



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10783.008403/97-32
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-002.350 – 1ª Turma
Sessão de 16 de junho de 2016
Matéria IR/FONTE SOBRE PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU SUA CAUSA
Recorrente LIDER SANEAMENTO SERVIÇOS LTDA. EPP
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 1995, 1996, 1997

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E/OU SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU SUA CAUSA.

Procedente o lançamento que exige imposto de renda na fonte na situação em que o contribuinte, devidamente intimado, não logrou identificar os beneficiários de pagamentos e, cumulativamente, comprovar a operação correspondente e/ou sua causa. Não há qualquer incompatibilidade intrínseca entre o regime do lucro real e o lançamento de IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa. As bases jurídicas para a incidência do IRPJ/Lucro Real e do IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa são completamente distintas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto Freitas Barreto - *Presidente.*

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal De Araujo - *Relator.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/08/2016 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 04/08/20

16 por RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, Assinado digitalmente em 08/08/2016 por CARLOS ALBERTO FREITAS BARRET

O

Impresso em 10/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO (Presidente), ADRIANA GOMES REGO, RAFAEL VIDAL DE ARAUJO, MARCOS ANTONIO NEPOMUCENO FEITOSA (Suplente convocado), MARIA TERESA MARTINEZ LOPEZ, MARCOS AURELIO PEREIRA VALADAO, LUIS FLAVIO NETO, RONALDO APELBAUM (Suplente convocado), ANDRE MENDES DE MOURA, NATHALIA CORREIA POMPEU.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte acima identificada, fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência de interpretação da legislação tributária quanto à incidência do IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado e/ou sem comprovação da operação ou sua causa.

A recorrente insurge-se contra o Acórdão nº 105-15.267, de 12/09/2005, por meio do qual a Quinta Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negou provimento a recurso voluntário anteriormente apresentado.

O acórdão recorrido contém a ementa e a parte dispositiva descritas abaixo:

IRPJ, CSLL, PIS - GLOSA DE CUSTOS E DESPESAS - NOTAS FISCAIS INIDÔNEAS - Comprovada a não ocorrência das operações descritas em notas fiscais, procede a glosa dos custos e despesas a elas correspondentes.

IRRF - PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS - Caracteriza a infração a saída de recursos da empresa para terceiros distintos daqueles indicados na escrituração e na pretensa documentação comprobatória apresentada ao Fisco, ainda mais quando os destinatários dos cheques não coincidem com os indicados nas notas fiscais.

IRRF - RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TRIBUTAÇÃO NA FONTE - (1) É responsável pelo tributo ou penalidade quem, sem se revestir da condição de contribuinte, é obrigado ao seu pagamento por expressa disposição legal. (2) A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

DA MULTA QUALIFICADA - FRAUDE - A utilização de documentos ideologicamente falsos, para comprovar a realização de custos ou despesas operacionais, constitui fraude e justifica a aplicação da multa qualificada.

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por DESENTUPIDORA LÍDER LTDA. ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, **NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.**

Para o processamento do recurso especial, a contribuinte desenvolve os seguintes argumentos:

- desde a sua impugnação, a recorrente vem sustentando a incompatibilidade da autuação por glosa de despesas com o lançamento concomitante do IRF com fundamento no artigo 61 da Lei nº 8.981/95;

- não se pode admitir a manutenção do lançamento do IRF concomitante à exigência do IRPJ por glosa de despesas, na medida em que o artigo 61 da Lei nº 8.981/95 somente dá guarida ao lançamento do IRF por pagamentos a beneficiários não identificados na hipótese de não haver, em razão deste pagamento, redução indevida do resultado da pessoa jurídica;

- a glosa de despesa que importasse na redução indevida do lucro líquido daria ensejo à exigência do IRF com fundamento no já revogado art. 44 da Lei nº 8.541/92, porém nunca com fundamento no artigo 61 da Lei nº 8.981/95, este último trazido a lume para tributar situações que, à evidência, não importassem ao mesmo tempo uma redução indevida do resultado da pessoa jurídica;

- analisando a mesma questão, a e. Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes deu interpretação diversa à matéria, concluindo que a aplicação do artigo 61 da Lei nº 8.981/95 é incompatível com a exigência do IRPJ por redução indevida do resultado, especificamente nos casos de glosas de despesas, como se percebe da ementa do Acórdão nº 104-21.757, cuja cópia anexada foi obtida pelo sítio dos Conselhos de Contribuintes na Internet:

IRRFONTE - PAGAMENTO SEM CAUSA - ART. 61 DA LEI Nº. 8981/95 - LUCRO REAL - REDUÇÃO DE LUCRO LÍQUIDO - MESMA BASE DE CÁLCULO - INCOMPATIBILIDADE - A aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real.

- há evidente divergência entre o julgado pela Quinta Câmara e a decisão proferida pela Quarta Câmara sobre a mesma matéria;

- há de prevalecer a interpretação dada pela Quarta Câmara ao artigo 61 da Lei nº 8.981/95, na medida em que a aplicação deste dispositivo jamais contemplou a hipótese de exigência do imposto sobre pagamentos a beneficiários não identificados que, ao mesmo tempo, configuram redução indevida do resultado da pessoa jurídica;

- a propósito, convém destacar a perfeita abordagem da matéria constante do voto condutor do Acórdão, da lavra do eminente Conselheiro Remis Almeida Estol:

"Em outras palavras, significa dizer que o art. 61 da Lei n. 8.981/95, evidentemente, não pode ser aplicado às situações que anteriormente eram acobertadas pelo art. 44 da Lei n. 8.541/92.

Em sendo assim, a aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado e, o que mais importante, desde que o mesmo fato/valor que servir de base, não caracterize hipótese de redução do lucro líquido, quer por receita omitida, quer por glosa de custos e/ou despesas, situações tipicamente submetidas ao IRPJ segundo as normas pertinentes à tributação pelo lucro real."

- diante do exposto, REQUER que o presente recurso seja recebido e que sejam acolhidas as razões ora expostas para, reconhecida a divergência apontada, ser dado integral provimento ao recurso, ou ao menos para que seja excluída a parcela relativa à exigência do IRFonte, prestigiando os fundamentos do Acórdão trazido como paradigma/divergente no que tange à correta aplicação do artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

Quando **do exame de admissibilidade do recurso especial**, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF, por meio do Despacho nº 130/2012, de 16/10/2012, deu seguimento ao recurso, reconhecendo a existência de divergência, nos seguintes termos:

[...]

Trata-se de mesmas matérias analisadas nos acórdãos paradigmas e no acórdão recorrido, com conclusões distintas.

A conclusão do acórdão paradigma é a de que a cobrança de IRRF sobre pagamentos sem causa e/ou a beneficiários não identificados está restrita às hipóteses em que a mesma situação não enseje a tributação de IRPJ por reduções do lucro líquido, seja por omissão de receitas ou glosa de custos/despesas.

O acórdão recorrido, por seu turno, considerou devido o IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados, ainda que no mesmo processo tenha sido exigidos o IRPJ e reflexos sobre as mesmas operações, que ensejaram a glosa de custos e despesas por falta de sua comprovação.

Assim, entendo estar presente a divergência jurisprudencial apontada.

Em 20/11/2012, o processo foi encaminhado à PGFN, para ciência do despacho que admitiu o recurso especial da contribuinte, e em 03/12/2012 o referido órgão apresentou tempestivamente as contrarrazões ao recurso, com os seguintes argumentos:

- o parágrafo único do art. 45 do CTN determina que a lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos, a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam;

- assim, por expressa disposição legal, art. 61 da Lei 8.981/95, a recorrente é a responsável pela retenção e recolhimento do IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados;

- os lançamentos do Imposto de Renda Retido na Fonte e do IRPJ não são excludentes, pois partem de premissas totalmente diversas, pois o lançamento do IRPJ se dera unicamente pela glosa indevida de despesas que não foram comprovadas – porque foram utilizados documentos inidôneos;

- de outro lado, o lançamento do IRRF se baseou na constatação do pagamento para beneficiários não identificados;

- disso se extrai que houve a saída dos valores que foram descritos nas notas fiscais falsas, mas não para cobrir as despesas supostamente dedutíveis e sim para pagamento de terceiros que não foram identificados. Corrobora isso, o fato de não há coincidência dos destinatários dos cheques, com as notas fiscais;

- não se pode considerar, tais pagamentos, como despesas por não baterem com os ditames legais, ao contrário, incide, sobre eles, o IRRF, de acordo com o RIR/1994;

- por tais fundamentos, fica evidenciada a premência de manutenção do acórdão recorrido e a conseqüente rejeição dos pedidos recursais;

- pelo exposto, espera a União (Fazenda Nacional) seja negado provimento ao recurso especial, com a conseqüente manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator.

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento para a constituição de crédito tributário a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL e PIS-repique) sobre fatos geradores ocorridos nos anos-base de 1994 a 1996, apurados a partir da constatação de irregularidade que está assim descrita no auto de infração de IRPJ:

1 — CUSTO DOS BENS OU SERVIÇOS VENDIDOS COMPROVAÇÃO INIDÔNEA.

Em procedimento de fiscalização na empresa Desentupidora Líder Ltda, constatei a utilização de Notas Fiscais comprovadamente INIDÔNEAS, registradas como Custos e/ou Despesas Operacionais. Os valores contabilizados, abaixo discriminados, correspondentes a estas Notas Fiscais, estão sendo glosados neste ato, com base no exposto no Termo de Verificação e Constatação Fiscal (doc. de fls. 1583/1624), onde consta o demonstrativo dos valores glosados (fls. 1636/1703).

Tais valores ainda configuraram a ocorrência de pagamentos a beneficiários não identificados e/ou sem comprovação da operação ou sua causa, e por isso foi lavrado auto de infração para exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF.

A controvérsia que remanesceu para essa fase de recurso especial diz respeito apenas ao lançamento de IR/Fonte.

Em síntese, a recorrente alega que não se pode admitir lançamento de IR/Fonte concomitante à exigência do IRPJ por glosa de despesas; que o artigo 61 da Lei nº 8.981/95 não contempla a hipótese de exigência do imposto sobre pagamentos a beneficiários não identificados que, ao mesmo tempo, configuram redução indevida do resultado da pessoa jurídica.

Os fundamentos do acórdão recorrido sustentam um entendimento que dá a melhor solução à questão suscitada:

[...]

A dedutibilidade de despesas para redução do resultado da empresa só ocorre quando estas forem devidamente comprovadas e escrituradas contabilmente. A comprovação das despesas deve ser feita através de documentos (recibos, notas fiscais, canchotos de passagens, etc) de natureza idônea.

No entanto, como bem analisado pela instância "a quo", a recorrente não comprovou a efetiva prestação do serviço por ela alegada em sua escrituração, pelo contrário, verificou-se que esta utilizou documentos

inidôneos, como notas fiscais falsas, com endereços incorretos, de empresas que já se encontravam encerradas, etc.

Não havendo a comprovação da despesa pela efetiva prestação do serviço contratado, bem como pela impossibilidade de utilização dos documentos apresentados por serem estes inidôneos, não há que se deduzir o valor de supostas despesas na apuração do IRPJ.

A conduta da recorrente é repudiada pelo nosso ordenamento jurídico, senão vejamos:

[...]

Não obstante a utilização de notas fiscais inidôneas com o claro intuito de reduzir o resultado da empresa e, conseqüentemente, diminuir o valor devido a título de IRPJ, certo é que houve a saída de numerário constante de tais notas.

Como o destino dos valores foi diverso daquele consignado nas notas fiscais e os destinatários dos cheques não coincidem com as notas fiscais, verifica-se que houve o pagamento para beneficiados não identificados.

O parágrafo único do art. 45, do CTN determina que a lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam. Assim, por expressa disposição legal (Lei nº 8.981/95, art. 61) a recorrente é a responsável pela retenção e recolhimento do IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados.

Em que pesem os argumentos da recorrente, entendo que de modo algum os lançamentos do IRPJ e do IRRF são "excludentes, incompatíveis" e que "partem de premissas diametralmente opostas", eis que:

O lançamento do IRPJ se deu única e exclusivamente pela glosa indevida de despesas não comprovadas, já que utilizados documentos inidôneos, enquanto o lançamento do IRRF se baseou na constatação do pagamento para beneficiários não identificados.

Em outras palavras, houve a saída dos numerários descritos nas notas fiscais falsas, só que não para cobrir as despesas supostamente dedutíveis e sim, para pagamento de terceiros não identificados.

Tanto é assim que, os destinatários dos cheques não coincidem com as notas fiscais.

Tais pagamentos não podem ser considerados como despesas, por não se encaixarem aos ditames legais, pelo contrário, sobre eles incidem o imposto de renda retido na fonte, nos termos do RIR/94.

Desta feita, entendo que merece serem mantidos tanto o lançamento do IRPJ quanto o do IRRF.

[...]

As bases jurídicas para a incidência do IRPJ/Lucro Real e do IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa são completamente distintas.

Não há que se falar que essas incidências tributárias se dão sobre uma mesma base, sobre uma mesma materialidade, que há alguma cumulatividade de incidências, etc.

No IRPJ, a empresa está na condição de contribuinte, e responde por fato gerador por ela mesma praticado. A renda é dela.

Já no caso do IR/Fonte, a renda é do beneficiário do pagamento. A empresa, que é a fonte pagadora, apenas se torna "responsável" pelo recolhimento do imposto que seria devido por outrem. Ela não está na condição de contribuinte, mas precisamente na condição de responsável, conforme previsto no art. 121, II, do Código Tributário Nacional.

O fato é que diante da onerosidade das relações que uma empresa trava com terceiros, como regra, e da impossibilidade de se buscar o imposto devido por aquele que recebeu o pagamento, por não identificado ou por falta de comprovação da causa da operação, a permitir a incidência tributária, a lei institui essa modalidade de tributação por IR exclusivo na fonte.

A questão deve ser colocada nos seguintes termos:

(1) não é qualquer dispêndio da empresa que pode figurar como despesa dedutível. Um pagamento feito a beneficiário não identificado ou sem causa comprovada não pode amparar uma despesa que irá reduzir o lucro real da empresa. É isso que justifica a glosa da despesa quando se está apurando o IRPJ pelo lucro real; e

(2) o fato desse dispêndio (pagamento feito a beneficiário não identificado ou cuja causa não seja comprovada) não configurar despesa dedutível no lucro real da empresa (fonte pagadora) em nada interfere no acréscimo patrimonial auferido por aquele que foi beneficiário do pagamento, cuja renda deve ser tributada.

É inadequado o paralelo que a recorrente tenta fazer entre a regra de tributação que era prevista no art. 44 da Lei nº 8.541/1992 (revogado pela Lei nº 9.249/1995) e a tributação que foi instituída pelo art. 61 da Lei nº 8.981/1995.

No contexto do art. 44 da Lei nº 8.541/1992, a receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implicasse redução indevida do lucro líquido era considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa individual, e tributada exclusivamente na fonte, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

Numa época em que a distribuição de lucros era tributada, a lei estabelecia uma presunção de distribuição de lucros aos sócios, acionistas ou titular da empresa individual. A tributação na PJ (por omissão de receitas ou redução indevida do lucro líquido) configurava um precedente necessário à tributação na fonte.

O art. 61 da Lei nº 8.981/1995, por sua vez, prevê a tributação na fonte cuja incidência se dá apenas e especificamente sobre a efetiva ocorrência de um determinado pagamento a beneficiário não identificado e/ou sem comprovação da operação ou da sua causa, e que não precisa necessariamente ter qualquer tipo de repercussão sobre o lucro da empresa que realizou esse pagamento.

Não se trata, nesse caso, de estabelecer tributação sobre uma distribuição presumida de lucros, ou algo semelhante, como ocorria na sistemática do art. 44 da Lei nº 8.541/1992. A hipótese de tributação prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/1995 não tem nada a ver com isso.

O que se tributa pelo art. 61 da Lei nº 8.981/1995 é o efetivo recebimento de um pagamento feito por uma empresa (acréscimo patrimonial), quando o beneficiário não está identificado ou quando inexistente comprovação da operação ou de sua causa, independentemente de esse beneficiário ser sócio ou não da empresa que realiza o pagamento, independentemente de isso configurar uma distribuição presumida de lucros.

A tributação pelo IR/Fonte com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981/1995 independe da tributação pelo IRPJ na empresa que realizou o pagamento, e também não tem nenhuma incompatibilidade com ela. Conforme já explicitado, o IRPJ e o IR/Fonte incidem sobre bases jurídicas completamente distintas.

Por essas razões, cabe rejeitar a alegação da recorrente, endossada pelo paradigma, no sentido de que haveria uma incompatibilidade intrínseca entre o regime do lucro real e o lançamento de IR/Fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado e/ou sem comprovação da operação ou de sua causa.

Correto, portanto, o posicionamento adotado pelo acórdão recorrido.

Desse modo, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo