



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

Processo nº 10380.722741/2013-02
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-005.337 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de junho de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
Recorrente INVERSIONES TENERIA EMPREENDIMENTOS DO BRASIL LTDA - ME
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2008

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Deve o contribuinte apresentar argumentação convincente, amparada em adequado material probatório, para fins de justificar o pagamento constatado como sem causa pelo Fisco, sob pena de manutenção da exigência baseada no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

PAGAMENTO SEM CAUSA. MULTA QUALIFICADA.

Cabe à fiscalização a demonstração de que o pagamento sem causa se insere em contexto fático que dê ensejo a imputação de qualificação de multa de ofício.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO VÍNCULO DO CONTRIBUINTE COM O FATO GERADOR.

A responsabilização solidária com esteio no art. 124, I do CTN requer fique evidenciado claramente o liame que o contribuinte tido por responsável possui com o fato gerador da obrigação tributária.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, I) por unanimidade de votos, não conhecer do recurso voluntário do sujeito passivo solidário Sr. Carlos Elias Carrá Júnior; II) por unanimidade de votos, dar provimento parcial aos recursos voluntários para excluir a qualificação da multa de ofício; e III) por voto de qualidade, acolher a ilegitimidade da sujeição passiva solidária do Sr. Clécio Costa Carrah e, com relação às demais questões de mérito, negar provimento aos recursos voluntários. Vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (Relator), Lourenço Ferreira do Prado, Marcelo Malagoli da Silva e Natanael Vieira dos Santos, que davam provimento aos recursos voluntários conhecidos. Redator Designado, neste item, para apresentar o voto vencedor o conselheiro Ronnie Soares Anderson.

Ronaldo de Lima Macedo - Presidente

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

Ronnie Soares Anderson - Redator designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Ronaldo de Lima Macedo, Lourenço Ferreira do Prado, João Victor Ribeiro Aldinucci, Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Marcelo Malagoli da Silva, Marcelo Oliveira e Natanael Vieira dos Santos.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face de decisão da 3ª Turma da DRJ/BHF (fls. 780/827), cuja ementa e resultado são os seguintes:

PAGAMENTO SEM CAUSA OU OPERAÇÃO COMPROVADA

Sujeita-se à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ou quando não for comprovada a sua causa ou a operação a que se refere.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2008

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador são solidariamente responsáveis pelo crédito tributário apurado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tal decisão substituiu o acórdão de fls. 685/711, da mesma DRJ, que não havia julgado a impugnação apresentada pelo sujeito passivo solidário, conforme memorando de fl. 775.

Sendo assim, foi mantido o crédito tributário constituído através de Auto de Infração, no valor total de R\$ 57.866.953,83.

O lançamento decorreu das seguintes acusações:

- a) o pagamento efetuado pela empresa não teve como contrapartida a aquisição das glebas rurais situadas no Município de Valença do Piauí/PI;
- b) existência de absurda discrepância entre o valor real das mencionadas glebas rurais (R\$ 267.014,98) e os valores transferidos a título de sua aquisição (R\$ 36.000.000,00);
- c) a realidade dos fatos afasta a intenção firmada na Escritura Pública Declaratória e de Mandato;
- d) existência de recursos da contribuinte entregues a terceiros (Carlos Elias Carrá Júnior e Clécio Costa Carrah), embora não comprovada a operação ou sua causa;

- e) os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros, quando não for comprovada a operação ou sua causa, apresentam-se no campo de incidência do Imposto de Renda Retido Exclusivamente na Fonte (art. 674 do RIR/1999);
- f) em resposta ao Termo de Intimação Fiscal de 05/03/2013, a própria contribuinte afirmou que as glebas rurais ainda pertenciam a Carlos Elias Carrá Júnior;
- g) como uma empresa transfere R\$ 36.000.000,00 pela aquisição de imóveis e informa que eles são de propriedade do antigo dono?
- h) a empresa e os envolvidos estavam cientes da existência de transação artificial de venda de glebas rurais no município de Valença do Piauí/PI, o que constitui crime contra a ordem tributária (inc. II do art. 1º da Lei nº 8.137/1990);
- i) ficou caracterizado o dolo e o conluio (arts. 72 e 73 da Lei nº 4.501/1964);
- j) em razão disso, a multa aplicada sobre o valor do imposto deve ser qualificada, segundo dispõe o art. 44 da Lei nº 9.430/1996;
- k) foram lavrados Termos de Sujeição Passiva Solidária.

fundamentos: Para julgar improcedentes as impugnações, a DRJ se valeu dos seguintes

Acórdão revisor

- l) em 20.06.2013, foi proferido o acórdão nº 0245.410, por esta 3ª Turma de Julgamento (fls. 685/712), mediante o qual se julgou o litígio como se tivesse sido apresentada apenas uma impugnação;
- m) desta decisão deu-se ciência aos sujeitos passivos e um deles, a pessoa jurídica, interpôs recurso voluntário dirigido ao CARF;
- n) posteriormente, verificou-se que um dos sujeitos passivos solidários, Clécio Costa Carrah, havia apresentado impugnação;
- o) porém, em vez de anexada ao processo em que constava o Auto de Infração, essa outra impugnação começou a tramitar separadamente, num processo instaurado apenas para abrigá-la (PAF nº 10380.723901/201322);
- p) atualmente, este processo encontra-se apensado ao presente;
- q) a impugnação apresentada por Clécio Costa Carrah não se limita a contestar sua legitimidade passiva, mas também o mérito e a validade do próprio lançamento;
- r) logo, sua impugnação deve ser apreciada em conjunto com aquela apresentada pela pessoa jurídica;

**Sobre a impugnação da contribuinte - Inversiones Teneria
Emprendimientos do Brasil Ltda - ME**

Juntada posterior de documentos:

- s) de acordo com o § 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou a direito superveniente; c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos;
- t) embora solicite permissão para a juntada posterior de documentos, a impugnante não comprovou ter ocorrido nenhuma das condições enumeradas no parágrafo precedente, que justificariam o seu deferimento. Além disso, depois de apresentada a impugnação, não voltou a se manifestar nos autos. Consequentemente, cumpre indeferir o pedido;

Ilegitimidade passiva:

- u) quanto à arguição de ilegitimidade passiva, ela somente se sustentaria na hipótese de o lançamento do IRRF ter como motivação factual a falta de pagamento de imposto de renda sobre eventual ganho de capital auferido na alienação de bens imóveis, o que não é o caso dos autos;
- v) sempre que a fiscalização entender que houve algum pagamento, que se enquadre nas hipóteses de incidência previstas no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, deve ser exigida a exação da pessoa jurídica que efetuar o pagamento, e não do seu beneficiário, ainda que seja ele conhecido;

Improcedência do lançamento:

- w) apesar do que consta na escrituração (livro razão e livro diário), os documentos, as informações e os dados colhidos pela fiscalização demonstram que a autuada não adquiriu a propriedade dos imóveis em causa, tampouco esclareceu a razão do pagamento efetuado;
- x) intimada a comprovar o pagamento e a causa, a autuada apresentou o documento de fls. 26/36, firmado, em 07.04.2008, entre o sr. Elias Carrá e a autuada, formalizado por meio de escritura pública em tabelionato de notas, a qual se deu a incomum denominação de escritura pública de declaração e mandato;
- y) esse documento não é hábil para transferir a propriedade dos bens imóveis;

- z) considerando os valores envolvidos no negócio, a compra e venda dos terrenos em questão dependia da outorga de uma escritura pública (art. 108 do Código Civil¹);
- aa) a autuada, apesar de ter mandato para lavrar a escritura de compra e venda em seu favor, nem mesmo se preocupou em obter o contrato de promessa de compra e venda, muito menos requereu a averbação no cartório do Registro de Imóveis da escritura pública de declaração e mandato, que apresenta como documento que amparou sua escrituração contábil;
- bb) não há dúvida de que, apesar do que consta na sua contabilidade, a autuada, juridicamente, não adquiriu a propriedade dos imóveis, pelos quais pagou R\$ 36.000.000,00;
- cc) pela escritura pública declaratória e de mandato, o Sr. Elias Carrá apenas assumiu uma obrigação futura de realizar a transmissão da propriedade dos imóveis à autuada, de modo que, em vez de bens imóveis, a autuada adquiriu de fato um direito de exigir do beneficiário o cumprimento de uma obrigação de fazer;
- dd) surpreendentemente, a autuada não tomou nenhuma providência para realizar esse seu direito, embora tenha pago a soma de R\$36.000.000,00, o que, na época, correspondia a quase 50% de seu capital social e do seu patrimônio líquido;
- ee) intimada pela fiscalização, para comprovar que incorreu em gastos com a administração ou a manutenção dos imóveis, em sua resposta (vide fls. 514 a 559) a autuada afirma categoricamente que não adquiriu a propriedade dos terrenos e que as certidões expedidas pelo cartório do Registro de Imóveis atestam que o sr. Elias Carrá continua a ser seu legítimo proprietário;
- ff) a autuada alega que a escritura declaratória previa que era condição para a compra, que o sr. Elias Carrá providenciasse a regularização fiscal dos imóveis, dele próprio e do que fosse necessário para a transmissão;
- gg) como ele não o fez, a aquisição da propriedade pela autuada não se consumou;
- hh) essa explicação é absurda, pois antes de formalizar a aquisição de qualquer imóvel e de efetuar o pagamento, o comprador que tenha um mínimo de cautela e de zelo verifica se não há nenhum impedimento para a transmissão do bem;
- ii) a regularidade fiscal, econômica e jurídica do imóvel, bem como de seu alienante, não constituem cláusulas de um contrato de compra e venda que as partes estipulam de comum acordo, mas é condição *sine qua non* para que o negócio seja entabulado;

¹ "Não dispondo a lei em contrário, a escritura pública é essencial à validade dos negócios jurídicos que visem à constituição, transferência, modificação ou renúncia de direitos reais sobre imóveis de valor superior a trinta vezes o maior salário mínimo vigente no País."

- jj) contudo, a autuada efetuou integralmente o pagamento do preço;
- kk) se de fato a autuada havia pago R\$36.000.000,00 com o objetivo de comprar os imóveis e se a compra não foi consumada por culpa do vendedor, a atitude normal seria tomar todas as providências cabíveis, inclusive as judiciais, para obrigar o beneficiário do pagamento a cumprir a obrigação, ou, ao menos, ressarcir a quantia recebida, acrescida de perdas e danos;
- ll) a fiscalização juntou aos autos provas de que o preço por metro quadrado, que a autuada aceitou pagar, é mais de cem vezes o seu preço de mercado;
- mm) segundo comprovado, os oito imóveis pertencentes ao sr. Elias Carrá Júnior valem somente R\$ 267.014,98, menos de um centésimo do montante pago pela autuada;
- nn) intimada pela fiscalização, para informar seus critérios de avaliação dos imóveis, em sua resposta às folhas 514/559, a autuada limitou-se a informar que o valor acordado foi uma questão comercial e que fora negociado o valor ofertado pelo proprietário;
- oo) em qualquer negócio que envolva cifras milionárias, o potencial adquirente, antes de se comprometer com uma proposta, realiza estudos e pesquisas que lhe permitam fazer uma oferta abalizada, e não simplesmente aceita o preço sugerido pela outra parte;
- pp) segundo a informação prestada à fiscalização, a aquisição dos imóveis piauienses estava sujeita a duas condições: a regularização fiscal do proprietário e dos imóveis; e a venda obrigatória de outro imóvel, localizado no município de Paracuru, no Ceará;
- qq) a autuada acrescenta que esta última condição foi cumprida, mas não a primeira, de modo que a compra dos imóveis piauienses ficou inconclusa;
- rr) a autuada informa que a motivação maior para a aquisição das glebas rurais era a aquisição da propriedade cearense, onde se desenvolvia um grande projeto turístico-hoteleiro;
- ss) segundo ela, a aquisição conjunta dos imóveis piauienses foi uma exigência do proprietário, conforme se depreenderia da escritura declaratória e de mandato;
- tt) a impugnante chega a argumentar que o valor total pago por todos os imóveis, no valor de R\$ 76.000.000,00, ainda lhe proporcionou um negócio vantajoso, pois, se considerasse o montante despendido como custo de aquisição do segundo, o preço por metro quadrado do terreno teria ficado em R\$ 7,76, enquanto cinco anos depois o valor de mercado dos terrenos não edificados na região já havia atingido o dobro dessa cifra,

- uu) tanto durante a fiscalização, quanto por ocasião da impugnação, a autuada mal disfarça que o verdadeiro propósito do pagamento dos R\$ 36.000.000,00 ao sr. Elias Carrá Júnior não era a aquisição das glebas rurais piauienses, mas sim o terreno cearense;
- vv) por inúmeras razões, as explicações e os argumentos do sujeito passivo não podem ser acatados como comprovação da operação vinculada ao pagamento, nem de sua causa, de modo que pudesse ser afastada a incidência do IRRF;
- ww) primeiramente, a autuada escriturou esse pagamento como se fosse em razão da aquisição dos terrenos, e também acrescentou o valor desses terrenos ao seu ativo permanente;
- xx) mas a aquisição, como ela própria admite, não ocorreu.
- yy) em segundo lugar, a escritura declaratória e de mandato não condiciona a compra e venda dos terrenos piauienses à compra e venda do imóvel cearense, apenas estipula que o pagamento do preço daqueles somente se faria depois de ter sido averbado no cartório do Registro de Imóveis a escritura de compra e venda da propriedade cearense;
- zz) o pagamento se fez sem que o sr. Elias Carrá Júnior tivesse regularizado os imóveis piauienses, de forma que não havia genuíno interesse em adquiri-los, sendo que o pagamento se fez apenas em virtude da venda do terreno cearense;
- aaa) se a venda dos imóveis nos dois estados tivesse sido feita em conjunto, ou houvesse verdadeiro interesse da autuada em adquirir todos eles, a escritura de compra e venda do terreno cearense também deveria fazer-lhes referência;
- bbb) o documento de fls. 167/168, do Registro de Imóveis do Ceará, revela que antes da outorga da escritura de compra e venda foi firmado entre as partes um contrato particular de promessa de compra e venda;
- ccc) esse documento também informa que o sr. Elias Carrá Júnior era, então, apenas um dos sócios da pessoa jurídica alienante do imóvel;
- ddd) outros 50% pertenciam a dois cidadãos portugueses e a um cidadão espanhol;
- eee) por outro lado, os terrenos piauienses eram e continuam sendo de propriedade exclusiva do senhor Elias Carrá Júnior;
- fff) em consequência, não poderia haver uma perfeita correlação entre os dois negócios, pois enquanto os lucros resultantes da venda de um seriam repartidos entre diversos sócios, de origens diversas, os lucros do outro constituiriam proveito apenas de um;
- ggg) daí se segue que dificilmente todos os sócios da alienante poderiam aceitar os termos de um acordo que, aparentemente, beneficiariam muito mais um dos sócios do que os demais;

- hhh) há, aí, um intransponível conflito de interesses, que impedia o sr. Elias Carrá Júnior de receber R\$36.000.000,00, à revelia dos demais sócios;
- iii) essas circunstâncias levam à conclusão de que a autuada, em verdade, apenas pagou os R\$ 36.000.000,00, para adquirir o terreno cearense;
- jjj) isso explica o seu desinteresse em consumir a compra das glebas rurais no Piauí e também o fato de não ter tomado nenhuma medida administrativa ou judicial, com o objetivo de forçar o sr. Elias Carrá Júnior a cumprir a obrigação ou de reaver a quantia que lhe foi paga;
- kkk) tanto nas informações prestadas, como também na impugnação, a autuada mal disfarça que o seu verdadeiro objetivo era adquirir o terreno cearense, e que a compra das terras do estado vizinho se fez por exigência do Sr. Elias Carrá Júnior;
- lll) se o pagamento teve o propósito de adquirir o terreno cearense, como todas as circunstâncias indicam, ele deveria ter como beneficiário a sua pessoa jurídica, que era então a sua proprietária (Esplanada do Paracuru Ltda);
- mmm) em vez de R\$40.000.000,00, ela receberia R\$ 76.000.000,00, calcularia o ganho de capital porventura havido e recolheria os tributos sobre ele incidentes;
- nnn) seus diferentes sócios também receberiam do lucro resultante da operação, o quinhão que lhes caberia na proporção de sua participação no capital social;
- ooo) no entanto, R\$36.000.000,00 acabaram sendo pagos a um dos únicos sócios;
- ppp) em suma, a causa do pagamento ou a operação que lhe teria dado origem, não pode ser a compra e venda dos terrenos piauienses, porque essa não ocorreu;
- qqq) os contratos de câmbio e o seu respectivo registro no Banco Central comprovam que a autuada recebeu a soma de R\$ 78.000.000,00 de seus sócios estrangeiros, os quais foram usados para a integralização do seu capital;
- rrr) embora a maior parte dessa soma tenha sido usada para quitar a compra do terreno cearense e efetuar o pagamento ora em discussão, a operação de transferência externa de recursos para autuada não tem nenhuma relevância para o presente litígio, porque a fiscalização jamais pôs em dúvida a origem da importância recebida pelo sr. Elias Carrá Júnior;
- sss) tampouco a fiscalização questiona a efetividade do pagamento, quem tenha sido a fonte pagadora e que o sr. Elias Carrá Júnior e o senhor indicado por ele como donatário foram os seus beneficiários;

- ttt) logo, a fiscalização não desconsiderou os TEDs apresentados pela autuada;
- uuu) muito pelo contrário, o lançamento não se fez não em virtude de não ter havido pagamento, ou de não serem conhecidos os seus beneficiários - estas informações constam dos TEDs e a autoridade fiscal não as contesta;
- vvv) a motivação da exigência é que não há comprovação da causa do pagamento;
- www) nos termos dos arts. 923 e 924 do RIR/1999, a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte;
- xxx) entretanto, a impugnante não pode invocar essas normas em seu favor, pois ficou demonstrado que escriturou fato não lastreado em documentação hábil;
- yyy) embora haja lançamentos no razão e no diário, a aquisição dos terrenos no Piauí jamais ocorreu;
- zzz) por parte da fiscalização, não houve violação alguma dos arts. 923 e 924 do RIR/1999;
- aaaa) a autuada é que os infringiu, pois registrou na contabilidade fato que não estava amparado por documentação hábil;
- bbbb) ainda que tivesse sido formalizado algum contrato mais eficaz que a mera escritura pública declaratória e de mandato, isso não significaria que o conteúdo desse documento fosse ser tomado como verdade incontestável;
- cccc) o art. 364 do Código de Processo Civil dispõe que o documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrevem, o tabelião, ou o funcionário declararem que ocorreram em sua presença;
- dddd) assim, o documento público não prova os fatos que o oficial deixou de presenciar;
- eeee) o Código Civil, em seu art. 212, estabelece que o fato jurídico pode ser provado por diferentes meios, entre os quais confissão, documento, testemunha, presunção e perícia, ressalvando se se tratar de negócio a que se impõe determinada forma especial;
- ffff) a forma especial, contudo, não se refere a um meio de prova de valor superior, mas sim à forma de celebração do negócio ou da manifestação de vontade, sem a qual não se considera consumada, nem válida juridicamente;
- gggg) ao contrário do que sustenta a impugnante, uma vez que efetivamente não houve a transmissão da propriedade, não se requer,

para tanto, que haja algum processo específico, judicial ou administrativo, que levasse à declaração de invalidade da escritura;

hhhh) a fiscalização, portanto, cumpriu satisfatoriamente o seu dever de comprovar que os registros contábeis da autuada, que indicavam a causa ou a operação originária do pagamento, não correspondiam à realidade dos fatos;

iiii) daí se segue que está plenamente justificada a tributação desse pagamento, nos termos do art. 674 do RIR/1999;

Qualificação da multa de ofício

jjjj) a multa qualificada não foi imposta em virtude de uma mera suposição;

kkkk) o termo de verificação fiscal aponta outras causas para a qualificação da multa, além da exagerada avaliação dos imóveis;

llll) a autuada registrou a operação em sua contabilidade, como se tivesse adquirido os bens e como se eles já integrassem o seu patrimônio;

mmmm) autuada aceitou pagar o preço exorbitante pelos bens sem levar em conta a existência de irregularidades nos títulos de propriedades dos imóveis;

nnnn) visto que as partes deliberadamente, e de comum acordo, praticaram atos com o intuito de aparentar que tal incidência (art. 674 do RIR/1999) não havia ocorrido, a intenção dolosa, a fraude e o conluio se acham todos configurados, nos termos descritos nos arts. 72 e 73 da Lei nº 4.501, de 1.964;

oooo) uma vez que, para o caso de infrações cometidas com essas características, o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1995, comina a multa 150%, o lançamento fiscal não merece reparos;

pppp) em virtude de a autuada, juntamente com o beneficiário, ter praticado atos com o objetivo de aparentar que efetuou o pagamento em virtude da aquisição das glebas rurais, sua conduta é passível de ser enquadrada nas hipóteses de fraude e conluio a que se referem os artigos 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964;

qqqq) é infundada a tese de que não cabe exigir multa pelo lançamento de ofício, nem mesmo no percentual de 75%, no caso de auto de infração lavrado para exigir o IRRF incidente sobre pagamentos de causa ou operação não comprovada, porque a exigência fiscal já teria caráter de penalidade;

rrrr) tampouco se sustenta o argumento de que a multa de 150% é incompatível com o artigo 674 do RIR/1999, porque essa norma faz referência à falta de identificação do beneficiário ou à falta de comprovação da operação, que são simples condutas omissivas;

ssss) o artigo 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, não estipula que a qualificação da multa deixará de ser aplicada nos casos em que a infração decorrer de simples omissão;

Sobre a Impugnação do responsável solidário - Clécio Costa Carrah

Sobre a ilegitimidade passiva:

tttt) dos R\$ 36.000.000,00, o impugnante foi o beneficiário da maior parte (R\$ 26.000.000,00, diretamente depositados em sua conta a título de doação);

uuuu) a operação é inteiramente artificial, para não dizer que foi forjada ou objeto de fraude;

vvvv) de concreto, ocorreu apenas a aquisição do imóvel no Ceará;

www) ao receber R\$ 26.000.000,00, o impugnante foi o maior beneficiário da transação;

xxxx) o art. 124, inc. I, do CTN, não restringe a solidariedade às pessoas que figuram no mesmo pólo da relação jurídica de direito privado que der ensejo ao fato gerador do tributo;

yyyy) é inegável o interesse do impugnante nos negócios envolvendo o pagamento sem causa ensejador do lançamento de ofício;

Sobre a alegação de responsabilidade da fonte pagadora

zzzz) a alegação de que caberia somente à fonte pagadora a responsabilidade pelo IRRF lançado é infundada, vez que a fonte não efetuou retenção alguma;

Sobre a alegação de que a multa é confiscatória

aaaaa) as alegações da impugnante não vingam nesta instância e constituem questões que deveriam ser enfrentadas pelo legislador ordinário, e não pelos agentes do fisco;

bbbbb) a autoridade administrativa está impedida de deixar de aplicar a lei a pretexto de que seria inconstitucional;

ccccc) cita o Regimento Interno do Conselho de Contribuinte e da Câmara Superior de Recursos Fiscais, assim como a Portaria MF nº 58, de 17 de março de 2006;

ddddd) argumenta ainda que a CF veda apenas que se utilize tributo com efeito de confisco, o que não se aplica a multas;

Sobre a alegação de inaplicabilidade do art. 674 do RIR/1999

eeee) neste ponto, a DRJ reafirma os mesmos fundamentos que utilizou para rechaçar as alegações da contribuinte, acrescentando apenas que as arguições de nulidade do lançamento por cerceamento de defesa são arguições de mérito;

A contribuinte foi intimada da decisão em 11/10/2013 (fl. 856) e interpôs recurso voluntário em 07/11/2013 (fls. 886 e seguintes); o responsável solidário Clécio Costa Carrah foi intimado da decisão em 11/10/2013 (fl. 858) e interpôs recurso voluntário em 30/10/2013 (fls. 860 e seguintes); o responsável solidário Carlos Elias Carrá Júnior foi intimado da decisão em 14/10/2013 (fl. 857) e interpôs recurso voluntário em 12/02/2015 (fls. 976 e seguintes).

Em seu recurso, a contribuinte alega que:

fffff) a motivação para o pagamento do preço integral do valor dos terrenos do Piauí decorreu de imposição negocial imposta por um dos sócios da empresa detentora do imóvel localizado em Paracuru, que condicionava a sua venda à aquisição conjunta e pagamento integral do preço estipulado para os terrenos do Piauí;

ggggg) é incontroverso que as operações imobiliárias estavam intrinsecamente ligadas;

hhhhh) o preço da compra dos terrenos no Piauí não pode ser analisado de forma isolada;

iiiiii) para fins de propósito negocial e comercial, os valores pagos devem ser analisados conjuntamente;

jjjjj) a aquisição conjunta mostrou-se vantajosa;

kkkkk) cita o Valor Global de Venda - VGV do projeto turístico-imobiliário de Paracuru, discorre sobre o valor do metro quadrado, junta laudo de avaliação;

lllll) prossegue afirmando que a legislação não veda a vinculação entre duas operações imobiliárias;

mmmmm) em respeito ao princípio da autonomia da vontade, estava livre para pactuar as condições de compra dos imóveis;

nnnnn) não há previsão legal que estabeleça limites de preço em negociações que envolvam partes não relacionadas;

ooooo) a escritura pública declaratória e de mandato era o documento jurídico mais eficaz para que se fosse realizada a compra dos terrenos rurais no Piauí;

ppppp) a recorrente estuda com seus advogados a possibilidade de ingressar com uma ação contra o sr. Carlos Elias Carrá Júnior, para reaver o montante pago pela aquisição dos terrenos situados no Piauí, cujo prazo prescricional se encerrará em 2018;

qqqqq) diante dos princípios contábeis da competência e da oportunidade, o pagamento realizado pela recorrente foi, adequadamente, objeto de registro e lançamento contábil;

rrrrr) a escritura pública de declaração e mandato, os livros contábeis, os comprovantes de TED e os contratos de câmbio demonstram, de forma irrefutável e incontroversa, que o pagamento realizado teve como causa a aquisição dos terrenos rurais no Piauí;

sssss) a autoridade autuante não poderia, por simples presunção e abstração dos fatos e das evidências, desconsiderar documentos firmados de boa-fé, válidos e que atendem a todos os requisitos legais;

ttttt) o pagamento sem causa somente se introduz quando inexistente a sua contrapartida;

uuuuu) o próprio relator da DRJ reconhece que existiu uma causa para o pagamento realizado (fl. 702 - *"a autuada adquiriu de fato um direito de exigir do beneficiário o cumprimento de uma obrigação de fazer"*);

vvvvv) cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados, conforme art. 924 do RIR/1999;

wwwww) defende sua ilegitimidade passiva, ao argumento de que restou demonstrada a causa do pagamento ao sr. Carlos Elias Carrá Júnior, que seria o verdadeiro contribuinte, na qualidade de pessoa física que recebeu os proventos;

xxxxx) não cabe a aplicação de multa de ofício sobre a exigência amparada no art. 674 do RIR/1999, pois esta tem natureza de penalidade;

yyyyy) com relação à multa qualificada de 150%, entende que é ainda mais incompatível com o art. 674, pois este trata de condutas omissivas (falta de identificação do beneficiário ou falta de comprovação da operação).

Já o responsável solidário Clécio Costa Carrah, em seu recurso, argumenta que:

zzzzz) não teve qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação, sendo parte ilegítima;

aaaaa) não é juridicamente possível que um terceiro totalmente alheio à propriedade do bem possa ter direito de auferir pagamentos decorrentes da venda;

bbbbb) o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária implica que as pessoas solidariamente obrigadas sejam sujeitos da relação jurídica que deu azo à ocorrência do fato imponible;

ccccc) é indubitável que não participou da relação jurídica;

ddddd) a única vinculação feita pelo fisco foi o recebimento da doação, no valor de R\$ 26.000.000,00;

eeeeee) discorre sobre o interesse jurídico, citando doutrina e jurisprudência do STJ, concluindo pela necessidade de sua exclusão do pólo passivo do Auto de Infração;

ffffff) a multa de 150% tem caráter confiscatório;

gggggg) é inaplicável o art. 674 do Regulamento, vez que o pagamento de R\$ 36.000.000,00 teve como causa a aquisição das glebas rurais de propriedade do sr. Carlos Elias Carrá Júnior;

hhhhhh) finaliza afirmando que o lançamento decorreu de meras presunções, concluindo que houve violação ao princípio da verdade material, da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

Por fim, o responsável solidário Carlos Elias Carrá Júnior, em sua irresignação recursal, aduz que:

iiiiii) não pode prosperar o entendimento de que houve fraude ou mesmo pagamento sem causa, sob a alegação de que o preço pago pelos terrenos não condiz com a avaliação de mercado, haja vista não haver previsão legal que estabeleça limites de preço;

jjjjjj) para que haja solidariedade, é condição que as partes estejam no mesmo pólo da relação jurídica;

kkkkkk) houve retenção de imposto por parte da fonte pagadora, sendo que a quantia transferida, no valor de R\$ 36.000.000,00, corresponde ao valor líquido;

llllll) havendo retenção e não recolhimento, a responsabilidade do beneficiário deve ser totalmente excluída;

mmmmmm) houve causa para o pagamento: aquisição das glebas rurais;

nnnnnn) as partes são livres para pactuar o montante do preço;

oooooo) o lançamento foi efetuado com base em meras presunções;

pppppp) a multa de 150% tem caráter confiscatório.

Em 27/01/2016 e em 28/01/2016, a recorrente-contribuinte requereu a juntada aos autos de razões complementares, acompanhada de documentos (procuração, prospecto do empreendimento "Dunas de Paracuru", acórdão nº 1402-001.813, balancete e ação judicial), cuja juntada foi deferida, mas cujo conhecimento será analisado na fundamentação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

Os recursos voluntários da contribuinte e do sujeito passivo solidário Clécio Costa Carrah são tempestivos e satisfazem os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, serem conhecidos.

Já o recurso voluntário do sujeito passivo solidário Carlos Elias Carrá Júnior é manifestamente intempestivo, visto que interposto somente em 12/02/2015 (fls. 976 e seguintes), quando já havia decorrido mais de um ano desde a sua intimação, em 14/10/2013, do acórdão da DRJ (fl. 857).

Sendo assim, não se conhece do recurso interposto pelo referido sujeito passivo solidário, conhecendo-se dos demais.

2 Juntada de documentos

De acordo com o art. 15 do Decreto nº 70.235/72, a impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar.

O § 4º do art. 16, por sua vez, estabelece que a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que (a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No caso vertente, não serão conhecidas as razões complementares, pois, a par de intempestivas, visam simplesmente a reiterar os argumentos já feitos no recurso.

Quanto aos documentos apresentados, o único documento que será conhecido e cuja juntada definitiva será realmente deferida é a petição inicial da ação denominada "*condenatória*", datada de 04/08/2015, a qual deve ser considerada como documento novo.

Nem mesmo o doc. 2 das razões complementares, atinentes ao prospecto do empreendimento turístico e hoteleiro, será conhecido, vez que se trata de documento de 2012, anterior, portanto, à impugnação.

Nesse contexto, também é importante acrescentar que os princípios da boa-fé e da lealdade processual obrigam a parte a agir com zelo, cuidado, cooperação e diligência, colaborando com a marcha processual, a qual deve se desenrolar para a frente.

A juntada extemporânea de documentos, além de contrária à legislação, ainda prejudica a rápida solução do litígio, em confronto com a garantia fundamental prevista no inc. LXXVIII do art. 5º da CF.

3 Pagamento sem causa

O art. 674 do RIR/99 e seu § 1º estabelecem, para o sujeito passivo, o ônus de comprovar os beneficiários dos pagamentos realizados, assim como as suas causas subjacentes.

Em não havendo comprovação, tais pagamentos são tributados exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%.

Entre outras razões, a norma se justifica porque tais pagamentos poderiam ser atinentes a pró-labore, prestação de serviços, entre outros, que estariam sujeitos à retenção do IR na fonte e até mesmo à incidência de contribuições previdenciárias.

Ademais, em razão da falta de identificação do beneficiário do rendimento, o Fisco se vê impedido de alcançá-lo de forma direta, impondo-se a tributação na pessoa da fonte pagadora.

Nas hipóteses do § 1º, ainda pode persistir dúvida sobre a natureza do rendimento, sendo justificável a tributação.

A falta de comprovação, portanto, permite a aplicação da presunção legal sob comento, para viabilizar a incidência do IRRF. Noutro giro, o ônus decorre de expressa previsão legal.

No caso concreto, a autoridade lançadora, diante dos fatos narrados no TVF, sobretudo da existência de absurda discrepância entre o valor real das glebas rurais situadas no Piauí (R\$ 267.014,98) e os valores transferidos a título de sua aquisição (R\$ 36.000.000,00), entendeu que não foi comprovada a operação ou sua causa, incidindo o Imposto de Renda Retido Exclusivamente na Fonte.

Já a DRJ trilhou o mesmo caminho, mas acrescentou que:

1. as circunstâncias levam à conclusão de que a autuada, em verdade, apenas pagou os R\$ 36.000.000,00, para adquirir o terreno cearense;
2. tanto nas informações prestadas, como também na impugnação, a autuada mal disfarça que o seu verdadeiro objetivo era adquirir o terreno cearense, e que a compra das terras do estado vizinho se fez por exigência do Sr. Elias Carrá Júnior;
3. se o pagamento teve o propósito de adquirir o terreno cearense, como todas as circunstâncias indicam, ele deveria ter como beneficiário a sua pessoa jurídica, que era então a sua proprietária (Esplanada do Paracuru Ltda);
4. em vez de R\$40.000.000,00, ela receberia R\$ 76.000.000,00, calcularia o ganho de capital porventura havido e recolheria os tributos sobre ele incidentes;
5. tampouco a fiscalização questiona a efetividade do pagamento, quem tenha sido a fonte pagadora e que o sr. Elias Carrá Júnior e o senhor indicado por ele como donatário foram os seus beneficiários;

6. de concreto, ocorreu apenas a aquisição do imóvel no Ceará.

Tais circunstâncias, contudo, levam a crer que a causa do pagamento está efetivamente demonstrada, sendo ela a aquisição do imóvel situado no Ceará.

A operação, a qual foi aparentemente ilegal, teve o provável intuito de reduzir o ganho de capital devido pelo pessoa jurídica vendedora.

A própria decisão recorrida parece ter constatado essa circunstância, pois, à fl. 808, afirmou que:

Ora, se o pagamento teve o propósito de adquirir o terreno cearense, como todas as circunstâncias indicam, ele deveria ter como beneficiário a pessoa jurídica que era então sua proprietária, a saber, a Esplanada do Paracuru Ltda. Assim, em vez de R\$40.000.000,00, ela receberia R\$ 76.000.000,00. Esse seria o valor sobre o qual calcularia o ganho de capital porventura havido e recolheria os tributos sobre ele incidente. E os seus diferentes sócios também receberiam do lucro resultante da operação o quinhão que lhes cabia na proporção de sua participação no capital social. (destacou-se)

Ao distribuir parte do valor de alienação para uma pessoa física, a operação viabilizou uma redução expressiva do ganho que seria adquirido, em verdade, pela pessoa jurídica, reduzindo, e muito, a tributação correspondente.

Como sabido, o parágrafo único do art. 219 do Regulamento, bem como o seu art. 225, estabelecem que o ganho de capital integra, juntamente com o lucro apurado, a base de cálculo do imposto de renda. Veja-se:

*Art.219. A **base de cálculo do imposto**, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, **é o lucro real** (Subtítulo III), presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 44, 104 e 144, Lei nº 8.981, de 1995, art. 26, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º).*

*Parágrafo único. **Integram a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital**, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto (Lei nº 7.450, de 1985, art. 51, Lei nº 8.981, de 199, art. 76, § 2º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 25, inciso II, e 27, inciso II).*

*Art.225.**Os ganhos de capital**, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo artigo anterior, **serão acrescidos à base de cálculo** de que trata esta Subseção, para efeito de incidência do imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 32, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º).*

A CSLL também tem a mesma base de cálculo, conforme o art. 2º da Lei nº 7.689/1988:

*Art. 2º A **base de cálculo da contribuição é o valor do resultado do exercício**, antes da provisão para o imposto de renda.*

É elucidativo, ainda, o art. 57 da Lei nº 8.981/1995:

Art. 57. Aplicam-se à Contribuição Social sobre o Lucro (Lei nº 7.689, de 1988) as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, inclusive no que se refere ao disposto no art. 38, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor, com as alterações introduzidas por esta Lei. (Redação dada pela Lei nº 9.065, de 1995).

Sendo assim, enquanto a alíquota do imposto de renda da pessoa física é de 15% sobre o ganho de capital, a alíquota da pessoa jurídica é de 34%, sendo 25% de imposto de renda (já computado o adicional de 10%) e 9% de CSLL.

Ademais, enquanto na pessoa física são aplicáveis os fatores de redução do ganho previstos na Lei nº 11.996/2005, na pessoa jurídica o ganho é simplesmente apurado pela diferença entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil (art. 521, § 1º, do Regulamento², e art. 5º, § 3º, da Instrução Normativa RFB nº 1515/2014³, que deu nova redação à Instrução Normativa SRF nº 93/1997).

Logo, entende-se que estão plenamente caracterizadas as seguintes figuras jurídicas: (a) o beneficiário dos rendimentos; e (b) a causa do pagamento.

Dessa forma, o Fisco poderia tributar o efetivo beneficiário de forma direta, o que afasta a possibilidade de tributação com base no art. 674 do Regulamento.

O fato de o vendedor do imóvel situado no Piauí, o Sr. Carlos Elias Carrá Júnior, que é sócio da empresa vendedora do imóvel situado no Ceará, a Esplanada do Paracuru Ltda, ter doado R\$ 26.000.000,00 para outro sócio desta empresa, o Sr. Clécio Carrah, reforça a tese que toda a quantia de R\$ 76.000.000,00 foi destinada à aquisição do imóvel vendido pela pessoa jurídica.

Em sendo assim, entende-se que a autoridade autuante se equivocou ao verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação e ao determinar a matéria tributável, *ex vi* do art. 142 do CTN, devendo, portanto, ser cancelado o lançamento.

A insubsistência dos créditos tributários lançados pelo agente fiscal implica a inexistência de créditos tributários a serem imputados, por solidariedade, ao recorrente pessoa física, sendo desnecessário enfrentar as razões recursais por ele deduzidas. Há, pois, relação de prejudicialidade, de tal maneira que o presente enfrentamento exauriu o julgamento do caso jurídico controvertido.

² Art. 521. [...]

§ 1º O ganho de capital nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

³ Art. 5º. [...]

§ 3º O ganho de capital, nas alienações de bens do ativo não-circulante imobilizados, investimentos e intangíveis e de ouro não considerado ativo financeiro, corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

4 Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de CONHECER e DAR TOTAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, a fim de cancelar o lançamento.

João Victor Ribeiro Aldinucci.

