



Processo nº	19515.004024/2010-46
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	1401-005.486 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	12 de abril de 2021
Recorrente	RESTAURE CONSULTORIA EM INFORMATICA LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO ACIMA DO LIMITE FIXADO PARA EMPRESAS OPTANTES PELO LUCRO PRESUMIDO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. MULTA ISOLADA.

No caso de distribuição de lucro acima do limite fixado para empresas optantes pelo lucro presumido, sem comprovação de que o lucro distribuído corresponde ao lucro efetivo da empresa, os valores excedentes configuram verbas de natureza remuneratória, sobre as quais incidem imposto de renda, que deve ser retido pela fonte pagadora. Não havendo retenção pela fonte pagadora, tem-se pela aplicação da multa isolada prevista no Art. 9º da Lei nº 10.426/2006.

JUROS DE MORA EXIGIDOS ISOLADAMENTE. PARCELA DE RETENÇÃO NA FONTE NÃO PASSÍVEL DE EXIGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Os juros de mora correspondem a um acréscimo legal do crédito tributário a fim de compensar o atraso no cumprimento da obrigação principal. Não havendo exigência do crédito tributário principal, não há como imputar à contribuinte o pagamento de juros de mora pelo atraso no pagamento de algo que sequer fora constituído.

ATUALIZAÇÃO DO DÉBITO. TAXA SELIC. SUSPENSÃO DA EXIGÊNCIA DURANTE O PROCESSO ADMINISTRATIVO.

Incide juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, inclusive, durante o curso do processo administrativo fiscal.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. PRESCINDIBILIDADE.

A autoridade julgadora poderá indeferir os pedidos de diligências ou perícias, quando considera-los prescindíveis ou impraticáveis, nos termos do Art. 18, do Decreto nº 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de conexão e o pedido de realização de diligências e/ou perícias. No mérito, por maioria de votos, (i) conhecer do recurso no tocante aos juros de mora cobrados isoladamente; vencido o Conselheiro Daniel Ribeiro Silva que não conhecia do recurso neste ponto; (ii) dar parcial provimento ao recurso para cancelar o lançamento de juros de mora exigidos isoladamente. Vencidos os Conselheiros Daniel Ribeiro Silva, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Carlos André Soares Nogueira, que negavam provimento ao recurso na sua totalidade. Votou pelas conclusões no ponto relativo aos juros de mora exigidos isoladamente o Conselheiro Claudio de Andrade Camerano. Ausente momentaneamente a Conselheira Letícia Domingues Costa Braga.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Carlos André Soares Nogueira, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Letícia Domingues Costa Braga, André Severo Chaves e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 16-37.016 da 14^a Turma DRJ/SP1, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pela ora Recorrente.

Transcreve-se, portanto, o relatório da supracitada DRJ, que resume o presente litígio:

“1. Trata-se de Auto de Infração (AI), lavrado pela Fiscalização contra o Contribuinte em epígrafe, no montante de R\$ 54.026,26 (cinquenta e quatro mil vinte e seis reais e vinte e seis centavos), composto por multa de ofício de 75% e juros de mora isolados, devidos por falta de retenção e recolhimento de IRRF, referentes a fatos geradores ocorridos no período de 01/2006 a 12/2006.

1.1. O Termo de Verificação Fiscal (fls. 223/231 informa que:

- A ação fiscal foi determinada pelo Mandado de Procedimento Fiscal nº 0819000 2010 011101;
- 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, verificou-se 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;
- A ação fiscal foi iniciada com a ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF em 29/04/2010. Não houve a apresentação dos documentos solicitados no prazo estabelecido, e o Contribuinte foi reintimado a apresentá-los;

- Da análise dos extratos bancários, e considerando que a movimentação financeira não estava escriturada integralmente no Livro Caixa, o Contribuinte foi intimado a comprovar a origem de todos os valores creditados em sua conta bancária;
- Foram apresentadas, em 26/07/2010, várias Notas Fiscais de Prestação de Serviços, restando créditos não comprovados conforme ANEXO I;
- Das justificativas apresentadas, concluiu-se 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;
- Foi emitido o AI relativo ao IRPJ e reflexos (processo n.º 19515.003768/2010-43), com as infrações de omissão de receitas e presunção de omissão de receitas por depósitos bancários não comprovados, tendo por bases de cálculo os valores demonstrados no ANEXO II.
- Através da análise dos extratos bancários fornecidos, também foram identificados lançamentos a débito com o histórico de pagamentos de salários, apesar de não haver empregados na empresa, conforme consulta aos dados constantes da GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social. E de acordo com as notas fiscais, contrato, e aditivos apresentados, os serviços eram prestados efetivamente pelos próprios sócios;
- A empresa foi intimada a apresentar esclarecimentos, tendo informado que se tratava de transferências feitas aos sócios, a título de distribuição de lucros, não sendo possível, entretanto, a identificação dos valores pagos a cada beneficiário. Verificou-se que a empresa recebia os valores das notas fiscais, descontava parte dos valores, e repassava o restante aos sócios que haviam prestado os serviços;
- Considerando 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, concluiu-se 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;
- As tabelas dos itens 2.4.3 e 2.4.4 do Termo de Verificação Fiscal demonstram os valores dos lucros distribuídos a maior, trimestralmente e mensalmente;
- O tópico 3 – “Critérios Adotados” apresenta a fundamentação legal da incidência do imposto de renda na fonte sobre remuneração dos administradores, e informa que:
 - diante dos fatos relatados, constatou-se 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;
 - por se tratar 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;
 - a 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;

- Deste modo, houve o lançamento de ofício da multa isolada, no valor de 75% do imposto devido, bem como dos juros devidos pela não retenção e não recolhimento do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre os valores excedentes pagos a título de distribuição de lucros, com base na fundamentação legal elencada nos itens 3.2 e 3.3;
- As tabelas dos itens 3.2.4, e 3.3.3, apresentam o demonstrativo de cálculo da multa e dos juros, por competência.

1.2. Em 29/11/2010, foi lavrado o Auto de Infração (AI) de Multa Isolada por Falta de Retenção ou Recolhimento do IRRF, e Juros Isolados por Falta e/Atraso na Retenção ou Recolhimento do IRRF, com os respectivos valores apurados (fls. 234/238), acompanhado do anexo “Demonstrativo de Apuração” (fls. 232/233). Nos referidos documentos está indicada a respectiva fundamentação legal

DA IMPUGNAÇÃO

2. Tendo sido científica do Auto de Infração em 29/11/2010, a Autuada impugnou o lançamento tempestivamente, em 27/12/2010, através do instrumento de fls. 242/269, onde após um breve relato da autuação com transcrição de trechos do Termo de Verificação Fiscal, alega em síntese :

2.1. que no presente lançamento, foi aplicada a Multa Exigida Isoladamente de 75% (setenta e cinco por cento), com base no artigo 90 da Lei n.º 10.426/2002, com a redação dada pelo artigo 16 da Lei n.º 11.488/2007;

2.2. que o referido dispositivo legal nada tem a ver com a aplicação da Multa Exigida Isoladamente, tendo em vista que o inciso I do caput do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996 diz respeito à aplicação de penalidade sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos casos de declaração inexata;

2.3. que a multa exigida isoladamente está prevista no Artigo 44, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996, e no percentual de 50% (cinquenta por cento);

2.4.. que a multa prevista no inciso I, do art. 44 da Lei n.º 9.430/96, só é cabível se acompanhada da exigência da totalidade ou diferença do tributo que deixou de ser recolhido ou pago, na falta da entrega da declaração ou nos casos de declaração inexata.

2.5. que na presente autuação inexiste a exigência de qualquer tributo, pois a fiscalização concluiu que o imposto supostamente devido e não retido/recolhido pela Impugnante, passou a ser de responsabilidade do beneficiário do rendimento que tem o dever de incluí-lo em sua Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda; e, desta forma não há a exigência de qualquer espécie de tributo, razão pela qual não há porque aplicar a multa prevista no inciso I, do Art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, ainda mais sob a intitulação de Multa Exigida Isoladamente;

2.6. que, portanto, a multa exigida na autuação não tem respaldo na legislação, nem mesmo no disposto na letra "b" do inciso II do art.44, da Lei n.º 9.430/96, devendo ser declarada sua improcedência e nulidade;

2.7. que a presente exigência fiscal, baseada na suposta distribuição de lucros acima dos limites legais previstos na legislação fiscal/tributária, dando origem, por reflexo, a outros procedimentos fiscais é totalmente improcedente porquanto os lucros distribuídos pela Impugnada estão respaldados em seus assentamentos contábeis;:

2.8. que conforme Demonstrativo de Resultado Econômico do Exercício e o Balanço Patrimonial (Anexo IV), no ano calendário de 2006, auferiu receitas no montante de R\$ 309.892,79 que subtraído das despesas necessárias à manutenção de suas atividades operacionais na quantia de R\$ 52.241,68, gerou o lucro contábil de R\$ 257.651,11;

2.9. que se analisando as demonstrações contábeis acima, verifica-se que a Impugnante acusou em seu Patrimônio Líquido lucros de exercícios anteriores no montante de R\$ 17.798,05, que somados ao lucro do ano-calendário de 2006, após a dedução do

Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, na quantia de R\$ 257.651,11 perfazem o total de R\$ 275.449,16.

2.10. que a fiscalização, conforme consta dos itens 2.4.3 e 2.4.4 do Termo de Verificação Fiscal, apurou que no curso do ano-calendário de 2006, distribuiu lucros no montante de R\$ 253.075,44 (duzentos e cinquenta e três mil, setenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos), portanto em valor inferior aos lucros acumulados constantes nos demonstrativos contábeis anexos, razão pela qual são totalmente improcedentes as conclusões da Fiscalização, constantes dos itens 2.4.3 e 2.4.4 do Termo de Verificação Fiscal;

2.11. que como bem situou a Autuante, a Instrução Normativa SRF nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, em seu artigo 51, § 20 e a Instrução Normativa nº 93, de 24 de dezembro de 1997, em seu artigo 48, § 2º, admitem que as empresas tributadas com base no Lucro Presumido ou Arbitrado, possam distribuir lucros excedentes aos calculados através da base de cálculo do imposto, diminuído dos impostos e contribuições devidos, desde que a empresa demonstre através de seus assentamentos contábeis com observância da lei comercial, que o lucro efetivo, ou seja, o contábil era maior do que os lucros efetivamente distribuídos;

2.12. que conforme dispõe o parágrafo 3º do artigo 48 da IN nº 93/97, os lucros auferidos no curso do ano-calendário de 2006, acrescidos dos lucros de exercícios anteriores, dão plena, total e cabal cobertura aos lucros distribuídos aos seus sócios-quotistas, no período de 10 de janeiro a 31 de dezembro de 2006, razão pela qual a autuação improcedente.

2.13. que se acolhida a inexistência de distribuição de lucros acima do limite legal permitido pela legislação fiscal/tributária, há de se pugnar que o julgamento do presente feito seja estendido a outros prováveis procedimentos administrativos fiscais, por se tratarem de tributações reflexas, conforme vem decidindo os órgãos de julgamento de primeira e segunda instâncias administrativas.

2.14. que apesar do parágrafo 1º do artigo 161 do CTN estabelecer que "se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês", não se pode utilizar os juros remuneratórios como instrumento de sanção pelo inadimplemento do crédito tributário, dado que aqueles estão sujeitos a variação de um mercado específico, voltado exclusivamente para o mercado financeiro, o qual possui regras e objetivos próprios totalmente dissociados da tributação.

2.15. que o Sistema Especial de Liquidação e de Custódia — SELIC foi criado e concebido para a custódia e liquidação de títulos públicos federais e, portanto, é taxa remuneratória de capital e não pode ser exigida como juros de mora.

2.16. que os juros moratórios têm por finalidade ressarcir o credor pelo inadimplemento de uma obrigação no tempo certo, configurando-se, portanto, em uma indenização pelo dano causado ao credor pela não satisfação da dívida ou da obrigação à época correta.

2.17. que o artigo 161 do Código Tributário Nacional é claro ao estabelecer juros de mora sobre os créditos tributários em atraso, acrescentando que, na ausência de lei que os determine, serão eles de 1% (um por cento) ao mês., conforme decisão do STJ (RE nº 439.040SP).

2.18.. que os juros calculados com base na Taxa SELIC constituem verdadeiro confisco, o que é vedado pela Constituição Federal.

2.19. que independentemente do acolhimento do seu pedido de afastamento da taxa SELIC, a sua incidência deve ser suspensa no período compreendido entre a data de protocolização da Impugnação e a data em que se proferir decisão final do feito na esfera administrativa”.

2.20. que conforme dispõe o artigo 151, III, do CTN, as reclamações e recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos das leis reguladoras do processo administrativo fiscal,

2.21. que o disposto no art. 27, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual *“Os processos serão julgados na ordem e nos prazos estabelecidos em ato do Secretário da Receita Federal, observada a prioridade de que trata o caput deste artigo”*, evidencia que o legislador procurou amparar o contribuinte da inércia e incapacidade dos Órgãos de Julgamento.

2.22. que a própria Administração reconhece a existência de processos administrativos que tramitam há anos em seus órgãos de julgamento, tendo em vista o estabelecimento de prioridade de julgamento para processos protocolados há mais de quatro anos, contados do ano em curso, veiculada pela Portaria SRF nº 454, de 10.05.2004.

2.23. que, no paradigma fornecido pelo art. 63, parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96, segundo o qual *“A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou contribuição”*.

2.24. que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário acarreta a suspensão da exigibilidade dos seus consectários legais.

2.25. que não se pode carrear para o contribuinte os encargos financeiros decorrentes da demora no julgamento dos procedimentos administrativos fiscais, motivo pelo qual enquanto não for regulamentado o parágrafo único do art. 27 do Decreto nº 70.232, de 6 de março de 1972, incluído por força do disposto na Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, não há que se falar em imputar os juros moratórios no período compreendido entre a data da interposição da impugnação até a decisão final da lide instalada.

Do Pedido

3. Pelo exposto, a Impugnante requer que:

- a) seja acolhida a preliminar de nulidade da autuação ora impugnada, tendo em vista ser incabível a imputação da multa isolada na forma pretendida pela Fiscalização;
- b) sejam acolhidas as razões de mérito, declarando-se a improcedência da exigência fiscal;
- c) se estenda aos demais procedimentos administrativos fiscais a decisão a ser prolatada no julgamento desta impugnação, por se tratarem de tributação reflexa;
- d) se mantida a autuação ora impugnada, que se afaste a cobrança dos juros moratórios com base na Taxa SELIC que vierem a ser imputados sobre o crédito tributário constituído através do Auto de Infração ora questionado;
- e) sucessivamente, requer que não incida os juros moratórios durante o trâmite do processo administrativo fiscal, desde a data da protocolização desta impugnação até decisão final deste contencioso na esfera administrativa.

3.1. Protesta, com base no disposto na Lei n.º 9.784/99, artigos 2º, 3º, III e 69, pela produção de novos argumentos de fato e de direito, provas admitidas em direito, diligências e perícias, se necessárias.”

A seguir a ementa da decisão de 1^a instância:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO (AI). FORMALIDADES LEGAIS. SUBSUNÇÃO DOS FATOS À HIPÓTESE NORMATIVA.

O Auto de Infração (AI) que se encontra revestido das formalidades legais, tendo sido lavrado de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando, assim, adequada motivação jurídica e fática, bem como os pressupostos

de liquidez e certeza, pode ser exigido nos termos da Lei. Constatado que os fatos descritos se amoldam à norma legal indicada, deve o Fisco proceder ao lançamento, eis que esta é atividade vinculada e obrigatória.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO ACIMA DO LIMITE FIXADO PARA EMPRESAS OPTANTES PELO LUCRO PRESUMIDO. NATUREZA REMUNERATÓRIA. MULTA ISOLADA..

No caso de distribuição de lucro acima do limite fixado para empresas optantes pelo lucro presumido, sem comprovação de que o lucro distribuído corresponde ao lucro efetivo da empresa, os valores excedentes configuram verbas de natureza remuneratória, sobre as quais incidem o imposto de renda que deve ser retido pela fonte pagadora.

JUROS. TAXA SELIC. SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DOS JUROS DURANTE O TRÂMITE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC.

Não cabe ao julgador administrativo afastar a aplicação de lei ordinária validamente inserida no ordenamento pátrio. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, regra que comporta exceções desde que expressas em lei.

PRODUÇÃO DE PROVAS. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS A apresentação de provas, inclusive provas documentais, no contencioso administrativo, deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de perícia deve ser apreciado levando-se em consideração a matéria de fato ou a razão de natureza técnica do assunto, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos. Caso contrário, deve ser indeferido

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Ao julgar o caso, a DRJ destacou as seguintes razões:

“4.1. Em que pesem os esforços despendidos pelo Contribuinte, sua impugnação não têm o condão de elidir ou reduzir o presente lançamento, porque não traz argumentos ou provas para tanto.

4.2. Inicialmente, deve ser salientado que não merece acolhida a alegação da Impugnante de que o presente Auto de Infração (AI) estaria eivado de nulidade, tendo em vista que o ato administrativo consubstanciado na autuação tem motivação legal e foi praticado em conformidade com a legislação aplicável à matéria e a sua motivação e fundamentos legais estão devidamente discriminados no Termo de Verificação Fiscal de fls.223/231e anexo, no próprio Auto de Infração fls.234/238 e no anexo Demonstrativo de Apuração fls.232/233

4.3. Possui também motivação de fato, com a verificação concreta, pela Fiscalização, da situação fática para a qual a lei previu o cabimento do ato. A narrativa dos fatos contida no Termo de Verificação Fiscal informa que:

- a empresa adota o regime de tributação pelo lucro presumido;
- o livro Caixa foi apresentado sem contemplar toda a movimentação financeira, e não foi apresentada escrituração contábil;

- quando questionada acerca dos pagamentos apurados nos extratos bancários com o histórico “pagamento de salários”, informou que estes pagamentos eram transferências a título de distribuição de lucros aos sócios;
- o Contribuinte não possuía empregado, o serviço era prestado pelos próprios sócios;
- do cotejo do valor do lucro presumido calculado com base na Receita Apurada, e os valores pagos aos sócios, identificados nos extratos bancários, verificou-se que o Contribuinte distribuiu lucro acima do valor permitido;
- tendo em vista que o Contribuinte não apresentou escrituração contábil que comprovasse que o lucro contábil apurado superava o limite permitido, os valores pagos acima deste limite foram considerados como pagamento de remuneração aos sócios da empresa, pelo serviço prestado.

4.4. Conforme o artigo 637 do RIR/99, estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, calculado na forma prevista no art. 620 do mesmo regulamento, os rendimentos pagos aos titulares, sócios, dirigentes, administradores e conselheiros de pessoas jurídicas, a título de remuneração mensal por prestação de serviços, de gratificação ou participação no resultado.

4.5. No momento em que a Fiscalizada efetuou os pagamentos a título de distribuição de lucro, acima do limite fixado para empresas optantes pelo lucro presumido, sem ter comprovado que o lucro distribuído correspondia ao lucro efetivo da empresa, dado o caráter remuneratório de tais valores, deveria ter retido e recolhido o correspondente imposto de renda na fonte IRRF, nos termos do artigo 717 do RIR/99: “*compete à fonte reter o imposto de que trata este Título, salvo disposição em contrário*”.

4.6. Cabe destacar, aqui, que por se tratar de rendimentos sujeitos ao ajuste na declaração de rendimentos dos beneficiários (sócios), a retenção constitui mera antecipação do imposto de renda devido. Deste modo, não é possível a exigência, na fonte pagadora, do imposto devido, o qual não foi retido, depois de ultrapassado o prazo de entrega, pelo beneficiário, da Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF).

4.7. Portanto, no caso em epígrafe, somente foram lançadas a multa e juros, conforme dispõe o art. 9º da Lei nº 10.426/2002, não tendo havido o lançamento do imposto cuja retenção e recolhimento deixou de ser antecipado pela fonte pagadora.

4.8. O artigo 9º da Lei nº 10426/2002 assim estabelece:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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.

4.9. Por sua vez o inciso I do caput do artigo 44 da Lei nº 9430/96, dispõe que:

Art. 44. (...)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

4.10. Observa-se, então, que ao contrário do alegado pela Impugnante, no caso em análise, não ocorre a hipótese prevista no inciso II do caput do artigo 44 da Lei nº 9430/96. No presente caso, a multa e os juros são exigidos isoladamente com base no **artigo 9º da Lei nº 10426/2002**, e tendo em vista que já terminou o prazo de entrega, pelo beneficiário, da Declaração de Ajuste Anual de Renda da Pessoa Física.

4.11. Este é o entendimento manifestado no Parecer Normativo Cosit nº1 de 24/09/2002, mencionado no Termo de Verificação Fiscal

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

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

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, ate a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação".

4.12. Deste modo, não se justifica o inconformismo da Impugnante, uma vez que a exigência de multa e de juros isolados não se restringe à hipótese prevista no inciso II do caput do artigo 44 da Lei nº 9430/96. No caso em análise, a multa e os juros são exigidos isoladamente com base no artigo 9º da Lei nº 10426/2002.

4.12. A autuação faz parte do procedimento de fiscalização do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas; das Contribuições Previdenciárias, de Multas em Geral; e do Imposto de Renda Retido na Fonte, abrangendo o período de 01/2006 a 12/2006.

4.13. Na ação fiscal inicialmente foi lavrado o Auto de Infração relativo ao IRPJ e reflexos (Proc. nº 19515.003768/2010-43), com as infrações de omissão de receitas e presunção de omissão de receitas por depósitos bancários não comprovados, cujo crédito constituído, conforme consulta no sistema da RFB, SIEF, foi parcelado e encontra-se em cobrança na DERAT/SP.

4.14. Na ação fiscal foram ainda lavrado o Auto de Infração em tela, com a exigência de multa e juros isolados, formalizado sob o processo nº 19515.004024/2010-46 e os Autos de Infração relativos às contribuições previdenciárias: Processos Administrativos Fiscais nºs 19515.000577/201119 (DEBCAD 37.315.0270, 37.315.0288 e 37.315.0261) e 19515.000576/201166 (DEBCAD 37.315.0253).

4.15. Deve ser enfatizado que embora o presente lançamento seja desdobramento de fatos e conclusões recolhidos durante a fiscalização, que também redundou em exigência contribuições previdenciárias e multa por descumprimento de obrigações acessórias previstas na legislação previdenciária, não há que se falar que sua orientação decisória teria o condão de determinar o destino daquelas, tal como sucede nos casos de tributação reflexa no estrito sentido da nomenclatura.

4.16. A Lei nº 8.212/1991 dispõe sobre a organização da Seguridade Social e o plano de seu custeio, fundado em contribuições, espécie tributária da qual o imposto de renda não faz parte. Assim, não há vínculo necessário entre o presente julgado e a orientação decisória que se adotará quanto às exigências relativas às contribuições previdenciárias, regidas por legislação própria, devendo-se reconhecer a cada um dos lançamentos a independência material e processual que essa diferença lhes confere.

4.17. Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, com base na documentação apresentada pela empresa, a Fiscalização constatou que nos extratos bancários apresentados constavam valores debitados, tendo como histórico o pagamento de salários, apesar de não haver empregados na empresa, razão pela qual a mesma foi intimada a esclarecer qual o motivo dos pagamentos, a que título foram pagos e os beneficiários. A autuada informou que se tratava de transferências feitas aos sócios a

título de distribuição de lucros, não sendo possível, entretanto, a identificação dos valores pagos a cada beneficiário.

4.18. Foi constatado ainda que o Contribuinte entregou a DIPJ 2007, ano calendário 2006, com opção de tributação pelo Lucro Presumido, mas com valores zerados nos rendimentos e na apuração dos tributos e contribuições. Do cotejo do valor do lucro presumido calculado com base na Receita Apurada, e os valores pagos aos sócios, identificados nos extratos bancários, verificou-se que o Contribuinte distribuiu “lucro” acima do valor permitido.

4.19. Por outro lado, como o Contribuinte não apresentou escrituração contábil que comprovasse que o lucro contábil apurado superava o limite permitido, os valores pagos acima deste limite foram considerados como pagamento de remuneração a contribuintes individuais – sócios da empresa, a título de “pro labore”, pelo serviço prestado.

4.20. Por sua vez, a Impugnante alega que: a distribuição deste lucro, acima do presumido, está perfeitamente espelhada nos demonstrativos contábeis levantados em 31 de dezembro de 2006, razão pela qual não tem cabimento considerar tal distribuição como pagamento de *pro labore*.

4.21. A distribuição de lucro depende, inicialmente, da existência de lucro líquido de natureza contábil, apurado por meio de Demonstração do Resultado do Exercício na periodicidade autorizada no estatuto ou contrato social, e desde que a distribuição tenha lastro em registros contábeis formalmente adequados e materialmente pertinentes à natureza da operação.

4.22. Entretanto, a apresentação de demonstrativo de resultado e balanço patrimonial do exercício de 2006 não tem o condão de comprovar o montante do lucro efetivo. Tais documentos constituem meros demonstrativos do resultado final da escrituração de cada exercício, e por isso, somente através do exame da contabilidade da empresa é que se torna possível apurar se o lucro distribuído corresponde ao lucro efetivo da empresa.

4.23. O artigo 10, da Lei 9.249/1995, só isenta o beneficiário se os lucros ou dividendos distribuídos tiverem sido calculados com base nos resultados apurados. Se o lucro tiver suplantado o resultado obtido pelos critérios estabelecidos para apuração do lucro presumido, o lucro efetivo só poderá ser demonstrado através de escrituração completa, ou seja, a apuração deverá ser efetuada através dos livros fiscais obrigatórios, para as empresas que fazem a apuração do **lucro real**. Como é óbvio a referida demonstração não poderá ser efetuada através apenas do Livro Caixa.

4.24. No entanto, a teor do item 2.4.2 do Termo de Verificação Fiscal, o Contribuinte não apresentou escrituração contábil que comprovasse que o lucro contábil apurado superava o limite permitido.

4.25. A elaboração de escrituração contábil completa, e a sua exibição ao Fisco quando solicitado, são condições indispensáveis para a isenção dos rendimentos pagos ao beneficiário. Tal procedimento tem por objetivo, demonstrar ao Fisco, de forma efetiva, a existência de lucros a serem distribuídos. No Regulamento do Imposto de Renda, elaborado pela Editora Fiscosoft (edição de 2004), em notas ao artigo 39, consta o seguinte posicionamento, adotado pelo Fisco, em razão de consulta efetuada:

3 – LUCRO PRESUMIDO – LUCROS OU DIVIDENDOS – APURADOS NA ESCRITURAÇÃO – A partir de janeiro de 1996, a parcela dos lucros da pessoa jurídica que exceder ao valor da base de cálculo do imposto calculado com base no lucro presumido, distribuída aos sócios, pessoas físicas, não integra a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário na declaração de rendimentos, desde que: a pessoa jurídica demonstre, por meio de escrituração contábil, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas de apuração da base de cálculo do imposto calculado com base no lucro presumido, e que tal parcela de lucros seja diminuída de todos os impostos e contribuições antes do encerramento do períodobase.

Dispositivos legais: art. 10 da Lei nº 9.249/95; IN SRF nº 11/96; IN SRF nº 93/97 e ADN COSIT nº 4/96. Processo de Consulta nº 129/00. SRRF / 10ª Região Fiscal. Data de Decisão: 13.10.2000. Publicação no DOU: 16.11.2000.

4.26. Observa-se que se não for demonstrado, através de escrituração contábil, que o lucro distribuído corresponde ao lucro efetivo da empresa, os valores distribuídos, que excederem ao montante do lucro presumido, integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário na declaração de rendimentos.

4.27. Deste modo, não merece reparo o procedimento fiscal, pois o Contribuinte não apresentou ao Fisco as informações e os documentos que foram solicitados durante a ação fiscal, nem exibiu escrituração contábil, para que a Auditoria pudesse comprovar a existência efetiva de lucros a serem distribuídos.

4.28. No caso, inverte-se o ônus da prova, e cabe ao Contribuinte comprovar a existência efetiva dos lucros que alegou ter distribuído, ou seja, cabe a ele comprovar que se trata de remuneração de capital, e não de remuneração de trabalho.

4.29. Para tanto, como já justificado, não basta somente a apresentação de demonstrativo de resultado e balanço patrimonial do exercício de 2006, que não comprovam o montante do lucro efetivo, fazendo-se necessária a apresentação da escrituração contábil, por ocasião da impugnação do lançamento.

4.30. Conforme o Código de Processo Civil, artigo 333, o ônus de provar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos ao direito da outra parte é de quem os alega:

Art. 333 – O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II – ao réu, quanto a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(...)

4.31. Neste sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra Processo Administrativo Tributário, Malheiros Editores, 2000, pg. 184 185:

“As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensório, pelo que prospera a exigibilidade fiscal.”

4.32. Por outro lado, no caso em questão, foi constatado pela fiscalização, que a autuada, durante o período fiscalizado, não possuía empregados, conforme consulta aos dados constantes da GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social. Logo as prestações de serviços, consistente no seu objeto social, que compõem o seu faturamento, foram efetuadas pelos próprios sócios. Além disso, o contrato social, na cláusula VI HONORÁRIOS DOS SÓCIOS, dispõe que todos os sócios terão direito a efetuar uma retirada mensal **a título de Pró labore**, e direito a distribuição de lucros no final de cada exercício financeiro. Assim, obviamente, os valores a eles pagos, que excederam ao montante do lucro presumido, sem comprovação da sua natureza, somente pode ser considerado como remuneração pelo trabalho prestado, jamais como remuneração do capital.

4.33. A tese de defesa da Impugnante é tão absurda que na hipótese de ser acatada estaria se aceitando que a mesma desenvolveu as suas atividades (objeto social), no ano de 2006 (período do lançamento), com prestação de serviços de consultoria em software, análise de sistemas, desenvolvimento e elaboração de programas de computadores etc, com um faturamento anual de R\$ 309.892,79, sem que ninguém tenha trabalhado, pois se não havia empregados e os sócios somente receberam pela remuneração do capital investido (lucro), como alega a impugnante, a conclusão, por mais esdrúxula, seria esta.

4.34. Obviamente houve prestação de trabalho pelos sócios e consequentemente os valores a eles distribuídos, embora a empresa alegue se tratar de lucro, na verdade, foram pagos em virtude da prestação de serviços e, como tal, a título de *pro labore*.

4.35. Assim, a Fiscalização cumpriu estritamente as disposições legais vigentes, cabendo ressaltar que se trata de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional.

4.36. Quanto à taxa de juros aplicada cabe salientar que a incidência de juro de mora sobre o crédito não integralmente pago no vencimento rege-se pelo § 1º do art. 161, do Código Tributário Nacional, desde que não exista disposição legal que trate tal matéria de forma diferente. Vejamos:

Art. 161.....

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

4.37. Isto significa dizer que a taxa de juros de mora a ser exigida sobre os débitos fiscais de qualquer natureza para com a Fazenda Pública pode ser em percentual determinado por uma lei ordinária.

4.38. ocorre que a Lei n.º 9.430/96, no caso, dispõe de modo diverso daquele previsto no parágrafo 1º do art. 161 do CTN, determinando a aplicação da taxa SELIC para fins de cálculo dos juros de mora no seu artigo 61.

Lei nº 9.430/96

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, 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.

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo 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 de pagamento.

(...)

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.”

4.39. A Impugnante afirma que a aplicação da taxa SELIC tem natureza confiscatória, razão pela qual seria inconstitucional. Tal argumento não merece amparo pois é unânime a tese de que a inconstitucionalidade de leis ou outras normas, não se discute no âmbito administrativo, em virtude da competência exclusiva do Supremo Tribunal Federal para a análise da matéria de forma definitiva e, até o momento, não houve qualquer pronunciamento afastando a aplicação dos dispositivos legais que embasam a aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para o cálculo dos juros incidentes sobre os débitos para com a União. Assim, referidos dispositivos legais se encontram em plena vigência e, portanto, de aplicação obrigatória pela Administração.

4.40. Na impugnação a Autuada solicita, ainda, a não incidência dos juros moratórios durante o trâmite do processo administrativo fiscal, desde a data da sua protocolização até decisão final na esfera administrativa.

4.41. Em relação a este pleito da Autuada, de pronto sobressai a absoluta ausência de amparo legal e como foi acima salientado, a incidência de juros moratórios nos casos de inadimplemento da obrigação tributária, não visa majorar tributos, mas sim remunerar o capital do Estado que está em poder do contribuinte em virtude do não pagamento do tributo na época devida..

4.42. Por outro lado, da análise do artigo 161, *caput*, do CTN, já transcrito, vem a imediata ilação de que o motivo que determinou o pagamento em data posterior ao seu vencimento é absolutamente irrelevante: “*O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta(...)*”

4.43. Trata-se de regra geral, que admite exceções, desde que, obviamente, expressas. Uma exceção presente na legislação tributária é aquela contida no parágrafo 2º do próprio artigo 161 do CTN, que assim dispõe:

“*§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.*”

4.44. Dessa forma, ainda que houvesse prazos estabelecidos em legislação ordinária, o seu eventual descumprimento somente poderia ter como consequência a suspensão da incidência dos juros moratórios mediante previsão expressa nesse sentido.

4.45.. Tal conclusão, que já é de uma obviedade ímpar, pode ainda ser reforçada pela própria natureza jurídica dos prazos impostos aos órgãos judicantes da Administração e do Poder Judiciário: salvo disposição legal em contrário, são prazos impróprios, que podem, no máximo, determinar a responsabilização funcional. Assim, o seu descumprimento não cria, modifica ou extingue direitos ou deveres existentes entre a Administração e os administrados.

4.46. Quanto ao paradigma contido no art. 63, parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96, trazido pela Impugnante, trata-se de hipótese de suspensão da incidência da multa de mora sobre tributo suspenso por medida judicial, não guardando relação alguma com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário por reclamações e recursos na esfera administrativa ou com os juros moratórios. Quanto a estes últimos, no caso de suspensão de exigibilidade por medida judicial, aplica-se a norma contida no art. 5º do Decreto-lei nº 1.736/79, que assim dispõe:

“*Art. 5º A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial.*”

4.47.. No que toca à solicitação de perícia, cabe ressaltar que o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, autoriza o indeferimento de realização de diligências ou perícias que o julgador considerar prescindível ou impraticável nos seguintes termos:

“*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993 (grifamos))*”

4.48. Corroborando o disposto na legislação acima tratada, o pedido de perícia deve ser apreciado levando-se em consideração a matéria de fato ou a razão de natureza técnica do assunto, cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos, quer pelo volume de papéis envolvidos na verificação, quer pela impossibilidade de deslocar os elementos materiais examináveis, quer seja pela localização da prova que, por exemplo, podem se encontrar em poder de terceiros ou em outros procedimentos fiscais existentes. Assim, a documentação acostada aos autos pela fiscalização e pela empresa (na defesa interposta), conforme foi acima salientado, é suficiente para se verificar que o

lançamento foi apurado de acordo com a legislação, razão pela qual não há necessidade de solicitação de perícia e, tampouco, de diligência.

4.49. E, no que se refere à solicitação de produção de novas provas e juntada posterior de documentos, tem-se que deve ser salientado que a oportunidade para a juntada de provas documentais está prevista no prazo legal concedido a todos os contribuintes para apresentação de impugnação contra os lançamentos realizados, precluindo o direito de a Impugnante fazê-lo em outro momento processual, de acordo com o disposto no art. 16, § 4º do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, incluído pela Lei n.º 9.532, de 10/12/1997, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo que, no caso em tela, não ficou configurada quaisquer destas três hipóteses.

CONCLUSÃO

5. O procedimento fiscal atendeu às disposições expressas da legislação e a Impugnante não apresentou argumentos e/ou elementos de prova capazes de elidir o lançamento, devendo ser mantida a exigência como formalizada pela Fiscalização.

5.1 Diante do exposto, voto pela improcedência da impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.”

Cientificada da decisão de primeira instância em 15/02/2013, inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, em 13/03/2013.

Em sede de recurso, a contribuinte, em apertada síntese:

- i. Aduz preliminarmente que o presente processo possui indissociável conexão com os processos administrativo nº 19515.000577/2010-19 (DEBCAD 37.315.027-0, 37.315.028-8 e 37.315.026-1) e nº 19515.000576/2011-66 (DEBCAD 37.315.025-3) e nº 19515.003768/2010-43 (IRPJ e reflexos), lavrados pela mesma autoridade fiscal;
- ii. No mérito, alega que o lucro distribuído aos sócios foi devidamente justificado pelas demonstrações contábeis acostadas aos autos;
- iii. Argumenta que os rendimentos a título de *pro labore*, teriam sido atribuídos aos sócios da Recorrente, contudo no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do auto de infração ora guerreado, a autuante não teria identificado com precisão os beneficiários dos referidos rendimentos, e o montante a eles atribuído no curso do ano-calendário 2006, o que por si só seria suficiente para anular o lançamento;

- iv. Complementa que não há nos autos notícia de que os beneficiários dos rendimentos recebidos a título de *pro 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, concluindo pela improcedência tanto da Multa Isolada, quanto dos juros de mora exigidos;
- v. Quanto aos aspectos contábeis argumenta, que o Art.10, da Lei nº 9.249/95, autoriza a distribuição do lucro presumido no decorrer do próprio ano-calendário, apurado em cada um dos trimestres; e que se o lucro apurado na contabilidade for superior ao estimado, pode-se distribuir o lucro contábil sem incidência de imposto;
- vi. Alega ser totalmente infundado o entendimento da DRJ, que infirma que o demonstrativo de resultado e o balanço patrimonial não têm o condão de comprovar o montante do lucro efetivo;
- vii. Continua aduzindo que o Balanço Patrimonial e o DRE correspondem ao extrato de todos os fatos econômicos/financeiros levados a escrituração contábil de uma sociedade, e sintetizam todos os atos e fatos contáveis ocorridos em um determinado período de apuração; e que conclui que o lucro efetivo apurado pela Recorrente em 31 de dezembro de 2006, no montante de R\$ 257.651,11 está devidamente espelhado no DRE;
- viii. Entende que os sócios de uma sociedade podem ou não se submeter a uma remuneração recebida a título de *pro labore*, pois o que eles mais objetivam é exatamente que o empreendimento dê bons resultados, propiciando-lhes generosos lucros;
- ix. Pugna genericamente pela realização de diligências e perícias;
- x. Manifesta inconformismo pela aplicação da taxa SELIC, pleiteando que o crédito tributário constituído deve ser atualizado ao percentual de 1% ao mês;
- xi. Pleiteia que o débito não seja atualizado durante o trâmite do processo administrativo, alegando que a mora é culpa da administração pública;

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o presente Recurso Voluntário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto n.º 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

• Preliminarmente – Da Arguição de Conexão

Inicialmente verifica-se que a contribuinte apresenta uma preliminar de conexão, alegando que o presente processo possui indissociável conexão com os processos administrativos n.º 19515.000577/2010-19 (DEBCAD 37.315.027-0, 37.315.028-8 e 37.315.026-1) e n.º 19515.000576/2011-66 (DEBCAD 37.315.025-3) e n.º 19515.003768/2010-43 (IRPJ e reflexos).

Tal pleito não merece respaldo.

Quanto aos dois primeiros processos, a recorrente sequer esclarece o fundamento dos Autos de Infração, apenas menciona que os processos foram lavrados pela mesma autoridade fiscal. Não apresenta qualquer argumento que justifique a conexão.

Já no que se refere ao processo de n.º 19515.003768/2010-43, em que se discute Auto de Infração que lançou IRPJ e reflexos, com base em infrações de omissão de receitas e depósitos bancários de origem não comprovada, entendo que não existe conexão.

Apesar de os lançamentos terem sido realizados no âmbito da mesma auditoria fiscal, seus fatos geradores não possuem qualquer correlação direta. O fato de o contribuinte ter deixado de reter na fonte o IR incidente sobre os pagamentos a sócios, a título de *pro labore*, não possui qualquer vinculação com deixar de oferecer à tributação as receitas que ingressaram por meio de sua conta corrente.

Desse modo, o julgamento de um processo não possui qualquer interferência ou correlação com o resultado do outro.

Assim sendo, entendo que não se configura no presente caso a possibilidade de vinculação dos processos, previsto no Art. 6º, Anexo II, RICARF:

“Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando- se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

Rejeito, portanto, a preliminar de conexão.

• Mérito

Análise dos Elementos que Resultaram no Lançamento

Tem-se que o debate do presente processo versa sobre os seguintes lançamentos:

- Infração 001 – Multas Isoladas no Percentual de 75% – Falta de Retenção ou Recolhimento de IRRF, com fundamento no Art. 9º da Lei nº 10.426/2006, no valor principal de R\$ 47.500,64;
- Infração 002 – Juros Isolados – Falta/Atraso na Retenção ou Recolhimento do IRRF, com fundamento no Art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96, no valor principal de R\$ 6.525,62;

Como detidamente relatado, a presente autuação se deu em decorrência da realização de pagamentos a sócios, realizados mensalmente, em valores que superaram o limite do lucro presumido, calculado no percentual de 32%.

Antes de analisar a validade dos lançamentos, faz-se necessário examinar e rememorar os elementos fáticos que ocasionaram a autuação.

Inicialmente, importante ressaltar que a recorrente, optante pelo lucro presumido, apresentou DIPJ sem qualquer movimentação. Quando da intimação para apresentação de extratos bancários, verificou-se que sua movimentação financeira não estava integralmente escriturada no Livro Caixa, o que gerou o lançamento de IRPJ e reflexos no âmbito do processo administrativo nº 19515.003768/2010-43.

Contudo, verificou-se ainda nos seus extratos bancários (e-Fls. 83 e ss) diversas transferências realizadas sobre a rubrica “PAGTO DE SALARIO”. Ressaltando-se que esses pagamentos eram costumeiramente realizados imediatamente após algum crédito em conta.

Detida da informação que a empresa não tinha nenhum empregado, a fiscalização intimou 02 vezes (e-Fls. 208 e 210) a contribuinte a explicitar o motivo dos pagamentos, e identificar os beneficiários.

Apesar de não identificar exatamente os beneficiários, nas duas respostas às intimações, a própria interessada alega que as transferências realizadas sob a rubrica “PAGTO DE SALARIO” eram destinadas aos sócios da empresa, e que os pagamentos seriam a título de distribuição de lucros.

Pois bem.

Apreciando os elementos constantes dos autos, entendo que não procede os argumentos da contribuinte de que os pagamentos eram realizados a título de distribuição de lucros.

Conforme se verifica nos contratos e notas (e-Fls. 104 e ss) apresentados pela contribuinte no âmbito do procedimento fiscal, os serviços eram geralmente prestados por apenas um dos sócios da empresa, de forma individualizada no contrato, cuja remuneração era determinada por hora. É o que se observa na amostra a seguir:

- Recorte de Contrato (e-Fls. 110 e 111)

III – QUANTIDADE E FUNÇÕES DOS PRESTADORES DE SERVIÇO:

O profissional da **CONTRATADA** estará dedicado para a execução dos serviços:

QUANTIDADE	FUNÇÃO
01	Executor de Testes

IV – DO PREÇO:

Os valores a serem pagos pelo **CONTRATANTE** serão determinados pela modalidade, com base na quantidade de horas de serviços prestados pelo profissional da **CONTRATADA**. O valor hora do profissional segue abaixo:

VALOR HORA	MODALIDADE
R\$ 15,00	Hora Aberta

V – PROFISSIONAIS ALOCADOS:

PROFISSIONAL	RG	CPF
Júlio Rodrigues	26.867.888-1	162.871.078-04

Analizando-se os extratos bancários, observa-se em geral que assim que os pagamentos eram creditados em conta, o valor (descontado de um pequeno percentual) já era imediatamente transferido, sob a rubrica “PAGTO DE SALARIO”, ou seja, para o sócio da empresa que realizou o serviço, conforme declarado pela própria contribuinte.

Desta feita, evidencia-se que a empresa era utilizada como um veículo para a prestação de serviços por meio de uma pessoa jurídica, o que é plenamente viável e legal, entretanto, constata-se que os pagamentos eram imediatamente realizados aos sócios exclusivamente pelo trabalho realizado, e não conforme a proporção das participações societárias destes.

Não se verifica, pelos elementos fáticos do presente processo, que a empresa acumulava lucros passíveis de distribuição. O fato de uma empresa ter caixa e receita não significa necessariamente que os pagamentos aos sócios são distribuição de lucros.

De todo modo, mesmo após apurar todas as omissões de receitas e as evidências de pagamento de *pro labore*, a fiscalização teve o cuidado de abater da base de cálculo dos lançamentos o percentual do lucro presumido, conforme quadro (e-Fls. 214) a seguir:

Apuração do lucro presumido trimestral sobre as receitas omitidas

TRIMESTRE	1º	2º	3º	4º
Notas Fiscais de Prestação de Serviços não escrituradas/declaradas - Omissão Receita sobre as quais houve o recolhimento do PIS e da Cofins	98.567,19	104.882,27	88.155,48	28.755,94
Notas Fiscais de Prestação de Serviços não escrituradas/declaradas - Omissão de Receita sobre as quais não houve o recolhimento do PIS e da Cofins	4.428,00	-	1.632,00	4.864,00
(=)Total	102.995,19	104.882,27	89.787,48	33.619,94
(=)Lucro Presumido (32%)	32.958,46	33.562,33	28.731,99	10.758,38

Apuração do lucro presumido trimestral sobre os depósitos bancários não comprovados por presunção de omissão de receitas

TRIMESTRE	1º	2º	3º	4º
Créditos não comprovados	4.680,72	78,75	2.525,89	-
(=)Total	4.680,72	78,75	2.525,89	-
(=)Lucro Presumido (32%)	1.497,83	25,20	808,28	-

Contudo, a contribuinte argui no Recurso Voluntário que comprova por meio da DRE e Balanço Patrimonial que apurou lucro na monta de R\$ 257.651,11, acima do presumido, razão pela qual detinha de lucros passíveis de distribuição.

Quanto a este ponto, a DRJ bem apontou que a DRE desacompanhada da escrituração contábil, não possui o condão de comprovar que o lucro contábil apurado superava o limite permitido, ainda mais quando contraria todos os elementos apurados pela fiscalização.

Como se sabe, o artigo 10, da Lei 9.249/1995, só isenta o beneficiário se os lucros ou dividendos distribuídos tiverem sido calculados com base nos resultados apurados. Se o lucro tiver suplantado o resultado obtido pelos critérios estabelecidos para apuração do lucro presumido, o lucro efetivo deverá ser demonstrado através de escrituração completa, ou seja, a apuração deverá ser efetuada através dos livros fiscais obrigatórios.

Logo, a escrituração contábil é o meio de comprovação de que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto ao amparo do regime adotado pela pessoa jurídica – seja ele lucro real ou presumido.

Nesse mesmo sentido, estabelece a norma infra legal prevista no Art. 51, da IN nº 11/96:

“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.”

Entretanto, o que se vê no presente processo é uma DIPJ entregue sem movimentação, livros-caixa com ausências de registros das movimentações financeiras, ausência de escrita contábil, e uma DRE completamente dissonante da realidade fática.

Portanto, não há como acolher o argumento de que a contribuinte comprovou a existência de lucros acima do presumido.

Passa-se à análise dos lançamentos.

Da Multa Isolada

O fundamento do lançamento 001 realizado pela fiscalização encontra respaldo legal no dispositivo a seguir transcrito:

Lei nº 10.426/2006

“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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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.” (destaque nosso)

No caso em exame, conforme exaustivamente abordado no tópico anterior, entendo que a Recorrente não demonstrou de forma cabal que detinha de lucro contábil acima do presumido para a distribuição de lucros aos sócios.

Ao contrário, restou-se demonstrado que os pagamentos efetuados eram rotineiramente realizados pelo trabalho do sócio, e não conforme sua cota societária.

Assim sendo, entendo plenamente válido o lançamento da multa isolada no percentual de 75% sobre a parcela de IR que não fora retida na fonte quando dos pagamentos realizados aos sócios, acima do lucro presumido.

Dos Juros de Mora Exigidos Isoladamente

No que se refere ao lançamento 002, tem-se que o mesmo fora realizado com seguinte fundamento legal:

Lei nº 9.430/96

“Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo 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 de pagamento.” (destaque nosso)

Analizando-se o dispositivo supra, tem-se que o lançamento efetuado não deve subsistir.

Isto porque, entendo não ser possível a exigência isolada de juros de mora no presente caso.

Ora, os juros de mora correspondem a um acréscimo legal do crédito tributário, de caráter acessório, a fim de compensar o atraso no cumprimento da obrigação principal.

Ademais, o próprio texto legal falar que os juros incidirão **sobre os débitos previstos** no “*caput*” do Art. 61.

Entretanto, como bem explicitado no TVF, como a retenção constitui mera antecipação do imposto de renda devido, não houve como exigir da fonte pagadora o seu pagamento após o prazo de entrega da DIRPF.

Assim sendo, não havendo exigência do crédito tributário principal, não há como imputar à recorrente o pagamento de juros de mora pelo **atraso** no pagamento de algo que sequer fora constituído.

Cumpre ressaltar que o Art. 9º, da Lei nº 10.426/2006, que dispõe sobre hipótese de incidência situação ocorrida nos autos, qual seja, ausência de retenção na fonte, somente prevê a aplicação de multa isolada, nada mencionando sobre os juros de mora.

Não entendo ser cabível, portanto, a norma geral que prevê a incidência de juros de mora sobre créditos tributários, qual seja, o Art. 61, §3º, da Lei nº 9.430/96, para a exação de juros de forma isolada no presente caso.

Desta feita, entendo pelo cancelamento da presente exigência.

• **Da Prescindibilidade da Realização de Diligências ou Perícias**

Quanto ao pedido de realização de diligências ou perícias, entendo ser completamente prescindível no presente caso, haja vista que todos os elementos constantes dos autos são suficientes para o julgamento do mérito, como acima demonstrado.

Ressalta-se, ainda, que o pedido realizado pela contribuinte fora demasiadamente genérico, não atendendo os requisitos do Art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72, que estabelece que:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.” (destaque nosso)

Além do mais, o pedido de diligência não se trata de direito potestativo, vez que cabe à autoridade julgadora deferi-lo apenas quando considerá-lo necessário, conforme demanda o Art. 18, do Decreto n.º 70.235/72, que disciplina sobre o processo administrativo fiscal:

“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.”

Desta feita, rejeito a realização de diligências ou perícias.

• Atualização do Débito - SELIC

No que se refere ao pleito da contribuinte, de que o presente débito não seja atualizado pela taxa SELIC, mas pela incidência de juros no percentual de 1% ao mês, entendo que também não merece guarda.

Isto porque, tem-se entendimento cristalizado pelo CARF que reconhece a incidência da taxa SELIC para a atualização de débitos tributários, conforme a seguir transcrito:

Súmula CARF n.º 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. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Aponta-se, ainda, que outra súmula deste órgão também prevê a aplicação da taxa SELIC sobre a multa de ofício, “*in verbis*”:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Ainda que a entendimento supra refira-se à multa de ofício, entendo que o racional da súmula, aliado ao ordenamento jurídico vigente, estende-se também a exigência da presente multa isolada, que inclusive remete-se em seu fundamento legal à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Com isso, por força das súmulas deste conselho, não procede a reclamação da recorrente.

Já no tocante ao pleito pela não incidência de juros de mora durante o trâmite do processo administrativo, conforme já apontado pela autoridade julgadora “*a quo*”, o Art. 5º, do Decreto-Lei nº 1.736/79, impõe a exigência de correção monetária e juros de mora, ainda que haja suspensão da exigibilidade do débito por decisão administrativa ou judicial. É o que se verifica:

“Art 5º - A correção monetária e os juros de mora serão devidos inclusive durante o período em que a respectiva cobrança houver sido suspensa por decisão administrativa ou judicial.”

Ressalta-se, ainda, que o Art. 161 do CTN, dispõe que o “*crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta*”.

Nesse sentido, tem-se pela legalidade da incidência de juros moratórios à taxa referencial SELIC do débito tributário mantido, inclusive durante o trâmite do processo administrativo, razão pela qual nego provimento à contribuinte neste tópico.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de conexão e o pedido de realização de diligências e/ou perícias e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para cancelar o lançamento de juros de mora exigidos isoladamente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves