



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo n° 10680.013901/2006-15
Recurso n° 162.314 Voluntário
Matéria IRF
Acórdão n° 104-23.727
Sessão de 05 de fevereiro de 2009
Recorrente ATITEL LTDA.
Recorrida 3ª TURMA/DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2001

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO/PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO SEM CAUSA - PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA - ARTIGO 61 DA LEI Nº 8.981, DE 1995 - CARACTERIZAÇÃO - A pessoa jurídica que efetuar pagamento a beneficiário não identificado ou não comprovar a operação ou a causa do pagamento efetuado ou recurso entregue a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, bem como não comprovar o pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos ou mercadorias ou a utilização de serviços, referidos em documento emitido por pessoa jurídica considerada ou declarada inapta, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento a beneficiário não identificado e/ou pagamento a beneficiário sem causa.

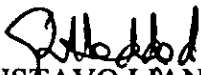
O art. 61, da Lei nº 8.981, de 1995, traz uma presunção legal da existência de rendimentos, cujo fato indiciário a ser provado pelo fisco é a ocorrência de efetivo pagamento, cuja causa ou o beneficiário não é identificado. Nos casos em que a pessoa jurídica identifica beneficiário e causa, mas o fisco mostra que é falsa a indicação, também cabe a aplicação da tributação na fonte, mas não se pode, nessa modalidade de tributação, presumir o pagamento, sem que haja efetiva e individualizada saída de recursos das contas do disponível.

Recurso provido.

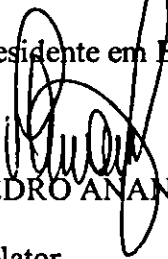
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ATITEL LTDA.

SUA P

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


GUSTAVO LIAN HADDAD

Presidente em Exercício


PEDRO ANAN JÚNIOR

Relator

FORMALIZADO EM: 12 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Antonio Lopo Martinez e Amarylles Reinaldi e Henriques Resende (Suplente convocada).

Relatório

Contra o contribuinte ATITEL LTDA., CNPJ nº 42.886.093/0001-43, foi lavrado auto de infração fls. 4/7, para exigência de crédito tributário de Imposto de Renda Retido na Fonte de fatos geradores ocorridos em junho, outubro e novembro de 2001, no valor de R\$ 365.973,10, sendo que R\$ 107.274,26 de imposto, R\$ 160.911,38 de multa e R\$ 96.887,46 de juros calculados até dezembro de 2006.

O lançamento tributário teve como fundamento:

- Pagamento efetuado a beneficiário não identificado/sem causa ou operação não comprovada.

O que motivou o lançamento tributário está devidamente descrito no termo de verificação fiscal fls. 08/11, onde procurou-se demonstrar que o contribuinte efetuou a compra de notas fiscais de uma empresa não existente – VERSATIL ASSESSORIA LTDA. CNPJ 03.167.328/0001-95, após análise de documentação contábil e fiscal fornecida pelo contribuinte.

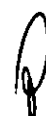
A autoridade fiscal efetuou diligência junto a empresa VERSATIL, fls. 18/19 e verificou que a mesma é inexistente.

Também intimou a prefeitura de Belo Horizonte fls. 48 para informar se houve autorização para impressão para as notas fiscais, bem como a empresa gráfica que teria impresso os documentos fiscais fls. 51. Sendo que a resposta foi negativa em ambos os casos.

O contribuinte foi intimado para demonstrar para demonstrar o efetivo pagamento a empresa VERSATIL no ano calendário de 2001. Sendo que o mesmo somente juntou contrato de prestação de serviços, notas fiscais e DARF que comprovam o recolhimento do IRRF.

Com base nesses fatos foi lavrado o auto de infração contra o contribuinte, que foi devidamente intimado em 14 de dezembro de 2006. Apresentando tempestivamente a sua impugnação em 09 de janeiro de 2007, onde alega em síntese;

- a) Teria ocorrido a prescrição do crédito tributário;
- b) Que o serviço foi efetivamente prestado e o pagamento efetuado;
- c) Houve nulidade no auto de infração tendo em vista a inexatidão das informações consideradas pela fiscalização;
- d) Não considerou o IRFF que foi retido quando o pagamento e que efetuou todos os registros contábeis adequadamente, e não se beneficia de nenhum crédito tendo em vista estar o lucro presumido;



- e) Que agiu de boa-fé, tomando todas as precauções quando da contratação da empresa VERSATIL, não podendo ser penalizado por condutas inadequadas do prestador de serviço;
- f) Que a multa aplicada é confiscatória, devendo ser reduzida para 70%; e
- g) Solicitou a produção de prova pericial.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belo Horizonte - DRJ/BHE, ao examinar o pleito decidiu por unanimidade pela procedência parcial do lançamento, através do acórdão DRJ/BHE nº 14.515, de 20 de junho de 2007 (fls. 154/187), consubstanciado na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF

Data do Fato Gerador: 13/06/2001, 31/10/2001, 14/11/2001 e 26/11/2001

OUTROS RENDIMENTOS. PAGAMENTOS SEM CAUSA. OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA.

Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte a alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Lançamento procedente em parte.

Foi reconhecido a compensação do IRRF pago pelo contribuinte.

Devidamente cientificado dessa decisão em 10 de agosto de 2007, ingressa o contribuinte tempestivamente com recurso voluntário em 10 de setembro de 2007, às fls 195/220, onde requer a reforma da decisão conforme demonstrado abaixo:

- a) Da desnecessidade do depósito recursal ou arrolamento de bens;
- b) O não deferimento da prova pericial teria violado o *due process of Law*;
- c) Teria ocorrido a decadência do crédito tributário;
- d) Que o serviço foi efetivamente prestado e o pagamento efetuado;
- e) Houve nulidade no auto de infração tendo em vista a inexatidão das informações consideradas pela fiscalização,
- f) Que as retenções foram devidamente efetuadas quando o pagamento e que efetuou todos os registros contábeis adequadamente, e não se beneficia de nenhum crédito tendo em vista estar o lucro presumido;



- g) Violação do princípio da legalidade e da hierarquia das Leis quando da exigência da incidência da Alíquota de 35%;
- h) Que agiu de boa-fé, tomando todas as precauções quando da contratação da empresa VERSATIL, não podendo ser penalizado por condutas inadequadas do prestador de serviço;
- i) Que a multa aplicada é confiscatória.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro PEDRO ANAN JÚNIOR, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto ser conhecido.

No presente caso, verifica-se que a exigência do imposto de renda na fonte foi apurada em operações de pagamentos efetuados, quando não for comprovada a operação ou sua causa, que serão tributados pelo imposto de renda na fonte, conforme previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

A partir de 1995, os pagamentos a beneficiário não identificado e os pagamentos sem causa estão sujeitos à tributação de imposto de renda exclusivamente na fonte, cabendo as pessoas jurídicas reter e recolher o respectivo imposto de renda na data da ocorrência do fato gerador.

Desta forma deve ficar provado, pela fiscalização, que a conjugação dos pagamentos efetuados com o preceito legal contido no art. 61 e parágrafos, da Lei nº 8.981/95, atributivo de efeito àquele acontecimento, compõe o fato jurídico gerador do imposto de renda na fonte ali vislumbrado.

Nestes termos, por ser oportuno, torna-se necessário a transcrição do dispositivo legal infringido, onde constata-se a necessidade da identificação ou não do beneficiário e da origem da operação, bem como do nexo causal com o emitente (comprovação da operação ou a sua causa), além do mais é fundamental que haja a comprovação do pagamento ou saída de recursos da fonte pagadora ao beneficiário do rendimento.

Diz o diploma legal - Lei nº 8.981, de 1995:

"Art. 61 - Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74, da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."

0

É verificado nos autos que foi registrado na contabilidade a operação, onde o recorrente lançou os valores objeto da autuação em débito de despesa e a contrapartida em crédito no passivo. Entretanto, a autoridade lançadora não trouxe aos autos documentação comprobatória ou a constatação de que houve o efetivo pagamento ou transferência de recursos ao beneficiário, requisito fundamental para o enquadramento da infração prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

Somente o fato de não haver a identificação de quais são os beneficiários reais dos recursos providos pela suplicante, se houve a identificação e não restando comprovada a operação ou a sua causa, bem como não havendo a comprovação do efetivo pagamento ou transferência de recursos aos beneficiários, não estariam caracterizadas com perfeição as hipóteses previstas no artigo 61, da Lei nº 8.981/95.

A autoridade lançadora entendeu que no caso em concreto não ficou comprovada a operação ou causa dos pagamentos realizados, razão pela qual considerou ilícito os procedimentos, porque, entendia que estes revelavam a intenção clara da recorrente em omitir a verdadeira intenção do repasse dos recursos.

É de se esclarecer, que é cristalino que os pressupostos de incidência são diversos, ou seja, “quando não for indicada a operação”, “quando não for indicada a causa”, mas há necessidade da conjugação do fator “quando o comprovante do pagamento ou transferência de recursos” caso contrário não há como se aplicar o disposto no artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

O art. 61 da Lei nº 8.981/95 traz uma presunção legal da existência de rendimentos, cujo fato indiciário a ser provado pelo fisco é a ocorrência de efetivo pagamento, cuja causa ou o beneficiário não é identificado. Nos casos em que a pessoa jurídica identifica beneficiário e causa, mas o fisco mostra que é falsa a indicação, também cabe a aplicação da tributação na fonte, mas não se pode, nessa modalidade de tributação, presumir o pagamento, sem que haja efetiva e individualizada saída de recursos das contas do disponível.

Cabe aqui transcrever os comentários do artigo 674 do Regulamento do Imposto de Renda editado pela Fiscosoft, que esclarece a questão da aplicação do artigo 61 da Lei nº 8.981/95:

“A correta inteligência do artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, que dá base legal ao artigo 674 em foco, ainda não foi feita. Está sendo construída a partir dos casos conhecidos e principalmente pela reflexão que o tempo impõe, que quase sempre leva a revisões de posições anteriormente lançadas.

Aparentemente, o dispositivo em foco tentou criar uma nova espécie de substituição tributária, exigindo da pessoa jurídica pagadora o imposto exclusivo na fonte, com base de cálculo ajustada, em lugar do imposto devido pelo real contribuinte (o beneficiário do pagamento), que não pôde ser alcançado pela falta de sua identificação, ou pela falta de comprovação da operação ou da sua causa. Se a intenção foi essa, há sérios obstáculos para a concretização desse intento.

Em primeiro lugar, na substituição tributária é imperativo que se conheça o substituído, que é o real contribuinte que se pretende alcançar pela via da tributação na fonte, a fim de assegurar ao substituto a possibilidade de se ressarcir perante o substituído do encargo tributário que lhe foi indiretamente atribuído. O substituto não é o titular da renda tributada. Por isso, na construção da regra de substituição, embora formalmente centrada na pessoa do substituto, é preciso conformá-la com os elementos próprios do substituído. Tais elementos não estão presentes no Art. 61 em exame.

Acresce-se observar que a tributação em análise é a título de imposto de renda, mas tem como materialidade de incidência e base de cálculo o "pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas...". Ora, "pagamento" não é fato gerador do imposto de renda por absoluta ausência de materialidade de incidência. Pagamento não traduz acréscimo patrimonial; pelo contrário, representa decréscimo patrimonial.

Assim, no rigor jurídico, não é despropositado concluir que o Art. 61 não criou mais uma modalidade de tributação exclusiva na fonte, já que o fato tomado para essa tributação - o pagamento - não tem signo de renda, como exige o Art. 43 do CTN. Na verdade, o Art. 61 instituiu uma efetiva penalidade, dissimulada como imposto de renda na fonte, para punir o "pagamento a beneficiário não identificado", o que é problemático, pois o Art. 3º do CTN veda a utilização de tributo como substituto da penalidade.

No contexto de uma efetiva penalidade, torna-se impossível aplicar conjuntamente a multa de ofício, de 75% ou de 150%, pois isso representaria um "bis in idem" inadmissível. E a multa de 150% de forma alguma porque na própria conformação do artigo 61 não está presente a figura da fraude. O dispositivo faz referência à falta de identificação do beneficiário ou à falta de comprovação da operação, que são simples condutas omissivas.

Seja como for, ainda que se considere que esse dispositivo criou uma substituição tributária excepcional, essa nova tributação exclusiva na fonte não tem a abrangência defendida oficialmente. Em primeiro lugar, sofre a limitação da identificação do pagamento, que é a condição indispensável para a aplicação do dispositivo em foco. Cabe ao Fisco provar a existência do pagamento. E de forma direta, não podendo ser presumida. Além disso, a sua aplicação está delimitada pela sua diretriz básica, qual seja, a impossibilidade criada pela pessoa jurídica pagadora no alcance do real titular da renda presente no pagamento efetuado.

Assim, a prova do fato tributado não se exaure com a simples indicação de que na escrituração não há identificação do beneficiário do pagamento. A investigação deve ser aprofundada no sentido de revelar - e tributar - o real titular da renda vinculada ao referido pagamento. Isso é perfeitamente possível, já que os cheques de valores maiores devem ser nominais. Esgotado esse campo de prova, cabe a aplicação da norma pela falta de identificação do beneficiário do pagamento, na forma do caput do Art. 674 do RIR atual.

P

O § 1º do artigo em análise traz uma outra hipótese numa norma de entendimento bem mais difícil do que a relativa à ausência de identificação do beneficiário, a saber: "quando os recursos forem entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa".

A primeira reação é interpretar esse parágrafo com os mesmos elementos adotados em relação ao artigo 304 do atual Regulamento, que grava como não dedutíveis "as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento". Em primeiro lugar, o artigo 304 tem alcance restrito: atinge apenas os pagamentos a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes. Não alcança qualquer pagamento. Neste contexto restrito, há coincidência entre as duas regras, a do Art. 304 e a do Art. 61 da Lei nº 8.981/95.

No segundo momento, pretende-se aplicar o Art. 61 em análise em relação aos valores constantes de documentos que a fiscalização afirma serem inidôneos, a teor do disposto no artigo 217 do presente Regulamento. Vale dizer, defende-se a tese de ser possível impugnar (glosar) as despesas ou custos lastreados nesses documentos e também exigir o imposto de fonte do Art. 61 em foco.

São duas situações radicalmente distintas. A primeira vinculada à incerteza de que o pagamento apropriado efetivamente contribuiu para a geração da correspondente receita. É uma regra que tem como destinatária a pessoa jurídica que apropria as despesas, impedindo a redução artificial do lucro tributado. Sendo assim, os influxos dessa regra não são válidos para definir o alcance da regra do Art. 61, por várias razões. Inicialmente, cabe observar que a regra do Art. 61 tem como destinatário pessoa externa à pessoa jurídica pagadora, que seria desconhecido. Ademais, no caso dos documentos tidos como inidôneos, há pelo menos duas situações fáticas distintivas. Na primeira, constata-se que o beneficiário do pagamento é a pessoa que figura dos documentos, mas a operação pode não ser verdadeira. Neste caso, a dúvida sobre a efetividade da operação autoriza impugnar a despesa apropriada, mas não é suficiente substituir a tributação do beneficiário do pagamento pela incidência exclusiva na fonte. Isto porque, como visto, em primeiro plano, o juízo de inidoneidade dos documentos visa impedir a redução artificial do lucro da pessoa jurídica que apropria as despesas. É uma condição adicional em relação à comprovação da operação ou de sua causa no contexto do § 1º do Art. 61: aqui, basta que a documentação permita atribuir ao terceiro a titularidade da operação na qual afirma ter participado. Na segunda hipótese, a contabilidade registra o pagamento a um destinatário irreal e por uma operação igualmente irreal, circunstâncias que caracterizam o pagamento sem causa a beneficiário não identificado. Neste caso, é razoável admitir a glosa das despesas e a concomitante exigência do imposto na fonte do artigo 61. Todavia, essa situação fática confirma que o referido Art. 61, com o título de

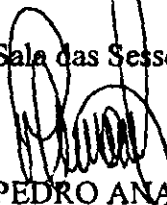
imposto na fonte, verdadeiramente, instituiu uma penalidade, que não pode ser cumulada com outra penalidade de ofício. Muito menos com a multa de 150%, visto que a aplicação do Art. 61 estaria centrada na presunção da existência de pagamento a terceiro não identificado

Como a autoridade lançadora não efetuou a comprovação do efetivo pagamento ou transferência de recursos ao beneficiário, o presente auto de infração não subsiste, pois carece dos pressupostos do artigo 61 de Lei nº 8.981/95.

Desta forma, não é devida a presente tributação com base no artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

Portanto conheço do recurso e no mérito dou provimento. Tendo em vista ter apreciado o mérito da questão, entendo que não há necessidade de apreciar as preliminares arguidas pelo Recorrente.

Sala das Sessões - DF, em 05 de fevereiro de 2009


PEDRO ANAN JÚNIOR