Voto Vencedor

Conselheiro Ronnie Soares Anderson – Redator Designado

Não obstante os argumentos do D. Relator, ousou divergir parcialmente na apreciação dos fatos sob julgamento.

Observo, de início, que a autoridade lançadora em momento algum reconheceu serem as negociações envolvendo o imóvel sito em Paracuru a causa do pagamento que deu azo ao lançamento.

Pelo contrário, constatou ela que o valor pago de R\$ 36 milhões pelas glebas rurais no Piauí estavam em total discrepância com a realidade do mercado imobiliário da região, sendo que essas terras sequer foram regularizadas em nome da ora recorrente. Evidenciou-se que a transferência daquele valor não tinha correspondência, então, com o negócio jurídico ao qual estava formalmente associado, traduzindo-se em pagamento sem causa nos termos da legislação aplicável.

Por sua vez, o sujeito passivo teceu a hipótese, já narrada, de que a compra das glebas no Piauí teria sido consequência de "venda casada", pois, "segundo exigência do proprietário, a venda do imóvel de Paracuru estava condicionada à venda conjunta dos imóveis de Valença do Piauí, conforme se depreende pela leitura da Escritura Declaratória e de Mandato".

De sua parte, a decisão contestada não defendeu ser a aquisição das terras no Ceará a causa do pagamento em questão, mas sim procurou demonstrar a precariedade de tal argumentação, à luz dos elementos constantes nos autos. Espancando aquela pretensão, vale transcrever o seguinte trecho do acórdão da DRJ/BHE:

O documento a folhas 167 a 168, fornecido pelo cartório do Registro de Imóveis onde foi averbada a transferência de propriedade do imóvel cearense, revela que antes da outorga da escritura de compra e venda foi firmado entre as partes um contrato particular de promessa de compra e venda do terreno. Esse documento também informa que o sr. Elias Carrá Júnior era então apenas um dos sócios da pessoa jurídica alienante do imóvel. Ele dividia com outras duas pessoas, com as quais compartilha o sobrenome, cinquenta por cento do capital social da empresa alienante do terreno. Os outros 50% pertenciam a dois cidadãos portugueses e a um cidadão espanhol. Por outro lado, os terrenos piauienses eram e continuam sendo de propriedade exclusiva do senhor Elias Carrá Júnior. Em consequência, não poderia haver uma perfeita correlação entre os dois negócios, pois enquanto os lucros resultantes da venda de um seriam repartidos entre diversos sócios, de origens diversas, os lucros do outro constituiriam proveito apenas de um. Daí se segue que dificilmente todos os sócios da alienante poderiam aceitar os termos de um acordo que, aparentemente, beneficiariam muito mais um dos sócios do que os demais. Há aí um intransponível conflito de interesses que impedia o sr. Elias Carrá Júnior receber os R\$36.000.000,00 à revelia dos demais sócios.

Com efeito, pode ser constatado que Carlos Elias Carrá Júnior, único proprietário das glebas piauienses, partilhava 50% da propriedade do imóvel cearense com

familiares, correspondendo os outros 50% a sócios estrangeiros, o denominado "Grupo Português" (fls. 166/168).

Não há qualquer documento nos autos, fora o instrumento de "Escritura Declaratória e de Mandato", firmado apenas pela autuada e por Carlos Elias Carrá Júnior (fls. 26/32), que permita associar a contento a negociação dos imóveis piauienses com a venda realizada no Ceará. Pode-se dizer, quando muito, que há indício da existência de uma relação entre os negócios, mas se está distante de estabelecer qualquer liame de causa e efeito entre eles.

As partes envolvidas em cada um dos negócios são diversas, e não se esclarece qual seria o interesse que moveria o recorrente em adquirir as terras no Piauí. Por outra via, porque admitiria o dito "Grupo Português" o pagamento, por via transversa, de valor complementar à aquisição do imóvel em Paracuru aos demais sócios, em proporção distinta da divisão dessa propriedade constante nos instrumentos de registro?

Não explicada, de maneira clara e irretorquível, a causa do pagamento em comento, justificada a imposição do gravame tributário levado a efeito pela fiscalização.

Noutro giro, a qualificação da multa de ofício carece de maior respaldo, pois não logrou a autoridade fazendária demonstrar qual seria o aventado intuito fraudulento inerente ao pagamento em referência.

Ainda que a transferência de R\$ 36 milhões tenha ocorrido por motivo diverso da alienação de imóveis rurais, consubstanciando-se claro o pagamento sem causa, não foram carreadas provas suficientes que permitam elucidar o estratagema doloso eventualmente desenvolvido pelas partes, a justificar a qualificação da multa de ofício.

Na mesma toada, também não prospera a imputação de responsabilidade tributária a Clécio Costa Carrá, sob a alegação de que este teria interesse comum no fato gerador da obrigação tributária, nos termos do art. 124, I do CTN.

Mesmo que tenha sido o referido beneficiário final de parte do pagamento de R\$ 36 milhões, a saber, a parcela de R\$ 26 milhões, tal repasse se deu por doação, a qual poderia ser descaracterizada somente na medida em que houvesse tido a fiscalização a real compreensão dos motivos subjacentes à forma que tomaram os negócios abordados, os quais, inclusive, não necessariamente foram de natureza tributária. A solidariedade não se sustenta com amparo somente em presunção, decorrente do fato de que o recorrente foi o destinatário último daquele pagamento, via transferência de recursos.

Ante o exposto, voto por não conhecer do recurso voluntário de Carlos Elias Carrá Júnior, acompanhando o relator no particular, e por acolher a ilegitimidade da sujeição passiva solidária de Clécio Costa Carrá, bem como excluir a qualificação da multa de ofício, negando provimento, quanto às demais questões de mérito, aos recursos voluntários.

Ronnie Soares Anderson.