



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.721526/2012-26
ACÓRDÃO	1302-007.560 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de outubro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	BANCO FIBRA SA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2008

JUROS SOBRE O CAPITAL PRÓPRIO. IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. IRRF INCIDENTE SOBRE O PAGAMENTO DE JCP. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. ASPECTO TEMPORAL DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

A leitura conjunta do artigo 9º da Lei nº 9.249/1995 e do *caput* do artigo 1º da IN SRF nº 41/1998 delineou a seguinte norma sobre o momento da ocorrência do fato gerador de IRRF quanto ao JCP pago ou creditado: (i) o momento da ocorrência do fato gerador do IRRF será a data do pagamento do JCP; ou (ii) o momento da ocorrência do fato gerador do IRRF será a data do registro da despesa na escrituração contábil da pessoa jurídica, em contrapartida a conta ou subconta de seu passivo exigível, representando o direito de crédito de JCP a cada sócio ou acionista, individualizadamente considerado.

O auto de infração assumiu que a data de constituição de provisão para o pagamento de JCP é a data de ocorrência do fato gerador do IRRF e lançou o tributo sob a acusação de postergação do pagamento, sem comprovar as hipóteses legais do aspecto temporal analisado.

Possibilidade de constituição de provisão para o pagamento futuro de JCP, sem efeitos fiscais, porquanto o direito ao crédito de JCP só nasce quando deliberado pelos órgãos de administração da sociedade, permitindo então seu registro contábil e seu pagamento.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2008

AUTO DE INFRAÇÃO. INOVAÇÃO DO LANÇAMENTO JURÍDICO. ERRO NA APURAÇÃO DO MOMENTO DO FATO GERADOR. ERRO NA VERIFICAÇÃO DA OCORRÊNCIA DO ASPECTO MATERIAL DA REGRA-MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. VÍCIO MATERIAL.

Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Relator

Assinado Digitalmente

Sergio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Sergio Magalhaes Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário oposto pela contribuinte em face de acórdão da DRJ que julgou procedente em parte sua impugnação.

Em face da contribuinte foi lavrado o auto de infração de IRRF (fls. 89 a 97), em razão de duas infrações constatadas no ano-calendário de 2008: recolhimento em atraso do IRRF incidente sobre o pagamento de Juros sobre o Capital Próprio (“JCP”) e por não recolher IRRF a JCP pago à empresa sediada no exterior.

Segundo informa o Termo de Verificação Fiscal (“TVF”, fls. 78 a 81 e 82 a 88), as infrações identificadas foram:

[sobre o IRRF s/ JCP pago a empresa no exterior]

2. DESCRIÇÃO DOS FATOS

Com base na documentação apresentada pelo contribuinte e informações coletadas nos sistemas da SRFB, verificou-se que o mesmo pagou/Creditou Juros s/Capital Próprio no ano calendário de 2008 ao acionista domiciliado no exterior (USA), conforme discriminado no quadro abaixo extraído da resposta da instituição financeira encaminhada em 15/05/2012.

Destaque-se que não há informação sobre IRRF na tabela apresentada pelo contribuinte, abaixo:

Beneficiário: International Financen Corporation-IPC

Data	JCP	Participação	Valor	IRRF	Valor Líquido	Data pago
31/12/2004	40.703.130,58	7,93%	3.225.836,81		3.225.836,81	30/06/2008
30/06/2008	17.040.398,81	7,93%	1.350.499,21		1.350.499,21	30/06/2008
31/12/2008	24.480.577,58	7,93%	1.940.154,18		1.940.154,18	30/04/2009
	82.224.106,97		6.516.490,20		6.516.490,20	

O montante de R\$. 6.516.490,20, pago/creditado foi contabilizado em Despesas de JCP (conta COSIF 8.1.9.55.00.001000-2 TJLP), durante o período de 2008, sendo que tal valor faz parte do montante de R\$. 82.224.107,12, lançado na linha 49 da ficha 06B da DIPJ/2009.

Pesquisando o SINAL08 (Consulta pagamento da SRFB), verifica-se não constar nenhum pagamento relativo ao código de receita 9453-IRRF –Juro s/Capital Próprio- Res Exterior. Também, não há registro na DIRF de retenção do IRRF s/JCP pagos/creditados no exterior.

3.ENQUADRAMENTO LEGAL E VALOR TRIBUTAVEL

Dessa forma, conclui-se que o contribuinte, deixou de efetuar o recolhimento do IRF(código 9453) incidente s/JCP pago/creditado em 2008, que estaria sujeito por força da norma legal que rege a matéria, cujo texto transcrevemos abaixo:

(...)

Os valores devidos ao IRRF, estão discriminados na tabela abaixo, elaborada com base nos valores contabilizados durante o período de 2008 na conta de Despesas de TJPL(conta COSIF 8.1.9.55.00.001000-2). Ressalta-se que para apuração dos valores que serviram de base de cálculo para o calculo do IRF, foram considerados o percentual de participação da International Financen Corporation-IFC (7,93%) como acionista da instituição em questão. Salienta-se, ainda, que a base de cálculo para apuração do IRF devido foi reajustado com base no artigo 725 do RIR/99.

RAJUSTE DA BASE DE CALCULO DOS JCP pago a IFC (ART.725 DO RIR/99)

Data contabilização	Valor da part JCP (7,93%)	Base Reajustada em 15%	IRRF(15%)	Valor Líquido Pago/Creditado
31/03/2008	705.782,84	830.332,75	124.549,91	705.782,84
30/06/2008	645.520,79	759.436,22	113.915,43	645.520,79
30/06/2008	3.227.758,25	3.797.362,65	569.604,40	3.227.758,25
30/09/2008	780.594,61	918.346,60	137.751,99	780.594,61
30/09/2008	125.085,34	147.159,23	22.073,88	125.085,34
31/10/2008	305.381,30	359.272,12	53.890,82	305.381,30
31/10/2008	48.935,42	57.571,08	8.635,66	48.935,42
30/11/2008	294.903,29	346.945,04	52.041,76	294.903,29
30/11/2008	47.256,38	55.595,75	8.339,36	47.256,38
30/12/2008	292.312,29	343.896,81	51.584,52	292.312,29
30/12/2008	46.841,19	55.107,28	8.266,09	46.841,19
Totais	6.520.371,69	7.671.025,52	1.150.653,83	6.520.371,69

Enquadramento Legal: artigos 682, 685 e 668 do RIR/99

[sobre as diferenças no recolhimento de IRRF]

2. DESCRIÇÃO DOS FATOS

Com base na documentação apresentada pelo contribuinte e informações coletadas nos sistemas da SRFB, verificou-se recolhimento em atraso do IRRF incidentes sobre os Juros de Capital Próprio pagos/creditados para a empresa Elizabeth S/A Indústria Têxtil- CNPJ: 48.038.541/0001-35, no período de 2008, resultando num saldo a recolher calculado conforme detalhado nas planilhas a seguir:

1.A planilha abaixo foi elaborada com os dados enviados pelo contribuinte em 15/05/2012, anexa ao presente termo, e os constantes no razão da conta COSIF 8.1.9.55.00.001000-2 TJLP, levando-se em conta a participação do acionista para a apuração do IRRF devido.

Beneficiário: Elizabeth S/A Indústria Têxtil

CNPJ: 48.038.541/0001-35

CONTA COSIF: 8.1.9.55.00.001000-2 -TJLP

data contabilização	Valor debitado	% participação	Valor JCP	IRRF 15% Devido	Data arrecadação	Valor do DARF
31/03/2008	8.900.161,90	92,07	8.194.379,06	1.229.156,86	03/07/2008	2.353.484,93
30/06/2008	8.140.236,91	92,07	7.494.716,12	1.124.207,42	03/07/2008	idem
30/06/2008	40.703.130,58	92,07	37.475.372,33	5.621.305,85	03/07/2008	5.621.594,07
30/09/2008	9.843.563,76	92,07	9.062.969,15	1.359.445,37	30/12/2008	3.381.063,51
30/09/2008	1.577.368,76	92,07	1.452.283,42	217.842,51	30/12/2008	idem
31/10/2008	3.850.962,16	92,07	3.545.580,86	531.837,13	30/12/2008	idem
31/10/2008	617.092,30	92,07	568.156,88	85.223,53	30/12/2008	idem
30/11/2008	3.718.830,85	92,07	3.423.927,56	513.589,13	30/12/2008	idem
30/11/2008	595.919,09	92,07	548.662,71	82.299,41	30/12/2008	idem
30/12/2008	3.686.157,45	92,07	3.393.845,16	509.076,77	30/12/2008	idem
30/12/2008	590.683,36	92,07	543.842,17	81.576,33	30/12/2008	idem
Soma	82.224.107,12		75.703.735,43	11.355.560,31		11.356.142,51

2. Analisando a planilha acima (item1), verifica-se que o contribuinte recolheu em atraso o IRRF, relativo aos fatos geradores, abaixo discriminados:

Fato Gerador	Vencimento	Valor IRRF	Data Pagamento (DARF)
31/03/2008	03/04/2008	1.229.156,86	03/07/2008
30/09/2008	03/10/2008	1.359.445,37	30/12/2008
30/09/2008	03/10/2008	217.842,51	30/12/2008
31/10/2008	05/11/2008	531.837,13	30/12/2008
30/10/2008	05/11/2008	85.223,53	30/12/2008
30/11/2008	03/12/2008	513.589,13	30/12/2008
30/11/2008	03/12/2008	82.299,41	30/12/2008

3. Foi elaborado cálculo dos encargos incidentes sobre os recolhimentos efetuados fora do prazo, conforme consta da planilha do item2, através do sistema de cálculo da SRFB – SICALC, e resemidos na tabela abaixo::

Cálculo para pagamento em 03/07/2008 (Valor do DARF recolhido R\$ 2.353.484,93)

Receita	PA	vecto	Valor original	Multa	Juros	Total devido
5706	31/03/2008	03/04/2008	1.229.156,86	245.831,37	34.908,05	1.509.896,28
5706	30/06/2008	03/07/2008	1.124.207,42			1.124.207,42

Cálculo para pagamento em 03/07/2008 (Valor do DARF recolhido R\$ 5.621.594,07)

Receita	PA	vecto	Valor original	Multa	Juros	Total devido
5706	30/06/2008	03/07/2008	5.621.305,85			5.621.305,85

Cálculo para pagamento em 30/12/2008 (valor do DARF recolhido R\$.3.381.063,51)

Receita	PA	vecto	Valor original	Multa	Juros	Total devido
5706	30/09/2008	03/10/2008	1.359.445,37	271.889,07	27.460,79	1.658.795,23
5706	30/09/2008	03/10/2008	217.842,51	43.568,50	4.400,41	265.811,42
5706	31/10/2008	05/11/2008	531.837,13	96.528,43	5.313,37	633.683,93
5706	31/10/2008	05/11/2008	85.223,53	15.468,07	852,23	101.543,83
5706	30/11/2008	03/12/2008	513.589,13	45.760,79		559.349,92
5706	30/11/2008	03/12/2008	82.299,41	7.332,87		89.632,28
5706	30/12/2008	06/01/2009	509.076,77			509.076,77
5706	30/12/2008	06/01/2009	81.576,33			81.576,33

4.Com base nos dados constantes da tabela do item 3, foi elaborada uma nova planilha contendo os valores devidos em função dos acréscimos legais e os valores recolhidos. No confronto entre esses valores, foi apurada diferença recolhida a menor, conforme segue:

Receita	PA	vecto	Vr.original + Acréscimos Legais	Valor Recolhido em 03/07/08	Saldo	Valor Devido a Recolher
5706	31/03/2008	03/04/2008	1.509.896,28	2.353.484,93	843.588,65	
5706	30/06/2008	03/07/2008	1.124.207,42		- 280.618,77	280.618,77

Receita	PA	vecto	Vr.original + Acréscimos Legais	Valor Recolhido em 03/07/08	Saldo	Valor Devido a Recolher
5706	30/06/2008	03/07/2008	5.621.305,85	5.621.594,07		-

Cálculo para pagamento em 30/12/2008 (valor do DARF recolhido R\$.3.381.063,51)

Receita	PA	vecto	Vr.original + Acréscimos Legais	Valor Recolhido em 30/12/08	Saldo	Valor Devido a Recolher
5706	30/09/2008	03/10/2008	1.658.795,23	3.381.063,51	1.722.268,28	-
5706	30/09/2008	03/10/2008	265.811,42		1.456.456,86	-
5706	31/10/2008	05/11/2008	633.683,93		822.772,93	-
5706	31/10/2008	05/11/2008	101.543,83		721.229,10	-
5706	30/11/2008	03/12/2008	559.349,92		161.879,18	-
5706	30/11/2008	03/12/2008	89.632,28		72.246,90	-
5706	30/12/2008	06/01/2009	509.076,77		- 436.829,87	436.829,87
5706	30/12/2008	06/01/2009	81.576,33		- 81.576,33	81.576,33

Como demonstrado nas planilhas acima, o contribuinte efetuou o recolhimento do IRRF sobre os JCP pagos/creditados a menor, nos períodos de 30/06/2008, 30/12/2008 e 30/12/2008, respectivamente nos valores de R\$. 280.618,77, 436.829,87 e 81.576,33.

O artigo 70 da Lei 11.196/2005 disciplina os prazos os prazos de recolhimento do IRRF, cujo texto abaixo transcrevemos:

(...)

As diferenças a recolher foram apuradas com base na imputação proporcional de pagamento, previsto no artigo 170 do CTN, IN SRF nº 600/05 e demais decisões, cujos textos transcrevemos abaixo:

(...)

3.ENQUADRAMENTO LEGAL E VALOR TRIBUTAVEL

Dessa forma, conclui-se que o contribuinte, deixou de efetuar o recolhimento do IRRF (código 5706) incidente s/JCP pago/creditado em 2008, que estaria sujeito por força da norma legal que rege a matéria, cujo texto transcrevemos abaixo:

(...)

Do exposto será constituído o correspondente crédito tributário do IRRF (código 5706), uma vez que foi constatada a falta de recolhimento do referido tributo, conforme detalhado abaixo:

Período de Apuração	Vencimento	Valor Devido
30/06/2008	03/07/2008	280.618,77
30/12/2008	06/01/2009	436.829,87
30/12/2008	06/01/2009	81.576,33

Enquadramento legal: art. 668 do RIR/99(Lei 9.249/95, art. 9º, §2º)

Cientificada a contribuinte, apresentou impugnação (fls. 105 a 122), sustenta:

- (i) a não ocorrência de recolhimento a menor de IRRF ou em atraso, pois não houve lançamento em conta de passivo do crédito referente aos JCP a serem pagos à Elizabeth S/A, sendo que a fiscalização considerou como fato gerador do IRRF uma provisão registrada pela expectativa de desembolso futuro, ao passo que este ocorreria somente quando efetivamente pago o JCP à beneficiária;
- (ii) a não aplicação de multa de ofício ou multa de mora nos casos de pagamentos postergados;
- (iii) erro na apuração da base de cálculo do IRRF;
- (iv) não existir o dever de recolher IRRF sobre JCP pago à *International Finance Corporation* (“*IFC*”), por ser acionista domiciliada no exterior, nos termos do artigo 690, inciso VII, do RIR/1999; e
- (v) a ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação (fls. 201 a 215). Afastou as preliminares arguidas pela contribuinte. No mérito, afastou o argumento da contribuinte de que os créditos considerados pela fiscalização seriam provisões (e não passivos individualizados, nos termos do artigo 1º da IN SRF nº 41/1998), por não terem sido comprovados nos autos os documentos do efetivo pagamento dos JCP ou do crédito em conta de passivo que represente o direito de crédito de cada acionista. Afastou o entendimento de que a denúncia espontânea por não ter a impugnante declarado os débitos de IRRF nas respectivas DCTFs, por isso, manteve a aplicação da multa de ofício. Quanto ao mérito da infração do pagamento de IRRF incidente sobre JCP pago à empresa situada no exterior, exonerou a infração, nos termos do artigo 690, inciso VII, do RIR/1999. Manteve, ao final, a incidência de juros sobre multa de ofício. A exoneração totalizou R\$ 2.013.644,17.

Cientificada a contribuinte em 12 de agosto de 2014 apresentou, em 9 de setembro de 2014, Recurso Voluntário (fls. 222 a 250). Em suas razões, sustenta:

- (i) o equívoco cometido pela decisão recorrida quanto aos argumentos levantados pela fiscalização e pela Recorrente, pois o TVF expressamente menciona o atraso no recolhimento do IRRF confrontando a “data contabilização” com a “data arrecadação”, entendendo a primeira como a data de ocorrência do fato gerador do IRRF incidente sobre o pagamento/crédito

de JCP à Elizabeth S/A Indústria Textil. Contudo, tal raciocínio estaria errado, pois a data de contabilização não dá ensejo ao IRRF, mas sim o seu efetivo crédito ou pagamento. A mera contabilização como provisão não é fato gerador do IRRF;

- (ii) a impossibilidade de a turma julgadora inovar o lançamento, tal como fora feito;
- (iii) a inexistência de responsabilidade tributária da fonte pagadora na cobrança do IRRF (principal), acrescido de multa e juros;
- (iv) a não ocorrência de recolhimento a menor do IRRF, por não ter ocorrido o crédito em conta de passivo referente ao JCP a serem futuramente pagos à sua acionista. Menciona que a Ata de AGE de 30 de junho de 2008 e a Ata da Reunião do Conselho de Administração de 17 de dezembro de 2008 demonstram que a deliberação do crédito/pagamento de JCP aconteceu posteriormente à data identificada pela fiscalização como fato gerador, a “data contabilização”;
- (v) a não aplicação de multa de ofício ou multa de mora nos casos de pagamentos postergados, por força do instituto da denúncia espontânea;
- (vi) o erro na apuração da base de cálculo do IRRF, acarretando a iliquidez do auto de infração;
- (vii) o acerto da decisão da DRJ quanto à exoneração do IRRF incidente sobre JCP pagos ou creditados à IFC; e
- (viii) a ilegalidade da cobrança de juros sobre a multa.

Após apresentar o Recurso Voluntário, apresenta manifestação (fl. 351 a 353) informando que um prestador de serviços sem poderes pertinentes apresentou requerimento de quitação de débitos no PRORELIT com indicação deste processo administrativo, o que motivou a impetração de Mandado de Segurança para devolver o processo para continuidade da discussão administrativa. A autoridade impetrada aquiesceu com o pleito e foi determinado o normal prosseguimento do processo administrativo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

ADMISSIBILIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade, portanto, dele conheço.

ADMISSIBILIDADE DO RECURSO DE OFÍCIO

A saber, a exoneração totalizou da decisão de piso R\$ 2.013.644,17.

Desse modo, nos termos do artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, da Portaria nº 2/2023 e da Súmula CARF nº 103, destaco que o limite de alçada vigente para conhecimento do Recurso de Ofício não foi superado, motivo pelo qual não deve ser conhecido.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

A matéria adstrita ao litígio diz respeito ao lançamento de IRRF recolhido em atraso incidente sobre o pagamento de JCP. O cerne da questão diz respeito ao momento em que deve ser recolhido o IRRF incidente sobre o pagamento de JCP (aspecto temporal da regra-matriz de incidência tributária).

PRELIMINARMENTE

A inovação do lançamento tributário

A contribuinte alega que a decisão recorrida inovou o lançamento tributário, pois o TVF expressamente menciona o atraso no recolhimento do IRRF confrontando a “data contabilização” com a “data arrecadação”, entendendo a primeira como a data de ocorrência do fato gerador do IRRF incidente sobre o pagamento/crédito de JCP à Elizabeth S/A Indústria Textil. Afirma que tal raciocínio estaria errado, pois a data de contabilização não dá ensejo ao IRRF, mas sim o seu efetivo crédito ou pagamento, ao passo que a mera contabilização como provisão não é fato gerador do IRRF. Aduz que o fundamento da decisão pela não comprovação de suas alegações, a bem da verdade, inova o lançamento tributário.

O artigo 142 do Código Tributário Nacional estabelece que compete à autoridade administrativa, no exercício de sua atividade privativa, verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Lavrado o auto de infração, no exercício privativo da norma supracitada, não seria possível alterar justamente o que se considerou como o fato gerador ocorrido, porquanto esse procedimento representaria inovação ou alteração do critério jurídico adotado e implicaria a

confusão as competências quanto à atividade de fiscalização e a atividade do julgamento administrativo. Isto é, após concluído o ato administrativo do lançamento de ofício, os fundamentos que o motivaram devem ser escrutinados sob a ótica de sua adequação e pertinência ao sistema jurídico-tributário.

Isso decorre da lógica da regra de distribuição do ônus probatório em matéria fiscal, onde cabe à autoridade fiscalizatória sustentar os fundamentos da infração identificada, ao julgador administrativo analisá-las, cotejando-as com as alegações do contribuinte, sob pena de cercear o direito de defesa deste. Não se pode, por exemplo, admitir que o contribuinte, ao ter lançado contra si um auto de infração cujo fato gerador é identificado pela autoridade fiscal sob um fundamento, após a instauração do litígio, essa premissa se altere ou inove.

O artigo 146 do Código Tributário Nacional disciplina que o critério jurídico do lançamento deve se manter inalterado em relação ao mesmo contribuinte, salvo em novo lançamento relativamente a fatos futuros:

Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

Por óbvio, a lógica do sistema não busca ceifar as possibilidades interpretativas sobre os fatos jurídicos. Mas a interpretação deve estar dentro da moldura que motivou a elaboração do ato administrativo do lançamento de ofício.

E o artigo 60 do Decreto-lei nº 70.235/1972 abarca as situações de nulidade que são genéricas:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Passa-se ao caso concreto.

A autoridade fiscal lavrou auto de infração frágil, sem suporte em provas e documentos que atestem qual foi o *efetivo* momento em que ocorreu o fato gerador. Basta que se observe os autos: não há um documento que o registro contábil individualizado do JCP em conta ou subconta de passivo. Simplesmente considerou a autoridade fiscal que na “data contabilização” ocorrera o fato gerador do IRRF lançado, data esta que correspondia ao provisionamento do futuro pagamento dos juros. Também não foram analisadas as atas das reuniões dos órgãos deliberativos, que indicariam quando ocorrera a deliberação pelo pagamento dos JCPs. Em suma, não houve aprofundamento aos fatos para se lavrar o auto de infração.

A DRJ, em caso da mesma contribuinte cujos fatos são análogos (Processo nº 16327.720265/2014-99), afastou a maior parte do lançamento, adequadamente analisando os

fatos jurídicos e subsumindo-os à norma que disciplina o momento da ocorrência do fato gerador do IRRF. Sob as premissas da decisão, somente o lançamento do IRRF relacionado à competência de julho de 2010 poderia ser mantido parcialmente.

A contribuinte, no Processo nº 16327.720265/2014-99, entendeu que como todos esses fatos não foram analisados no TVF, teria ocorrido a inovação do lançamento jurídico pela DRJ, pois, em linhas gerais, a decisão do Processo nº 16327.720265/2014-99 justificou as razões pelas quais o lançamento seria procedente em parte – razões estas divergentes das premissas do lançamento.

De fato, tanto aquele caso como este caminham na linha tênue da inovação do lançamento tributário. Não há dúvidas que a decisão da DRJ no Processo nº 16327.720265/2014-99 foi muito mais técnica, precisa, analítica e detalhista, se comparada ao TVF.

A premissa do auto de infração expressamente posta no TVF foi a postergação do pagamento de tributo. Implicitamente, subentende-se, a partir da leitura do procedimento fiscal e do lançamento de ofício, que a autoridade fiscal concluiu que a contabilização da provisão para o pagamento de JCP futuro atrai a ocorrência do fato gerador. Esse foi o critério jurídico que sustentou o lançamento de ofício do IRRF – ou ao menos, é o que se pode concluir após as breves considerações feitas no TVF.

Como já afirmado no mérito deste recurso, a premissa se mostrou equivocada, mas à contribuinte foi facultado se defender sobre esse fundamento, ou seja, de que a constituição da provisão para pagamento futuro de JCP configura o momento da ocorrência do fato gerador do IRRF.

Em momento algum a autoridade fiscal desenvolveu o tema da mesma forma em que se observa na decisão do Processo nº 16327.720265/2014-99 ou aqui feita, cuja interpretação se mostrou mais adequada e fiel à lei e aos atos normativos da RFB, independentemente do resultado do julgamento.

Para justificar a incorreção do lançamento, foi necessário reinterpretar os fatos jurídicos em conjunto com as normas a ele aplicáveis e então se chegou ao critério jurídico segundo o qual o momento da ocorrência do fato gerador do IRRF é distinto daquele considerado pela autoridade fiscal. Em outras palavras, foi novamente verificada a ocorrência do fato gerador, que ocorrera de forma distinta da maneira pela qual o lançamento se deu.

Isso só demonstra o quanto o TVF e o lançamento de ofício são vulneráveis, pois a autoridade fiscal não se debruçou sobre o tema e assumiu que a contabilização feita pela contribuinte cumpria os requisitos legais e ensejaria a aplicação da norma.

Não há como superar o fato de que o critério jurídico do lançamento e o que norteou esse julgamento são distintos. O momento da ocorrência do fato gerador em ambas as situações não convergem. Não se trata de mera adequação matemática do lançamento, pois, a bem da verdade, a acusação fiscal se aprimorou no julgamento e à contribuinte sequer foi

possibilitado se defender sobre esse tema, até porque ele não era objeto da acusação que levou à lavratura do auto de infração.

Houve, portanto, erro na eleição do fato gerador por erro na premissa quanto ao momento de sua ocorrência, matéria que atrai a nulidade do auto de infração por vício material (erro na eleição do fato gerador), nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional e cujo prejuízo à interessada é insanável, nos termos do artigo 60 do Decreto-lei nº 70.235/1972.

Nesse sentido, o novo critério jurídico se tornou principal e é o único motivo pelo qual se manteve parcialmente o auto de infração.

Todos os elementos que levaram a esta decisão, à correta aferição do direito aplicável ao caso e à apurar o momento da ocorrência do fato gerador estavam à disposição da autoridade fiscal desde o início do procedimento fiscalizatório; as conclusões da DRJ no Processo nº 16327.720265/2014-99 e aqui julgada foram diametralmente opostas às premissas da fiscalização. Não há caracterização mais cristalina sobre a inovação do lançamento de ofício.

Isto posto, tenho convicção suficiente para decidir pela nulidade do auto de infração por vício material, motivo pelo qual **dou provimento** ao Recurso Voluntário para cancelar a exação de IRRF cujo pagamento foi considerado postergado.

Contudo, deixo de enunciá-la em razão do julgamento de mérito acima posto, com base no permissivo preconizado no artigo 59, §3º, do Decreto-lei nº 70.235/1972.

MÉRITO

Aspecto temporal do IRRF incidente sobre o pagamento de JCP (momento da ocorrência do fato gerador do IRRF)

O JCP está previsto no artigo 9º da Lei nº 9.249/1995. Para além dos requisitos e cálculos para o pagamento, o §2º determina a incidência de IRRF sobre os juros pagos ou creditados ao beneficiário, na data em que ocorra algum desses eventos:

Art. 9º A pessoa jurídica poderá deduzir, para efeitos da apuração do lucro real, os juros pagos ou creditados individualizadamente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação, pro rata dia, da Taxa de Juros de Longo Prazo - TJLP.

§ 2º Os juros ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte à alíquota de quinze por cento, na data do pagamento ou crédito ao beneficiário.

Em face de imprecisão legislativa quanto ao aspecto temporal da ocorrência da regra de retenção na fonte do imposto de renda, a IN SRF nº 41/1998 delineou a seguinte regra, no *caput* do artigo 1º:

Art. 1º Para efeito do disposto no art. 9º da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, considera-se creditado, individualizadamente, o valor dos juros sobre o capital próprio, quando a despesa for registrada, na escrituração contábil da pessoa jurídica, em contrapartida a conta ou subconta de seu passivo exigível, representativa de direito de crédito do sócio ou acionista da sociedade ou do titular da empresa individual.

A interpretação conjunta da lei e da instrução normativa apresenta duas regras quanto ao momento da ocorrência do fato gerador do IRRF:

- (i) o momento da ocorrência do fato gerador do IRRF será a **data do pagamento** do JCP; ou
- (ii) o momento da ocorrência do fato gerador do IRRF será a **data do registro da despesa na escrituração contábil da pessoa jurídica, em contrapartida a conta ou subconta de seu passivo exigível, representando o direito de crédito de JCP a cada sócio ou acionista, individualizadamente considerado.**

Conforme consta no TVF, o atraso no pagamento do IRRF se deu segundo de acordo com a seguinte planilha:

Fato Gerador	Vencimento	Valor IRRF	Data Pagamento (DARF)
31/03/2008	03/04/2008	1.229.156,86	03/07/2008
30/09/2008	03/10/2008	1.359.445,37	30/12/2008
30/09/2008	03/10/2008	217.842,51	30/12/2008
31/10/2008	05/11/2008	531.837,13	30/12/2008
30/10/2008	05/11/2008	85.223,53	30/12/2008
30/11/2008	03/12/2008	513.589,13	30/12/2008
30/11/2008	03/12/2008	82.299,41	30/12/2008

Nota-se que a autoridade fiscal entendeu que a “data contabilização” é a data da ocorrência do fato gerador e então identificou a postergação no pagamento do IRRF.

A contribuinte, por sua vez, alega que na “data contabilização” foi constituída uma provisão para o pagamento futuro de JCP. Reforça sua argumentação apresentando a Ata de AGE de 30 de junho de 2008 e a Ata da Reunião do Conselho de Administração de 17 de dezembro de 2008 onde ocorreu a deliberação do pagamento de JCP (fls. 273 a 281).

A DRJ entendeu que “*não foram apresentados documentos comprobatórios do efetivo pagamento, ou creditamento individualizado, dos JCP aos beneficiários, não há reparos a fazer ao lançamento*” e afastou tal argumento.

Discordo do fundamento da decisão recorrida.

O momento de ocorrência do fato gerador do IRRF é preciso, quando interpretada a legislação tributária, conforme acima disposto. Para se aferir se houve ou não a postergação do

pagamento antecipado do tributo, deve ter ocorrido o efetivo pagamento do JCP ou o seu creditamento, nos termos já explicados.

A autoridade fiscal lavrou auto de infração frágil e sem suporte em provas e documentos que atestem qual foi o *efetivo* momento em que ocorreu o fato gerador. Basta que se observe os autos: não há um documento que demonstre *quando* foi pago o JCP ou se observa o registro contábil individualizado do JCP em conta ou subconta de passivo. Simplesmente considerou a autoridade fiscal que na “data contabilização” ocorrera o fato gerador do IRRF lançado.

Por outro lado, não há dúvidas que a possibilidade do pagamento de JCP, a *deliberação que autoriza o seu pagamento*, ocorreu nas datas em que a contribuinte informou em seu Recurso Voluntário. Se tomarmos como base esse evento o surgimento do direito dos sócios ou acionistas ao recebimento de JCP, somente então seria passível de registro contábil no passivo, antes disso, poderia a contribuinte provisionar o pagamento futuro de JCP, sem atribuir efeitos fiscais.

O auto de infração não enfrenta esse ponto e nem comprova o *pagamento* do JCP ou a *data de contabilização no passivo* para demonstrar a ocorrência do fato gerador do IRRF. Não há, portanto, como sustentar a hipótese fiscal da postergação no pagamento do IRRF.

Mais uma vez, a deliberação dos órgãos diretivos da companhia é posterior à “data contabilização” e o pagamento do IRRF foi feito tempestivamente, considerando a decisão deliberada.

Embora, de fato, a contribuinte poderia ter produzido provas que demonstre o momento da ocorrência do fato gerador, porquanto esta alegação acompanhou sua impugnação, antes disso, o auto de infração deveria ter comprovado as razões que fundamentam a hipótese legal suscitada e a infração identificada, isto é, comprovado que a “data contabilização” da provisão, na verdade, cumpria o disposto no artigo 1º da IN SRF nº 41/1998.

Durante o próprio procedimento fiscal, a contribuinte informara que provisionara os JCP a serem pagos no futuro, acostando o razão de contas (fls. 22 a 72). Nestes, destaco:

BENEFICIÁRIO: Elizabeth S/A - Indústria Têxtil
CNPJ: 48.038.541/0001-35

DATA PROVISÃO	JCP	PARTICIPAÇÃO	VALOR	IRRF	VALOR LIQUIDO
31/03/2008	8.900.161,90	92,07%	8.194.799,17	1.229.219,88	6.965.579,29
30/06/2008	8.140.236,89	92,07%	7.495.100,35	1.124.265,05	6.370.835,30
30/09/2008	11.420.932,52	92,07%	10.515.791,68	1.577.368,75	8.938.422,93
31/10/2008	4.468.054,46	92,07%	4.113.948,65	617.092,30	3.496.856,35
30/11/2008	4.314.749,94	92,07%	3.972.793,94	595.919,09	3.376.874,85
30/12/2008	4.276.840,83	92,07%	3.937.889,23	590.683,38	3.347.205,86
	41.520.976,54		38.230.323,03	5.734.548,44	32.495.774,58

ACÓRDÃO 1302-007.560 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 16327.721526/2012-26

0224-1 - BANCO FIBRA S.A.

9999-9 - TODAS AGENCIAS

\$Finance Contabilidade - D02SR11E (103)

Razão de contas

Referente 01 a 30/06/2008

Por conta ou grupo de conta informada com saldo e/ou movimento

Página: 2

Horário: 21:13

Emissão: 23/11/2011

DD	Contrapartida	C. Resp.	Lote	DOC Tp Histórico/Complemento	Débito	Crédito	Saldo
Conta contábil: 4.9.4.20.90.004000-6 - 52442				- IRRF s/TJLP 2009			
				Saldo anterior.....			0,00 C
30	4.9.3.10.00.002000-5		903	4 M 0500-1-RETENCAO IRPJ- TJLP - EXERCÍCIO 2004.		6.105.469,59	
30	4.9.3.10.00.003000-0		903	3 M 0500-1-RETENCAO IRPJ- TJLP - EXERCÍCIO 2008.		2.556.059,82	
30	4.9.3.10.00.002000-5		903	6 M 0500-1-REV RETENCAO IRPJ- TJLP - IFC - 2004	483.875,52		
30	4.9.3.10.00.003000-0		903	5 M 0500-1-REV RETENCAO IRPJ- TJLP - IFC - 2008	202.574,88		
				Saldo do dia.....	686.450,40	8.661.529,41	7.975.079,01 C
				Total do movimento no período.....	686.450,40	8.661.529,41	

0224-1 - BANCO FIBRA S.A.

9999-9 - TODAS AGENCIAS

\$Finance Contabilidade - D02SR11E (103)

Razão de contas

Referente 01 a 30/09/2008

Por conta ou grupo de conta informada com saldo e/ou movimento

Página: 4

Horário: 21:13

Emissão: 23/11/2011

DD	Contrapartida	C. Resp.	Lote	DOC Tp Histórico/Complemento	Débito	Crédito	Saldo
Conta contábil: 4.9.4.20.90.004000-6 - 52442				- IRRF s/TJLP 2009			
				Saldo anterior.....			0,00 C
30	8.1.9.55.00.001000-2		241	M 0500-1-PROVISÃO IRRF S/ TJLP (3º TRIM/2008)		1.577.368,76	
				Saldo do dia.....	0,00	1.577.368,76	1.577.368,76 C
				Total do movimento no período.....	0,00	1.577.368,76	

0224-1 - BANCO FIBRA S.A.

9999-9 - TODAS AGENCIAS

\$Finance Contabilidade - D02SR11E (103)

Razão de contas

Referente 01 a 31/12/2008

Por conta ou grupo de conta informada com saldo e/ou movimento

Página: 7

Horário: 21:13

Emissão: 23/11/2011

DD	Contrapartida	C. Resp.	Lote	DOC Tp Histórico/Complemento	Débito	Crédito	Saldo
Conta contábil: 4.9.4.20.90.004000-6 - 52442				- IRRF s/TJLP 2009			
				Saldo anterior.....			2.790.380,15 C
30	8.1.9.55.00.001000-2		251	2 M 0500-1-PROVISÃO IRRF S/TJLP DEZEMBRO/2008		590.683,36	
30	4.5.2.40.62.000000-4		9858978 111714	A 0500-1-IRRF S/ TJLP - 2º SEMESTRE / 2008/ TESOUR O NACIONAL	3.381.063,51		
				Saldo do dia.....	3.381.063,51	590.683,36	0,00 C
				Total do movimento no período.....	3.381.063,51	590.683,36	

0224-1 - BANCO FIBRA S.A.
9999-9 - TODAS AGÊNCIAS
\$Finance Contabilidade - D02SR11E (106)

Razão de contas
Referente 01 a 30/04/2009
Por conta ou grupo de conta informada com saldo e/ou movimento

Página: 15
Horário: 16:39
Emissão: 12/04/2012

DD	Contrapartida	C. Resp.	Lote	DOC Tp Histórico/Complemento	Débito	Crédito	Saldo
Conta contábil: 1.8.8.45.30.010000-0 - 52434				- IR S/TJLP			
				Saldo anterior.....			33.559,87 D
8	1.8.3.60.00.003000-8		365	1 M 0500-1-ACERTO REF. ALTERAÇÃO NO VALOR DO IR S/ TJLP CONF. COMUNICADO DE 08/01/09	24,49		
8	1.8.3.60.00.003000-8		365	3 M 0500-1-VLR. REF. A IR S/ TJLP S/ 600.000 AÇÕES DADAS EM GARANTIA PELO BCO RURAL	6.237,66		
				Saldo do dia.....	6.262,15	0,00	39.822,02 D
15	4.9.9.92.00.014000-3		361	1 M 0500-1-ESTORNO IR S/ TJLP PROVISIONADO INDEVIDAMENTE		6.237,66	
				Saldo do dia.....	0,00	6.237,66	33.584,36 D
				Total do movimento no período.....	6.262,15	6.237,66	

0224-1 - BANCO FIBRA S.A.
9999-9 - TODAS AGÊNCIAS
\$Finance Contabilidade - D02SR11E (106)

Razão de contas
Referente 01 a 31/03/2008
Por conta ou grupo de conta informada com saldo e/ou movimento

Página: 1
Horário: 18:40
Emissão: 12/04/2012

DD	Contrapartida	C. Resp.	Lote	DOC Tp Histórico/Complemento	Débito	Crédito	Saldo
Conta contábil: 8.1.9.55.00.001000-2 - 52477				- TJLP			
				Saldo anterior.....			0,00 C
31	4.9.3.10.00.003000-0		905	1 M 0500-1-PROVISÃO J.C.P. - 1º TRIMESTRE 2008	8.900.161,90		
				Saldo do dia.....	8.900.161,90	0,00	8.900.161,90 D
				Total do movimento no período.....	8.900.161,90	0,00	

0224-1 - BANCO FIBRA S.A.
9999-9 - TODAS AGÊNCIAS
\$Finance Contabilidade - D02SR11E (106)

Razão de contas
Referente 01 a 30/06/2008
Por conta ou grupo de conta informada com saldo e/ou movimento

Página: 4
Horário: 18:40
Emissão: 12/04/2012

DD	Contrapartida	C. Resp.	Lote	DOC Tp Histórico/Complemento	Débito	Crédito	Saldo
Conta contábil: 8.1.9.55.00.001000-2 - 52477				- TJLP			
				Saldo anterior.....			8.900.161,90 D
30	6.1.8.10.10.999000-6		8020215	349 A 0500-1-APURAÇÃO RESULTADO SEMESTRE		57.743.529,39	
30	4.9.3.10.00.002000-5		903	2º M 0500-1-PROV PAGTO TJLP - EXERCÍCIO 2004	40.703.130,58		
30	4.9.3.10.00.003000-0		903	1 M 0500-1-PROV PAGTO TJLP - 2º TRIM - 2008	8.140.236,91		
				Saldo do dia.....	48.843.367,49	57.743.529,39	0,00 C
				Total do movimento no período.....	48.843.367,49	57.743.529,39	

Isto posto, tenho convicção suficiente para decidir o mérito do litígio, motivo pelo qual **dou provimento** ao Recurso Voluntário para cancelar a exação de IRRF cujo pagamento foi considerado postergado.

Por essas razões, deixo de apreciar os temas relacionados:

- (ix) a inexistência de responsabilidade tributária da fonte pagadora na cobrança do IRRF (principal), acrescido de multa e juros; e

- (x) a não aplicação de multa de ofício ou multa de mora nos casos de pagamentos postergados, por força do instituto da denúncia espontânea.

Conclusão

Ante aos fundamentos acima, **dou provimento** ao Recurso Voluntário, exonerando o lançamento e deixo de enunciar o resultado da preliminar arguida, por força do artigo 59, §3º, do Decreto-lei nº 70.235/1972.

Com relação ao Recurso de Ofício, não o conheço.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas