



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

Processo nº 19515.002857/2007-77
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.519 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2013
Matéria IRRF
Recorrente NEVES VIANNA COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2005

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. ERRO NA CAPITULAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA.

Não se reputa nula a autuação por suposto erro na identificação da fundamentação legal ao se verificar que a contribuinte identificou com precisão as imputações fiscais, desenvolvendo a contento seu direito de defesa.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, a parcela dos lucros que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os tributos a que estiver sujeita a pessoa jurídica, sofrerá tributação, se a empresa não possuir escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que demonstre que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido.

IRRF. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

A falta de retenção/recolhimento do IRRF incidente em pagamentos diversos enseja a aplicação da multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

JUROS ISOLADOS – FALTA DE PREVISÃO LEGAL

Não há previsão legal em nosso ordenamento jurídico, para a exigência de juros isolados. O artigo 61, da Lei nº 9.430, de 1996, não autoriza a cobrança desse valor. Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, QUANTO A PRELIMINAR: Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. QUANTO A MULTA ISOLADA: por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fabio Brun Goldschmidt e Pedro Anan Junior, que proviam o recurso nesta parte. QUANTO AOS JUROS ISOLADOS: por maioria de votos, dar provimento ao recurso para excluir da exigência os juros isolados. Vencido o Conselheiro Antonio Lopo Martinez (Relator) que negou provimento ao recurso nesta parte. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Pedro Anan Junior.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente em Exercício e Relator

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior – Redator designado

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Fabio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Júnior e Heitor de Souza Lima Junior (Suplente Convocado).

Relatório

Em desfavor do Contribuinte, NEVES VIANNA COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA, foi lavrado Auto de Infração de fls.531/534: Total do crédito tributário, R\$ 6.802.297,86, incluídos a multa e juros de mora isolados. Durante a realização dos trabalhos de auditoria, a autoridade fiscal verificou a seguinte irregularidade, nos anos-calendário de 2002, 2003 e 2005, conforme descrição contida no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 520/526

- a empresa optou pela tributação com base no lucro presumido e escriturou apenas o Livro Caixa distribuindo lucros aos sócios, além do limite legal. Tendo em vista que, a fiscalização apurou esta irregularidade após a entrega das DIPF dos sócios, foi exigida da PJ a multa e juros isolados calculados entre a data em que deveria ser recolhido o tributo e a data da entrega das DIPF dos sócios.

Em decorrência da falta apurada, foi lavrado em 24/09/07 o seguinte auto de infração, cientificado ao contribuinte em 26/09/07:

O contribuinte apresentou defesa de fls. 537/558, em 26/10/07, alegando em síntese que:

- Inexiste previsão legal para a tributação da distribuição de lucros aos sócios, para as empresas optantes pelo lucro presumido, ao contrário, nos termos do artigo 10 da Lei nº 9.249/95;*
- Os fundamentos legais que pautam a exigência fiscal se referem a empresas individuais, Lei nº 8.541/92, artigo 20 e artigo 39, XXVII do RIR/99;*
- O impugnante não é empresa individual, ademais a Lei nº 9.249/95 prevalece sobre as demais;*
- O artigo 46 da lei nº 8.981/95 foi revogado pela Lei nº 9.249/95;*
- .O Parecer Cosit nº 01/02 não serve para fundamentar a exigência;*
- Sendo a obrigação decorrente de uma relação não tributária, o seu descumprimento jamais poderia ser apenado, tendo como parâmetro o crédito tributário, fato que ofende por via reflexa o caráter não sancionatório do tributo;*
- Infrações que não prevêem penalidades específicas devem ser apenadas com o disposto no artigo 948 do RIR199;*

- *A exigência de multa e juros em duplicidade (dos sócios e da empresa) sobre a mesma base de cálculo configura confisco e bis in idem;*
- *Inaplicável ao caso o previsto no artigo 9º da Lei nº 10.426/02;*
- *As DIPJ da empresa e as DIPF dos sócios refletem as operações da empresa. O Livro Caixa contém diversos erros, entre eles, a contabilização como distribuição de lucros de todas as despesas não identificadas;*
- *Acosta aos autos documentos que atestariam equívocos cometidos (Anexo III);*
- *A fiscalização considerou como lucro distribuído à sócia Maria da Graça, no ano de 2003, o montante de R\$ 142.479,27, sendo que neste valor estava incluído outro rendimento;*
- *Requer o recebimento da impugnação com efeito suspensivo;*
- *Protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito.*

A DRJ – São Paulo ao apreciar as razões do interessado, julgou a impugnação improcedente nos termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA

FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2002, 2003, 2005

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, a parcela dos lucros que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os tributos a que estiver sujeita a pessoa jurídica, sofrerá tributação, se a empresa não possuir escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que demonstre que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido.

MULTA ISOLADA.

No caso de falta de retenção, a fonte pagadora obrigada a reter o imposto, arcará com a penalidade de 75% calculada sobre o tributo que deixou de ser retido.

Lançamento Procedente

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Insatisfeito, o interessado interpõe recurso voluntário, onde reitera as razões da impugnação. Enfatiza em especial os seguintes pontos:

- Da nulidade material do auto de infração lavrado, pela alteração do fundamento legal. Segundo ao recorrente, o julgador de primeira instância atribuiu ao lançamento efetuado, na condição de fundamento de origem, a norma prevista no Ato Declaratório Normativo-Cosit no 4/96 (fl. 613), que sequer foi incluída no enquadramento legal do AIIM lavrado, consoante se verifica pelas fls. 6 e 7 do Termo de Verificação Fiscal;

- A suposta condição restritiva da isenção conferida pelo art. 10 da Lei nº 9.249/95, detalhada no Ato Declaratório Normativo-Cosit nº 4/96, não foi o fator que motivou a constituição do crédito tributário impugnado ou, se o foi (o que em absoluto não é o caso!), ficou adstrito ao campo subjetivo dos pensamentos da autoridade autuante, já que não foi externado no respectivo ato de lançamento;

- Da isenção (incondicional) de todas as receitas decorrentes da distribuição de lucros e dividendos - artigo 10 da Lei nº 9.249/95;

- Da revogação do art. 20 da Lei nº 8.541/92 pela Lei nº 9.249/95 por absoluta incompatibilidade Da expressa revogação do art. 46 da Lei nº 8.981/95;

- Da Impossibilidade de se exigir da Recorrente a Multa e os Juros sobre IRRF;

- Da regularidade dos valores de lucros distribuídos pela Recorrente conforme declarado nas DIPJs e DIRPFs de seus sócios, comprovada pelo conjunto probatório acostados aos autos.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

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

A questão cinge-se à Multa isolada e Juros isolados cobrados pela não retenção imposto de renda na fonte que deveria ter sido recolhido.

Antes de apreciar o mérito da questão cabe registra a questão prejudicial sobre a validade jurídica da aplicação da referida multa isolada e do juros de mora isolado.

No que toca a multa isolada, ainda que, exista uma corrente neste Tribunal que defenda que, com o advento da Lei nº 11.488, de 2007, a aplicação da multa isolada em razão da falta de retenção e/ou recolhimento do imposto pela fonte pagadora deva ser afastada, por força do princípio da retroativa benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “a”, do CTN, visto que a mesma teria excluída das hipóteses de incidência, entendo que a referida multa continua existindo no nosso ordenamento jurídico.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tinha a seguinte redação original:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

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 - 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 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

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

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV- isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

V -isoladamente, no caso de tributo ou contribuição social lançado, que não houver sido pago ou recolhido.

[...]

Até aquele momento, a aplicação de penalidade à fonte pagadora que não efetuava a retenção de tributos ou contribuição não encontrava amparo na legislação. Entretanto, com o advento da Medida Provisória nº 16, de 27 de dezembro de 2001, convertida na Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, a falta de retenção de tributo ou contribuição pela fonte pagadora passou a ensejar a aplicação de multa de ofício isolada.

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.

Deste modo, houve a criação de novas hipóteses de incidência de multas de ofício, a serem exigidas da **fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição**, quando verificada a falta de retenção ou recolhimento ou de recolhimento após o prazo legal fixado, sem o acréscimo de multa moratória.

Conclui-se, assim, que somente com a edição da lei específica, criando a penalidade para punir a conduta omissiva da fonte pagadora pela falta de retenção do imposto por antecipação, é que passou a ser exigível a multa isolada nessa situação, o que é corroborado por diversos precedentes administrativos:

FALTA DE RETENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA - IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO - VERIFICAÇÃO DA FALTA APÓS ENCERRAMENTO DO PERÍODO DE APURAÇÃO – MULTA ISOLADA - PREVISÃO LEGAL - Somente com a edição da Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, publicada no D.O.U de 28/12/2001, convertida na Lei nº. 10.426, de 2002 é que passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora pela falta de retenção de imposto de renda sob a sua responsabilidade, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação. Tal multa será calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de

ser retida, sem o reajustamento da base de cálculo. (Acórdão nº 106-16798, de 06/03/2008).

FALTA DE RETENÇÃO OU RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA PELA FONTE PAGADORA - IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO - MOMENTO DE VERIFICAÇÃO DA FALTA - MULTA EXIGIDA DE FORMA ISOLADA - PREVISÃO LEGAL - Somente com a edição da Medida Provisória nº 16, de 27/12/2001, publicada no D.O.U de 28/12/2001, convertida na Lei nº 10.426, de 2002, é que passou a existir previsão legal para a cobrança de multa isolada da fonte pagadora, pela falta de retenção ou recolhimento de imposto de renda sob a sua responsabilidade, quando a constatação da falta ocorre após o encerramento do período de apuração no qual o beneficiário deveria oferecer os rendimentos à tributação. (Acórdão nº 104-21857, de 20/09/2006)

Convém lembrar que houve uma tentativa de alteração da redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, por meio da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, que perdeu sua eficácia conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 57, de 2006, publicado no DOU de 01/11/2006. Apenas com a edição da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, houve a alteração do art. 44 da Lei nº 9430, assim como do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, os quais passaram a ter a seguinte redação:

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

[...]

Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:

Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, 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.

O art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, foi reformatado, mantendo a aplicação das multas de ofício vinculadas de 75% e 150%, a primeira prevista no inciso I e a segunda, no inciso I c/c §1º. O inciso II, que anteriormente previa a multa aplicação de multa de 150%, passou a prever a multa isolada, no percentual de 50%, nos casos de falta de pagamento do carnê-leão devido pela pessoa física e de falta de pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido devido por estimativa, ainda que fosse apurado pela pessoa jurídica (alíneas “a” e “b”). O pagamento de tributo ou a contribuição após o prazo legal previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora, deixou de configurar hipótese de incidência de multa isolada.

De forma semelhante, o recolhimento do imposto ou contribuição a título de antecipação pela fonte pagadora, após o vencimento, deixou de ensejar a exigência de multa de ofício isolada.

Entretanto, apesar de o art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, ter sido alterado, foi mantida a exigência da multa de ofício de 75% ou 150% quando a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição não efetuar a retenção ou o recolhimento.

O argumento de que a nova alteração teria afastado a aplicação da multa isolada, no caso de falta de retenção ou recolhimento, por não fazer referência a multa isolada prevista no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, s.m.j., não se sustenta.

A redação original do art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, mencionava apenas os incisos I e II do caput do art. 44 que, à época, referiam-se às multas de ofício de 75% de 150%, enquanto que as hipóteses de multas isoladas previstas no artigo 44 encontravam-se descritas no §1º, incisos II a IV (o inciso V já havia sido revogado), ou seja, conforme já dito anteriormente, o mencionado artigo 9º criou novas hipóteses de incidência para a multa isolada, fazendo menção ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tão somente para fixar os percentuais a serem aplicados: 75%, no caso geral, e 150%, nos casos de evidente intuito de fraude.

A alteração introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deslocando as multas de ofício de 75% e 150% dos incisos I e II do caput para o inciso I e o §1º, foi acompanhada pela alteração promovida no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, cuja redação passou de “*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, [...].*” para “*Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu §1º, quando for o caso, [...]* (grifos nossos).

Importa ressaltar que a parte final do artigo em comento foi alterada, apenas, para excluir a multa isolada devida pelo recolhimento em atraso de tributo ou contribuição a título de antecipação, sem o acréscimo da multa moratória, de forma semelhante à alteração feita no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a exclusão da multa isolada prevista originalmente no inciso II do §1º do referido artigo.

Todas essas considerações podem ser melhor evidenciadas no quadro abaixo em que se coloca os dispositivos legais acima analisados lado a lado com suas alterações:

Redação original	Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007
<u>Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:</u> <i>Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:</i> <i><u>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;</u></i> <i><u>II - 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 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></i> <i>§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:</i> <i>I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;</i> <i>II - isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;</i> <i>III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;</i> <i>IV- isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo, ainda que tenha apurado prejuízo fiscal, ou base de</i>	<u>Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:</u> <i>Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:</i> <i><u>I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;</u></i> <i>II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)</i> <i>a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)</i> <i>b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)</i> <i><u>§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></i> [...]

Redação original	Redação dada pela MP nº 351, de 2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007
<i>cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;</i> [...]	
<u>Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:</u> <i>Art. 9º <u>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.</u></i> <i>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.</i>	<u>Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002:</u> <i>Art. 9º <u>Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.</u></i> <i>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.</i>

A multa exigida isoladamente no presente lançamento em razão da falta de retenção do IRRF tem como fundamento legal portanto no art. 9º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, c/c o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Acrescente-se que, encontra-se pacificado neste Conselho, o entendimento, ao qual me filio, de que quando existe previsão de tributação na fonte, a título de antecipação do imposto devido pelo beneficiário dos rendimentos, e a ação fiscal for instaurada após o encerramento do ano-calendário ou do período de apuração do fato gerador, incabível a constituição de crédito tributário através do lançamento de imposto de renda na fonte na pessoa jurídica pagadora dos rendimentos. Em suma, nesse caso, o rendimento deveria ser tributado pelo beneficiário do rendimento, exigindo-se da fonte pagadora a multa de ofício de forma isolada, prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002.

Na situação em cotejo, estamos verificando multa contra a fonte pagadora por não ter realizado a obrigação de reter na fonte os valores prescritos na lei. Deste modo não há que se mencionar que essa multa perde fundamento com o oferecimento a tributação do beneficiário. As obrigações são distintas, um de pagamento do tributo e outra a da necessidade de retenção. No caso concreto está se imputando a recorrente a multa por não ter retido, e não pela ausência de pagamento.

No que toca ao **juros de mora lançado de forma isolada**. Nesse ponto, com base na legislação, a partir de 1º de janeiro de 1997, os juros de mora previstos no artigo 61, §

1 a 3º, da Lei nº. 9.430, de 1996, são exigidos isoladamente, sob o argumento do não recolhimento de débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, não pagos nos prazos previstos na legislação.

No caso em que o lançamento é praticado após a entrega da declaração de ajuste anual dos beneficiários dos rendimentos, a responsabilidade pelo pagamento do tributo é atribuída ao beneficiário, conforme Parecer Cosit No. 1, de 2002. Entretanto no caso concreto, **o que está sendo lançado não é o tributo em si, mas o atraso no pagamento dos mesmos**, decorrente de atos do recorrente.

Este é o meu entendimento.

Do Erro na Capitulação Legal.

De início convém afastar se a preliminar de nulidade invocada pela recorrente, porquanto o suposto equívoco na fundamentação da capitulação legal, utilizando-se o dispositivo equivocadamente, não importou qualquer prejuízo à defesa da recorrente, que identificou com exatidão as imputações fiscais e pode desenvolver a contento suas teses defensivas.

Em suma, não se reputa nula a autuação por suposto erro na identificação da fundamentação legal ao se verificar que a contribuinte identificou com precisão as imputações fiscais, desenvolvendo a contento seu direito de defesa.

Da Análise do Mérito.

A isenção dos lucros distribuídos está prevista no art. 10 da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Parágrafo único. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista.

Tratando-se de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, para que a distribuição aos sócios do valor excedente aos lucros tributados seja considerada rendimento isento é necessário observar o disposto no art. 51 da Instrução Normativa no 11, de 21 de fevereiro de 1996:

Art. 51. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§2o No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§3o A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputado aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§4o Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

§5o A isenção de que trata o caput não abrange os valores pagos a outro título, tais como pro labore, aluguéis e serviços prestados.

§6o A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.

§7o A distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos, que não tenham sido apurados em balanço, sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º.

Como se percebe, a isenção do valor que exceder a base de cálculo do imposto deduzidos, todos os impostos, distribuído pela pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, está condicionada à apuração de lucro efetivo, mediante escrituração contábil feita com observância à lei comercial (art. 51, §2o, do art. 51 da Instrução Normativa no 11, de 1996). Os valores que excederem ao lucro apurado na escrituração, serão imputados aos lucros acumulados ou lucros de exercícios anteriores e tributados de acordo com a legislação específica ou, inexistindo lucros acumulados, a parcela será tributada com base na tabela progressiva da pessoa física (art. 51, §§ 3o e 4o, do art. 51 da Instrução Normativa no 11, de 1996).

No que toca ao mérito, cabe reproduzir os argumentos da DRJ:

23. Para apurar o valor do lucro distribuído a autoridade fiscal apurou montantes dispares entre os informados nas DIPJ e os constantes do Livro Caixa.

24. A fiscalização elaborou as planilhas de fls. 510/518 nas quais relacionou todos os lançamentos constantes do Livro Caixa com histórico referente A distribuição antecipada de lucros.

25. Não se perca de vista que os livros contábeis fazem prova sobre as informações neles constantes.

26. Ocorre que a autoridade fiscal aprofundou mais a sua investigação e relacionou todas as distribuições de lucros com os extratos bancários da empresa, conforme se verifica nas planilhas citadas.

27. Como se vê há provas robustas de que o montante dos lucros distribuídos são aqueles constantes do Livro Caixa e não aqueles informados nas DIPJ.

28. Caberia A defesa desconstituir tais provas, porém o impugnante apenas argumenta que há erros no Livro Caixa. No anexo III (fls. 585/597) o • interessado acosta documentos que comprovariam que diversos pagamentos a sócios seriam na verdade decorrentes de pagamento a fornecedor.

29. Passo a examinar os documentos.

30. Em sua impugnação, o contribuinte relata que: "valores indicados nas fls. 30, 32 e 40 do Livro Caixa de 01/08/2005 a 31/08/2005 sob a rubrica "valor referente distribuição de lucro" que, na verdade, referem-se ao pagamento para o fornecedor INDÚSTRIA DE BEBIDAS PARIS LTDA (CNPJ 44.826.246/0001-92), conforme atesta o RECIBO emitido pela própria empresa (Anexo III) ".

A seguir a autoridade recorrida complementa:

33. Os documentos de fls. 588/590 são correspondências da empresa destinadas ao Banco HSBC para que esta emita TED nos valores acima citados em favor de INDÚSTRIA DE BEBIDAS PARIS LTDA.

34. Em princípio, cabe destacar que estes documentos são apócrifos e não há prova que tenham sido recebidos pela instituição financeira.

35. Caberia A defesa acostar aos autos outra prova de que os TED foram emitidos em favor de seu fornecedor. Note-se que em relação aos lançamentos • "h" e "c" a fiscalização não observou emissão de TED, após o exame dos extratos bancários da empresa (Planilha 12, fl. 518).

36. O documento de fl. 591 6 um recibo emitido pelo fornecedor que atesta apenas que o impugnante pagou a importância de R\$ 5.486.400,00, porém não comprova que os valores considerados pela fiscalização como sendo distribuição de lucros tenham sido na verdade usados para pagamento de fornecedores.

No recurso o recorrente, incorpora ao autos o comprovante da TED entre as empresas tais como solicitado pelo recorrente. Ocorre que pessoalmente para mim ainda resta dúvidas da natureza dessa transferência. Uma vez que contabilmente estava registrado como

distribuição de lucros. Entendo que uma vez que não está bem demonstrado, não há como acolher os argumento do recorrente.

É oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

“Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa.” Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova ‘é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato’. Já no campo objetivo, as provas “são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo.”

Assim, consoante MOACYR AMARAL DOS SANTOS, a prova teria:

- a) um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;
- b) uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;
- c) um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.

Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

A recorrente apresenta argumentos verossímeis, entretanto não logrou comprovar individualizadamente que as transferências estavam relacionadas com vendas ao fornecedor.

Ademais, cabe a recorrente provar a natureza dessas transferências, registradas no livro caixa como distribuição de lucros, na medida em que, ninguém melhor do que ela própria trazer a comprovação. Dessa forma, cabe a máxima de que *“allegatio et non probatio, quase non allegatio”* (alegar e não provar é quase não alegar).

Nestes termos, posiciono-me no sentido rejeitar a preliminar, e no mérito voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Anan Junior, Redator Designado.

A divergência que tenho em relação ao respeitável conselheiro Antonio Lopo Martinez diz respeito a a aplicação ou não dos juros sobre a multa, que passarei a analisar em meu voto.

No que diz respeito a incidência dos juros de mora isolados, partilho entendimento que não há base legal para tanto. Nesse particular, o CTN tratou da incidência de juros de mora no art. 161, transcrito abaixo:

"Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo das imposições das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas previstas nesta lei ou em lei tributária.

§1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

(...)"

A partir da leitura do dispositivo acima, percebe-se que o CTN autorizou o legislador ordinário (seja ele federal, estadual ou municipal) a exigir juros de mora sobre o montante do crédito tributário apurado, o que pode abranger tanto o tributo quanto a multa, estabelecendo como taxa de juros máxima o percentual de 1% ao mês sobre o valor do crédito pendente de pagamento.

Nessa esteira, o legislador ordinário editou a Lei nº 9.430/96 a fim de tratar da exigência dos juros de mora:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 2007, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.(...)"

(grifos nossos)

Muito embora o CTN tenha autorizado a cobrança de juros de mora sobre o crédito tributário (que, como salientado acima, inclui tributos e multas), o legislador ordinário federal decidiu exigir juros de mora apenas e tão somente sobre os tributos e contribuições apurados, ou seja, sobre o montante principal. Tal decisão, faz todo sentido, uma vez que uma multa, por si só, já é penalidade suficientemente pesada ao contribuinte, que não precisa ser onerado ainda mais com a cobrança de juros isolados, o que geraria inclusive o enriquecimento injustificado do Estado.

Desse modo, não há base legal para se exigir juros de mora isolado, ademais, se o legislador ordinário efetivamente pretendesse determinar a incidência dos juros de mora isolados, ele teria feito essa determinação de forma clara e por escrito no próprio art. 61, da Lei nº 9.430/96, da mesma maneira como fez com relação às multas impostas isoladamente, nos termos do parágrafo único do art. 43 da mesma lei, abaixo transcrito:

“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento”

Desta forma, voto no sentido de que os juros de mora isolados, não podem ser exigidos no presente caso.

(Assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior