



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003958/2010-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-005.910 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2021
Recorrente CONSTANTE CONSULTORIA EM INFORMÁTICA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2006

FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MULTA E JUROS LANÇADOS ISOLADAMENTE.

Responde pelo pagamento de multa e juros lançados isoladamente a fonte pagadora que deixar de reter e recolher o imposto de renda incidente sobre os rendimentos pagos aos sócios a título de lucros distribuídos, na hipótese em que tal distribuição não esteja acobertada pela não incidência do imposto prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, apenas para afastar o reajustamento da base de cálculo do IRRF promovido pelo autor da ação fiscal, nos termos do relatório e voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andréia Lucia Machado Mourão, Flávio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, e Paulo Henrique Silva Figueiredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo em epígrafe, com amparo no art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

O presente litígio tem por objeto exigência de multa e juros lançados isoladamente em razão da falta de retenção e recolhimento, ao longo do ano de 2006, do imposto de renda incidente sobre os lucros distribuídos pela recorrente aos sócios pessoas físicas em valor superior ao lucro presumido, conforme argumentação exposta no termo de verificação fiscal e no respectivo auto de infração, em síntese (e-fl. 199 e ss.):

1 - Contribuinte fiscalizado e o regime de tributação adotado

1.1 - Trata-se de ação fiscal realizada na empresa Constante Consultoria em Informática Ltda., sociedade limitada regida por contrato social e que tem por objeto, o desenvolvimento de programas de computador sob encomenda, consultoria em tecnologia da informação, suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação, outras atividades de serviços prestados.

1.2 - Da análise da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) e dos Documentos de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) referentes ao ano-calendário de 2006, verificamos que **a empresa optou pelo regime de tributação do lucro presumido e adotou o regime de competência para apuração de suas receitas, além de ter apresentado sua DIPJ sem movimento.** (g.n.)

2 - Descrição dos fatos

2.1 - A ação fiscal teve início com a ciência do Termo de Início da Ação Fiscal em 29/04/2010 onde foram solicitados ao contribuinte a apresentação do contrato social e alterações, Livros Diário/Razão/Caixa/Prestação de Serviços e extratos bancários do período de 2006.

(...)

2.1.2 - De posse dos extratos bancários e considerando-se que a movimentação financeira não estava integralmente escriturada em seu Livro Caixa, relacionamos todos os valores creditados em sua conta bancária e intimamos o contribuinte a comprovar a origem dos mesmos com documentos hábeis e idôneos.

2.1.3 - Em retorno o contribuinte apresentou, em 26/07/2010, justificativas para a origem de vários créditos através da apresentação de Notas Fiscais de Prestação de Serviços, restando créditos não comprovados conforme anexo I.

2.1.4 - Das justificativas apresentadas concluímos que os valores creditados em sua conta bancária eram, em parte, relativos às receitas de prestação de serviços omitidas e os demais, referentes a depósitos bancários de origem não comprovada.

2.1.5 - Diante do exposto foi lavrado o auto de infração de IRPJ e reflexos, protocolizado sob nº 19515.003304/2010-37, com as infrações de omissão de receitas e presunção de omissão de receitas por depósitos bancários não comprovados, tendo como bases de cálculo os valores detalhados na planilha do Anexo II e totalizadas a seguir:

(...)

2.2 - **Nos mesmos extratos bancários analisados verificamos que existiam os seguintes valores debitados tendo como histórico o pagamento de salários:** (g.n.)

(...)

2.2.1 - Intimamos o contribuinte a esclarecer qual o motivo dos pagamentos, a que título eram pagos e quem eram os beneficiários.

2.2.2 - A empresa apresentou esclarecimentos informando que se tratavam de transferências aos sócios, mas sem detalhar a que título eram pagos.

2.2.3 - Intimamos novamente a empresa a esclarecer se as "transferências" foram pagas para remunerar o trabalho ou para distribuição de lucros, **tendo sido esclarecido que os pagamentos eram a título de distribuição de lucros.** (g.n.)

2.3 - Constatamos que a empresa não possuía empregados conforme consulta aos dados constantes ns GFIP e que da análise das notas fiscais, do contrato e aditivos apresentados os serviços eram prestados efetivamente pelos próprios sócios (ver composição societária no contrato social e alterações).

2.3.1 - Da análise dos extratos bancários verificamos que a empresa recebia os valores das notas fiscais descontava parte dos valores e repassava o restante aos sócios que haviam prestado os serviços.

2.3.2 - Na tabela a seguir relacionamos os sócios que constaram das notas fiscais de serviços ou do aditivo apresentado e que, conseqüentemente, prestaram os serviços:

(...)

2.4 - No artigo 10 da lei 9.249/2005 verificamos que havia respaldo legal para que a distribuição de lucros não sofresse a incidência do imposto de renda na fonte:

(...)

2.4.1 - No entanto, a Instrução Normativa SRF n.º 11, de 21 de fevereiro de 1996, em seu artigo 51, § 2º e a Instrução Normativa n.º 93, de 24 de dezembro de 1997, em seu art. 48, § 2º esclarecem que **as empresas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado poderiam distribuir lucros excedentes aos calculados através da base de cálculo do imposto, diminuído dos impostos e contribuições devidos, desde que a empresa demonstrasse, através de escrituração contábil com observância da lei comercial, que o lucro efetivo era maior.** (g.n.)

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

...

§ 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."

"Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, 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."

2.4.2 - **Considerando-se que a empresa adota o regime de tributação pelo lucro presumido**, apresentou o livro Caixa sem contemplar toda a movimentação financeira, **não possui escrituração contábil**, informou que os pagamentos eram transferências a título de distribuição de lucros aos sócios, não possuía empregado, o serviço era prestado pelos próprios sócios e que os lucros diminuídos de todos os impostos e contribuições excede o valor distribuído, **concluimos que a empresa deveria reter na fonte o imposto de renda incidente sobre os valores distribuídos a maior, além de tributá-los para efeito das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos.** (g.n.)

2.4.3 - Na tabela a seguir constam os valores dos lucros apurados trimestralmente, os lucros a distribuir e os distribuídos efetivamente, resultando nos valores distribuídos além do permitido:

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS

Trimestre	1o.	2o.	3o.	4o.	Total
(+) Lucro Presumido	60.722,53	47.606,45	35.449,88	40.730,07	184.508,93
(-) Impostos e Contribuições					
IRPJ - 2089	9.180,63	7.140,97	5.317,48	6.109,51	27.748,59
CSLL - 2372	5.465,03	4.284,58	3.190,49	3.665,71	16.605,80
PIS - 8109	1.233,43	967,01	720,08	827,33	3.747,84
COFINS - 2172	5.692,74	4.463,11	3.323,43	3.818,44	17.297,71
(=) Lucros a Distribuir	39.150,71	30.750,79	22.898,41	26.309,08	119.108,98
Pagamento de Salários	159.224,29	124.290,39	92.830,16	108.593,96	484.938,80
Lucros Distribuídos	39.150,71	30.750,79	22.898,41	26.309,08	119.108,98
Valores distribuídos a maior	120.073,58	93.539,60	69.931,75	82.284,88	365.829,82

2.4.4 - Foram verificados mensalmente quando os lucros distribuídos excederiam o apurado trimestralmente e, a partir do qual, estariam sendo distribuídos a maior:

(...)

3.1 - Diante dos fatos relatados, concluímos que o contribuinte deixou de reter e recolher o imposto de renda incidente sobre os valores distribuídos a maior a título de distribuição de lucros.

3.1.1 - Por tratar-se de rendimentos sujeitos ao ajuste na declaração de rendimentos dos beneficiários, a retenção constitui mera antecipação do imposto de renda devido, afastando a possibilidade de sua exigência na fonte pagadora depois de ultrapassado o prazo de entrega, pelo beneficiário, da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF) sem a respectiva retenção na fonte.

3.1.2 - **Essa fiscalização limitar-se-á ao lançamento da multa e dos juros lançados isoladamente**, não alcançando o imposto cuja retenção e recolhimento deixou de ser antecipado pela fonte pagadora. (g.n.)

(...)

3.2 - Multa:

3.2.1 - Dispõe o art. 9º, da Lei nº 10.426/2002, combinado com o art. 44 da Lei 9.430/96:

(...)

3.2.2 - Assim sendo, poderá ser efetuado o lançamento de ofício da **multa isolada tendo como valor setenta e cinco por cento do imposto devido**, bem como dos juros devidos pela não retenção e não recolhimento do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre os valores pagos a maior a título de distribuição de lucros. (g.n.)

3.2.3 - Conforme art. 725 do RIR/99 e art. 20 e §§ 1º e 2º da Instrução Normativa SRF nº 15/2001 **o rendimento pago é considerado líquido do imposto devido e, portanto, sua base deve ser reajustada**. (g.n.)

(...)

3.2.4 - A tabela a seguir demonstra o cálculo da multa por competência:

(...)

3.3 - Juros:

3.3.1 - O lançamento de ofício relativo aos juros de mora foram calculados conforme determina o caput e § 1º do art. 953 do RIR/99:

(...)

Proposta impugnação ao lançamento (e-fl. 223 e ss.), a DRJ de origem julgou-a improcedente (e-fl. 287 e ss.).

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário onde alega, em síntese, o seguinte (e-fl. 318 e ss.):

- a) deve ser reconhecida a conexão entre o presente processo, e:
 - a1) o processo n.º 19515.003304/2010-37, relativo ao lançamento do IRPJ e reflexos;
 - a2) o processo n.º 19515.004011/2010-77, relativo ao lançamento da contribuição devida à Previdência Social, incidente sobre a remuneração paga a sócios da empresa (pró-labore);
 - a3) o processo n.º 19515.004015/2010-55, relativo ao lançamento da contribuição dos segurados contribuintes individuais não descontadas pela empresa, incidente sobre a mesma remuneração paga aos sócios, a título de pró-labore;
 - a4) o processo n.º 19515.003957/2010-16, relativo ao lançamento de multa por descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, IV, § 3º, da Lei 8.212/91, tendo em vista que a remuneração paga aos sócios da empresa, a título de pró-labore, e as contribuições sobre ela incidentes, não foram declaradas em GFIP; e
 - a5) o processo n.º 19515.004016/2010-08, relativo ao lançamento de multa por descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, III, § 11, da Lei 8.212/91, tendo em vista que a empresa deixou de apresentar os documentos e esclarecimentos necessários à fiscalização;
- b) o crédito tributário exigido no presente processo decorre do fato de ter a fiscalização entendido que todo o lucro distribuído aos sócios na forma da legislação fiscal de regência deve ser considerado como pró-labore, o que, conforme provado e comprovado, é totalmente improcedente. O lucro distribuído aos sócios foi devidamente justificado pelas demonstrações contábeis acostadas aos autos;
- c) o fato foi apurado pela fiscalização após a entrega da Declaração de Ajuste Anual dos beneficiários dos rendimentos, daí porque é incabível o reajustamento da base de cálculo do IRRF, nos termos do art. 9º da Lei n.º 10.426/2002 e do Parecer Normativo Cosit n.º 1/2002;
- d) não há nos autos notícia de que os beneficiários dos rendimentos recebidos a título de pró-labore ofereceram ditos rendimentos à tributação em suas Declarações de Ajuste Anual e nem que a Fiscalização tenha promovido o devido lançamento de ofício dos referidos rendimentos auferidos por seus beneficiários;
- e) ainda que não sejam acolhidas as razões de fato e de direito acima expostas, o que se admite somente para fins de argumentação, os juros moratórios incidentes sobre o crédito tributário constituído devem ficar limitados ao percentual de 1% (um por cento) ao mês.
- f) tendo em vista que a recorrente não é culpada pela a morosidade no julgamento do processo, não é possível dela exigir-se juros moratórios no período compreendido entre a propositura da impugnação e o julgamento do feito fiscal.

É o Relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 1302-005.910 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.003958/2010-61

Voto

Conselheiro Marcelo Cuba Netto, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais previstos nas normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, logo, dele tomo conhecimento.

Bem, inicialmente importa esclarecer que, conforme narrado no recurso voluntário (e-fl. 333), a autoridade tributária, em razão dos fatos por ela apurados durante o procedimento fiscal, lavrou o auto de infração de que cuida o presente processo, **bem como outros autos de infração controlados em 5 (cinco) processos distintos, a saber:**

a) processo n.º 19515.003304/2010-37, relativo ao lançamento do IRPJ e reflexos em razão de omissão de receitas pela empresa;

b) processo n.º 19515.004011/2010-77, relativo ao lançamento da contribuição devida à Previdência Social, incidente sobre o pró-labore pago aos sócios da empresa;

c) processo n.º 19515.004015/2010-55, relativo ao lançamento da contribuição dos segurados contribuintes individuais não descontadas pela empresa, incidente sobre a mesma remuneração paga aos sócios, a título de pró-labore;

d) processo n.º 19515.003957/2010-16, relativo ao lançamento de multa por descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, IV, § 3º, da Lei 8.212/91, tendo em vista que a remuneração paga aos sócios da empresa, a título de pró-labore, e as contribuições sobre ela incidentes, não foram declaradas em GFIP;

e) processo n.º 19515.004016/2010-08, relativo ao lançamento de multa por descumprimento da obrigação acessória prevista no art. 32, III, § 11, da Lei 8.212/91, tendo em vista que a empresa deixou de apresentar os documentos e esclarecimentos necessários à fiscalização.

Por meio de consulta pública ao sítio do "Comprot" na internet, e ao sítio do CARF também na internet, foi possível verificar que (i) em relação ao processo indicado no item "a", acima, **o sujeito passivo não propôs impugnação ao lançamento**, e que o respectivo crédito tributário foi objeto de pedido de parcelamento, e (ii) em relação aos demais processos (itens "b" a "e", acima) há em cada um deles **decisão administrativa transitada em julgado integralmente favorável à Fazenda Nacional**.

Nesse sentido, ainda que houvesse a alegada **conexão** entre o presente processo e os 5 (cinco) processos acima referidos, **não haveria possibilidade de reunião daqueles autos para fins de julgamento em conjunto com o presente feito**.

Ademais, verifica-se que **as decisões tomadas nos 4 (quatro) processos indicados nos itens "b" a "e", acima, não vinculam a decisão a ser tomada no presente processo**, pois enquanto aqueles tratam da incidência de **contribuição previdenciária e respectivas multas** impostas em razão de infração específica prevista nessa legislação, o presente processo cuida de exigência de multa e juros decorrente de infração específica prevista na legislação do **imposto de renda**. E, como é cediço, **a incidência da contribuição previdenciária não afasta a incidência do imposto de renda sobre o mesmo rendimento, e vice-versa**.

Aliás, a ora recorrente também havia pedido, nos autos do referido processo n.º 19515.004011/2010-77, conexão com o presente processo, pedido esse que foi ali indeferido,

conforme trecho do voto contido no respectivo acórdão n.º 2302-002.860 (acórdão disponível a consulta pública no sítio do CARF), a seguir transcrito:

Alega a recorrente que a lavratura decorreria do quanto apurado no processo n.º 19515.003958/2010-61, de sorte que deveria ser reconhecida a conexão entre os processos.

Como já destacado na decisão de primeira instância, o processo n.º 19515.003958/2010-61 trata da falta de retenção e recolhimento do IRRF incidente sobre a mesma remuneração paga aos sócios a título de *pro labore*. Portanto, tributo completamente distinto daquele de que tratam os presentes autos.

(...)

De toda sorte, **sendo tributos de natureza diversa, com regulamentações amplamente distintas, mesmo havendo origem fática comum, nada há que justifique ou determine o reconhecimento da conexão entre o processo n.º 19515.003958/2010-61 e os Autos de Infração relativos às contribuições previdenciárias.** Demais disso, o processo verdadeiramente originário é o de n.º 19515.003304/2010-37, que, como visto, trata do IRPJ e reflexos incidentes sobre omissão de receita apurada e sobre os depósitos bancários de origem não comprovada (presunção de omissão de receitas). (g.n.)

(...)

Tendo em vista o acima exposto, **voto por indeferir o pedido preliminar de conexão.**

Passo, então, ao exame do **mérito.**

Alega inicialmente a recorrente que o lucro distribuído aos sócios, no valor de **R\$ 473.500,93**, encontra-se devidamente justificado pelas demonstrações financeiras acostadas aos autos (e-fl. 278 e ss.), as quais demonstrariam a apuração de lucro no ano de 2006 no valor de **R\$ 474.871,15**, superior ao lucro distribuído, e que, portanto, tal distribuição é isenta da incidência do imposto de renda, nos termos do art. 10 da Lei n.º 9.249/95, *in verbis*:

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. (g.n.)

(...)

Trata-se, em verdade, de **não incidência** (e não de isenção) do imposto de renda sobre os lucros distribuídos aos sócios, e que à época dos fatos objeto do presente processo (2006) encontrava-se regulada pelo art. 48 da Instrução Normativa SRF n.º 93/1997, que assim estabelece:

Art. 48. **Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios**, acionistas ou titular de empresa individual. (g.n.)

§ 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, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:** (g.n.)

I - **o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições** a que estiver sujeita a pessoa jurídica; (g.n.)

II - **a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, 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. (g.n.)

§ 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 imputada 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. (g.n.)

§ 5º **A isenção de que trata o "caput" não abrange os valores pagos a outro título, tais como "pro labore"**, alugueis e serviços prestados. (g.n.)

§ 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 O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.

§ 8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, 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.

(...)

Pois bem, nos termos do art. 48, § 2º, **incisos I e II**, da IN SRF nº 93/1997, acima transcrito, a recorrente tem o direito de distribuir aos sócios, sem a incidência do IRRF, lucro em montante superior àquele apurado segundo as regras do lucro presumido, pelo qual optou, **desde que "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"**

Conforme informado no TVF, a ora recorrente apresentou durante a ação fiscal apenas o **livro Caixa** (e-fl. 50 e ss.), **embora tenha sido intimada** a apresentar "Livro Diário e Razão/Livro Caixa" (e-fl. 6).

Por sua vez, **os demonstrativos denominados "Balancete de Verificação", "Balanço Patrimonial" e "Demonstração do Resultado do Exercício"** (e-fl. 278 e ss.), referidos pela recorrente, que indicam a apuração de lucro no ano de 2006 no valor de R\$ 474.871,15, **não são hábeis a comprovar a apuração do lucro neles informado.**

Isso porque, embora o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício sejam demonstrações financeiras cujo levantamento é exigido pela legislação comercial, **as informações neles contidas somente fazem prova a favor da pessoa jurídica caso tais demonstrações financeiras sejam lançadas no livro Diário**, o qual, por sua vez, deve estar devidamente **autenticado pelo Registro Público de Empresas Mercantis antes de posto em uso.**

É o que prescreve o Código Civil (Lei nº 10.406/2002), *in verbis*:

CAPÍTULO IV

Da Escrituração

Art. 1.179. **O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade**, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, **e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.** (g.n.)

(...)

Art. 1.180. Além dos demais livros exigidos por lei, **é indispensável o Diário**, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica. (g.n.)

Parágrafo único. **A adoção de fichas não dispensa o uso de livro apropriado para o lançamento do balanço patrimonial e do de resultado econômico.** (g.n.)

Art. 1.181. Salvo disposição especial de lei, **os livros obrigatórios e, se for o caso, as fichas, antes de postos em uso, devem ser autenticados no Registro Público de Empresas Mercantis.** (g.n.)

(...)

Art. 1.184. No Diário serão lançadas, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa.

(...)

§ 2º **Serão lançados no Diário o balanço patrimonial e o de resultado econômico**, devendo ambos ser assinados por técnico em Ciências Contábeis legalmente habilitado e pelo empresário ou sociedade empresária. (g.n.)

(...)

E, no caso, **a recorrente não comprovou** que os demonstrativos denominados "Balancete de Verificação", "Balanço Patrimonial" e "Demonstração do Resultado do Exercício", por ela apresentados, **foram lançados no Diário**, até porque esse livro não foi juntado aos autos.

Veja que não se trata de "mera formalidade", porque se não restar comprovado que aqueles demonstrativos foram lançados no Diário, também não é possível confirmar-se a sua **autenticidade**, daí porque as informações neles contidas não fazem prova a favor da recorrente, **inclusive o lucro ali indicado no valor de R\$ 474.871,15.**

Nesse sentido, nos termos do art. 3º da Lei nº 7.713/98 (referido no art. 48, § 4º, da IN SRF nº 93/1997, acima transcrito), como não restou provado que os valores pagos aos sócios têm origem no lucro apurado pela empresa, **tais pagamentos não se beneficiam da não incidência do imposto de renda prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/95**, daí porque o imposto incidirá independentemente do título a que os rendimentos foram pagos.

É a seguinte a redação do art. 3º da Lei nº 7.713/98:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º **A tributação independe da denominação dos rendimentos**, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, **bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.** (g.n.)

(...)

Em segundo lugar, alega também a recorrente que o fato foi apurado pela fiscalização após a entrega da Declaração de Ajuste Anual dos beneficiários dos rendimentos, daí porque **seria incabível o reajustamento da base de cálculo do IRRF**, nos termos do art. 9º da Lei n.º 10.426/2002 e do Parecer Normativo Cosit n.º 1/2002.

Pois bem, pelo exame do TVF verifica-se que **o autor da ação fiscal reajustou a base de cálculo do IRRF** com base nas seguintes razões, *in verbis*:

3.2.2 - Assim sendo, poderá ser efetuado o lançamento de ofício da multa isolada tendo como valor setenta e cinco por cento do imposto devido, bem como dos juros devidos pela não retenção e não recolhimento do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre os valores pagos a maior a título de distribuição de lucros.

3.2.3 - **Conforme art. 725 do RIR/99 e art. 20 e §§ 1º e 2º da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001 o rendimento pago é considerado líquido do imposto devido e, portanto, sua base deve ser reajustada.** (g.n.)

"Art. 725. **Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário**, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, será considerada líquida, **cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto**, sobre o qual recairá o imposto, ressalvadas as hipóteses a que se referem os arts. 677 e 703, parágrafo único (Lei n.º 4.154, de 1962, art. 52, e Lei n.º 8.981, de 1995, art. 63, § 22)." (g.n.)

"Reajustamento da base de cálculo

Art. 20. **Quando a fonte pagadora assumir o ônus do imposto devido pelo beneficiário**, a importância paga, creditada, empregada, remetida ou entregue, é considerada líquida, **cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto**, sobre o qual recai o imposto. (g.n.)

§ 1º Para reajustamento da base de cálculo aplica-se a seguinte fórmula:

(...)"

Isso posto, conclui-se que o reajustamento da base de cálculo do IRRF promovido pelo autor da ação fiscal teve por base **o seu entendimento de que a recorrente teria assumido o ônus do imposto de renda devido pelos sócios**, nos termos do art. 725 do RIR/99 e do art. 20 § 1º, da Instrução Normativa SRF n.º 15/2001 (vide transcrição acima).

Ocorre que **a autoridade não expôs as razões pelas quais entendeu que a recorrente teria assumido o ônus do imposto de renda devido pelos sócios.**

Repare que a distribuição de lucros aos sócios em montante superior aquele previsto no art. 48, § 2º, incisos I e II, da IN SRF n.º 93/1997, **não sustenta**, por si só, o entendimento de que a pessoa jurídica teria assumido o ônus do imposto devido pelos sócios.

Por sua vez a recorrente alega que, no caso, não é cabível o reajustamento da base de cálculo do IRRF, tendo em vista o disposto no **Parecer Normativo Cosit n.º 1/2002**, que assim estabelece:

Responsabilidade tributária na hipótese de não-retenção do imposto

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

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

(...)

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

(...)

Como no presente caso o auto de infração da multa e dos juros isolados foi lavrado em 26/11/2010, ou seja, em data posterior àquela fixada para a entrega da DIRPF/2007 pelos sócios, claro está que **não cabe o reajustamento da base de cálculo do respectivo IRRF**.

Em terceiro lugar, alega a recorrente que não há nos autos notícia de que os beneficiários dos rendimentos recebidos a título de pró-labore tenham oferecido esses rendimentos à tributação em suas Declarações de Ajuste Anual, e nem que a Fiscalização tenha promovido o devido lançamento de ofício dos referidos rendimentos auferidos por seus beneficiários, daí porque a exigência da multa e dos juros lançados isoladamente estaria fundada em mera **presunção**.

Não assiste razão, aqui, a recorrente.

Isso porque, conforme o disposto no mesmo **Parecer Normativo Cosit nº 1/2002, o lançamento** da multa e dos juros isolados sobre a fonte pagadora, **quando realizado** após a data fixada para a entrega da DIRPF/2007 pelos sócios, tal como se passou no caso dos presentes autos, **independe de os sócios terem, ou não, declarado o rendimento**, senão vejamos:

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

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

(...)

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

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

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

(...)

Por fim, a título subsidiário, alega a recorrente **(i)** que os **juros moratórios** incidentes sobre o crédito tributário constituído devem ficar limitados ao percentual de 1% (um por cento) ao mês, e **(ii)** que como não é culpada pela a morosidade no julgamento do processo, não é possível dela exigir-se juros moratórios no período compreendido entre a interposição da impugnação e julgamento do feito fiscal na esfera administrativa fiscal.

Ocorre que não é possível acolher-se nenhuma das duas alegações, haja vista que ambas as matérias encontram-se pacificadas, em caráter vinculante para a Administração Tributária, pela Súmula CARF nº 4, que assim estabelece:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, **no período de inadimplência**, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - **SELIC** para títulos federais.

Tendo em vista todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso, para afastar o reajustamento da base de cálculo do IRRF promovido pelo autor da ação fiscal, demonstrado na planilha contida no **item 3.2.4 do TVF** (e-fl. 207).

3.2.4 – A tabela a seguir demonstra o cálculo da multa por competência:

Competência	Lucros distribuídos a maior (RP)	Rendimento reajustado (RR)	Imposto de Renda da Retido na fonte (IRRF)	Multa (75%)
jan/06	R\$ 11.434,72	R\$ 15.130,17	3.695,45	2.771,59
fev/06	R\$ 58.103,99	R\$ 79.450,22	21.346,23	16.009,67
mar/06	R\$ 50.534,83	R\$ 69.010,00	18.475,17	13.856,38
abr/06	R\$ 17.387,53	R\$ 23.289,59	5.902,06	4.426,54
mai/06	R\$ 41.715,49	R\$ 56.845,39	15.129,90	11.347,43
jun/06	R\$ 34.436,53	R\$ 46.805,45	12.368,92	9.276,69
jul/06	R\$ 10.864,61	R\$ 14.292,46	3.427,85	2.570,88
ago/06	R\$ 33.735,31	R\$ 45.838,25	12.102,94	9.077,20
set/06	R\$ 25.331,80	R\$ 34.247,20	8.915,40	6.686,55
out/06	R\$ 2.643,65	R\$ 2.953,19	309,55	232,16
nov/06	R\$ 39.754,53	R\$ 54.140,62	14.386,09	10.789,57
dez/06	R\$ 39.886,67	R\$ 54.322,88	14.436,21	10.827,16

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Cuba Netto

Fl. 13 do Acórdão n.º 1302-005.910 - 1ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 19515.003958/2010-61