



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10830.001996/2004-93
Recurso nº	154.060 Voluntário
Matéria	IRF - Ex. 1999
Acórdão nº	102-48.890
Sessão de	23 de janeiro de 2008
Recorrente	MEDLEY S.A. INDÚSTRIA FARMACÊUTICA
Recorrida	1ª TURMA/DRJ-CAMPINAS/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

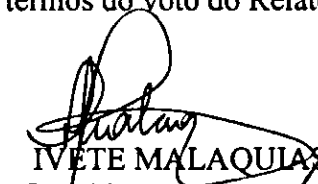
Exercício: 1999

IMPOSTO DE RENDA - PAGAMENTO SEM CAUSA -
Caracteriza pagamento sem causa a destinação dos recursos formalmente correspondentes à prestação de serviços de propaganda a beneficiário desconhecido.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
Presidente


NAURY FRAGOSO TANAKA
Relator

FORMALIZADO EM: 11 MAR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LEONARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA, JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS, SILVANA MANCINI KARAM, NÚBIA MATOS MOURA, LUIZA HELENA GALANTE DE MORAES (Suplente convocada) e MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters, likely representing the name of one of the judges mentioned in the text above.

Relatório

O processo tem centro na exigência de ofício consubstanciada em Auto de Infração de 4 de maio de 2004, de crédito tributário em montante de R\$ 3.621.556,77, decorrente de infrações caracterizadas por pagamentos considerados sem causa, nos meses de junho a novembro de 1999, com fundamento no artigo 674, § 1º, do Decreto nº 3.000, de 1999, Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, que tem fundamento no art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981, de 1995.

As transações que deram origem à exigência foram escrituradas, documentadas com notas fiscais de prestação de serviços e comprovadas com cheques nominais à empresa prestadora dos serviços, Ethicamed Promoções Ltda, no entanto, endossados pelo emitente, conforme possível de extrair da motivação do feito, fls. 8 a 10, v-1:

“PAGAMENTO SEM CAUSA. ENDOSSO DE CHEQUE. NOVO CREDOR. IR FONTE”

Falta de recolhimento do Imposto de Renda na Fonte em razão de pagamento sem causa. A empresa efetuou pagamentos à contratada, prestadora de serviços, ETHICAMED PROMOÇÕES LTDA., nos meses de junho a novembro de 1999, todavia endossou os cheques no verso, o que significa que esses pagamentos tiveram como beneficiário um novo credor e não a empresa Ethicamed. Em vista disso, estamos promovendo o lançamento de ofício para exigência do Imposto e Renda, no regime de exclusivo na fonte, com a base de cálculo reajustada. Os valores das bases impositivas bem como do reajustamento encontram-se devidamente demonstrados em planilhas que passam a integrar o presente auto de infração. São, também, partes indissociáveis do presente auto de infração o Termo de verificação Fiscal e a documentação acostada ao processo, principalmente as cópias reprográficas dos microfimes dos cheques (frente e verso), onde fica evidenciado o endosso caracterizador da transferência a novo credor.”

As cópias dos cheques às fls. 105 a 181, v-1, com exceção daquele de nº 273378, fl. 144, indicam que foram nominais à Ethicamed Promoções; as assinaturas no verso são as mesmas dos representantes da emitente, Medley, constantes do anverso, e em alguns deles, fls. 106, 109, 115 e 124, aquelas do endosso foram apostas sobre o carimbo da beneficiária Ethicamed, enquanto ausente qualquer outra assinatura a esse título.

Interposta impugnação e encaminhado o processo à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, decidiu-se pela conversão em diligência, conforme Resolução DRJ/CPS nº 454, de 13 de setembro de 2004, fl. 235, v-1, para que a autoridade fiscal, em parecer circunstanciado e mediante investigação complementar junto à pessoa jurídica atendessem os quesitos a seguir identificados:

“9.1. informe se os representantes da fiscalizada têm poderes para endossar cheques emitidos em favor da Ethicamed Promoções Ltda e se as assinaturas no verso das cópias dos cheques que instruem os autos permitem concluir que eles teriam sido endossados pela beneficiária Ethicamed;



9.2. esclareça se, além dos motivos descritos às fls. 09 e nos itens 16 a 17.3 do Termo de fls. 17/18, há outras circunstâncias que levaram à conclusão de que os pagamentos questionados foram efetuados sem a comprovação de sua causa ou da operação;

9.3. manifeste-se acerca da procedência ou não da afirmação da impugnante contida no item 43 de sua peça de defesa e transcrita no item 2.1. dessa Resolução, de que "...o serviço foi efetivamente prestado e, portanto, todo o valor pago à essa empresa [Ethicamed] era efetivamente devido".

Na seqüência, a pessoa jurídica foi intimada para informar sobre o primeiro questionamento, fl. 241, e esclareceu que essa resposta teria ficado prejudicada porque as assinaturas no verso dos cheques não tiveram por objeto o "endosso", mas simples reiteração das assinaturas dos emitentes, com a única finalidade de "permitir que o funcionário da empresa prestadora de serviços que viesse a receber o pagamento pudesse sacar a quantia exposta no cheque em moeda corrente nacional". E, complementou, que essa era a forma prática de agir dos bancos e ainda é hoje, fl. 245, v-1.

A autoridade fiscal manifestou seu entendimento sobre os quesitos da diligência, fl. 249 a 254, v-1, e após relatar sobre a demanda e o posicionamento da defesa a respeito desta, informou:

1. que a empresa já havia sido questionada sobre o fato, no curso da ação fiscal, conforme Termo de Intimação, de 18 de dezembro de 2002, fl. 68, v-1, e em resposta alegara: "quanto a intimação para que fosse esclarecido os motivos ensejadores de endossos nos cheques, cumpre esclarecer tratar-se de costumeira prática comercial, legalmente aceita no País. Por derradeiro, esclarece o contribuinte desconhecer as razões de cinco endossos terem sido firmados pelos mesmos procuradores que também firmaram os cheques". Em complemento, que essa resposta têm dois aspectos fundamentais: (a) a então fiscalizada admite tratar-se de endosso, as assinaturas apostas nos versos dos cheques e, (b) alega desconhecer as razões pelas quais, seus representantes legais apuseram o carimbo [ETHICAMED PROMOÇÕES LTDA.] no verso dos cheques e assinaram sobre o mesmo.

Ainda, conclui: "Ora, se as assinaturas apostas nos versos dos cheques sobre o carimbo da [ETHICAMED PROMOÇÕES LTDA.] coincidem com as assinaturas apostas nos versos dos demais cheques, a aposição do carimbo da ETHICAMED passa a ser um dado meramente circunstancial. Deftui então que, com ou sem o carimbo (..) têm-se os cheques objeto da autuação como ENDOSSADOS dando lugar a um outro credor, diverso do beneficiário nomeado no anverso do cheque. Não há nada de normal nestas operações de pagamento em que o emitente endossa o cheque que está nominal a um terceiro. Pior ainda é a situação em que a assinatura do emitente aparece no verso do cheque sobre o carimbo do beneficiário".

Quanto ao quesito destinado à confirmação da efetiva prestação dos serviços correspondentes aos pagamentos, informado que não logrou êxito em comprovar em contrário e se esta fosse a realidade encontrada o resultado da verificação seria pela glosa das correspondentes despesas.



Com essas informações, foi dada ciência do Parecer à fiscalizada e concedido prazo para manifestação, mediante Termo de Intimação à fl. 255, v-1. Não consta nova manifestação da defesa.

Julgado em primeira instância, o lançamento foi considerado, por unanimidade de votos, procedente. Acórdão DRJ/CPS n.º 9.561, de 3 de junho de 2005, fl. 259, v-1.

Dado ciência dessa decisão em 14 de agosto de 2006, fl. 278, v-1, interposto recurso voluntário em 5 de setembro desse ano, fl. 282, v-2, no qual reiterados os motivos anteriores, transcritos em síntese:

1. A assinatura no verso dos cheques indicava apenas uma “gentileza” à empresa prestadora de serviços para que pudesse sacar o recurso correspondente ao cheque na boca do caixa.

2. Nunca houve questionamento quanto a essa forma de proceder e concluído que o exercício não implicava em prejuízos à empresa.

3. Embora afirme que a assinatura no verso destinava-se à permissão para desconto na “boca do caixa”, não pode confirmar que os cheques tenham sido efetivamente sacados e essa atitude não teria relevância para a empresa.

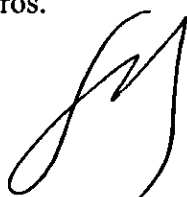
4. A autoridade fiscal apresenta contradição em suas colocações a respeito do assunto quando se refere aos cheques como “cheques bancários compensados”, ou seja, depositados em conta. Os depósitos desses cheques poderiam ser confirmados com a existência de carimbo de cruzamento pelo banco e a falta de autenticação do caixa.

5. Os cheques apresentam valores coincidentes com as notas fiscais de prestação de serviços e faturas. Embora a assinatura no verso dos cheques constituiu uma espécie de conduta identificadora de transação realizada exclusivamente pela emitente dos cheques, essa conclusão constitui mera presunção que não poderia fundamentar a exigência.

O endosso seria uma figura jurídica bem conformada e não permitiria interpretações diversas. Nessa linha, mesmo tendo a recorrente assinado os cheques no verso, não se poderia afirmar que esse ato constituiria endosso, uma vez que o banco tinha por obrigação conferir a legitimidade do endosso. Essa atitude não encontraria respaldo na legislação em vigor e na jurisprudência do Poder Judiciário. Compõem o recurso os julgados nos REsp 280.285-SP, no qual foi relator o Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, DJ de 27 de agosto de 2001, e REsp 605.088/MT, no qual foi relatora a Min. Nancy Andrichi, de 3 de outubro de 2005, em que se afirma pela obrigação da entidade financeira de verificar a legitimidade dos endossantes.

Questiona quanto à atitude do funcionário da instituição financeira perante a igualdade de assinaturas do emitente e do endossatário.

6. Afirmado que a atitude da autoridade fiscal não se encontra correta porque carece da verificação mais detalhada, como por exemplo junto ao banco sacado. Em complemento, que a imputação de pagamento a beneficiário não identificado requer a prova irrefutável desse pagamento. Jurisprudência administrativa dada pelo Acórdão n.º 104-20.890, de 10 de agosto de 2005, entre outros.



7. Concluído o recurso com pedido pela nulidade do feito por ausência de provas consistentes e, em assim não decidindo, o acolhimento das razões de mérito para provimento. Em complemento: a produção de novas provas, a realização de sustentação oral na oportunidade em que definida a data de julgamento da lide, e o encaminhamento das notificações e intimações à subscritora.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, overlapping loops and lines, positioned at the bottom center of the page.

Voto

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Atendidos os requisitos de admissibilidade, o recurso deve ser conhecido.

Afirma a defesa que a assinatura no verso dos cheques indicava apenas uma “gentileza” à empresa prestadora de serviços para que esta pudesse sacar os recursos correspondentes ao cheque na “boca do caixa”.

Conforme possível de extrair do quadro I, no qual são demonstradas as características dos cheques apanhados pela autoridade fiscal para compor os pagamentos sem causa, com exceção daquele de número 273378, nominal à própria Medley, os demais emitidos por essa empresa foram nominais à Ethicamed e todos tiveram assinaturas dos emitentes no verso, algumas sobre carimbo da beneficiária.

Quadro I – Características dos cheques correspondentes a pagamentos sem causa¹.

Data	Nº do cheque	Valor	Fls.	Grupo
22/06/1999	63588	8.621,39	105/106	1 (nominal à Ethicamed contendo no verso assinatura dos representantes da emitente e com carimbo da beneficiária Ethicamed)
24/06/1999	635934	39.049,55	108/109	1
25/06/1999	635936	209.66222	111/112	1
28/06/1999	635940	205.185,85	114/115	1
29/06/1999	635942	39.656,00	117/118	2 (nominal à Ethicamed, contendo no verso assinatura dos representantes da emitente, sem carimbo)
30/06/1999	635950	409.475,47	120/121	3 (nominal à Ethicamed contendo no verso assinatura dos representantes da emitente e com carimbo também da emitente Medley)
01/07/1999	635951	273.38679	123/124	1
02/07/1999	635944	104.584,79	126/127	3
08/07/1999	635974	12.378,25	129/130	2
14/07/1999	653964	33.393,83	133/134	2
30/07/1999	273180	60.000,00	137/138	2
02/08/1999	273179	413.179,38	140/141	2
27/09/1999	273378	41.471,79	144/145	4 (nominal à Medley e por ela endossado)

¹ Dados extraídos da decisão *a quo*, fl. 270, v-1.

13/10/1999	273450	21.000,00	147/148	5 (nominal à Ethicamed, contendo no verso declaração de destinação do pagamento subscrita por representantes da emitente)
15/10/1999	273452	155.000,00	150/151	5
18/10/1999	273462	36.00000	153/154	5
19/10/1999	273463	3.50000	156/157	5
20/10/1999	273465	45.000,00	159/160	5
20/10/1999	273471	15.00000	162/163	5
22/10/1999	273477	9.000,00	165/166	5
25/10/1999	273479	2.500,00	167/168	5
27/10/1999	273489	15.000,00	170/171	5
03/11/1999	273512	96.000,00	173/174	5
05/11/1999	273528	369.000,00	176/177	5
09/11/1999	273532	2.950.00	180/181	5

O cheque constitui uma ordem de pagamento à vista; quando nominativo, destina-se a beneficiário especificado. Esta forma de conformar o pagamento distingue o emissor da pessoa do beneficiário e somente esta é legítima para sacar a quantia de referência².

Para que uma instituição financeira pague um cheque nominal à pessoa distinta da beneficiária necessário que haja autorização expressa desta para esse fim³, externada pela figura do *endosso*⁴. Este concretiza a transmissão de todos os direitos resultantes do cheque.

Nesta situação, a empresa Ethicamed era a beneficiária dos cheques objeto dos pagamentos considerados sem causa, exceto aquele em nome da própria emitente. Para que outros recebessem tais cheques necessária a referida autorização expressa da destinatária aposta no verso dos cheques; no entanto, o que se constata é a assinatura da emitente em todo o quantitativo de cheques identificado no quadro I, e em muitos deles, sobre carimbo da beneficiária, enquanto nenhuma assinatura de representante legal desta empresa.

² Lei nº 7.357, de 1985 - Art. 9º - O cheque pode ser emitido:

I - à ordem do próprio sacador;

II - por conta de terceiro;

III - contra o próprio banco sacador, desde que não ao portador.

³ "Lei nº 7.385, de 1985 - Art. 17 - O cheque pagável a pessoa nomeada, com ou sem cláusula expressa "à ordem", é transmissível por via de endosso."

⁴ **ENDOSSO** - Derivado do latim in dorsum (no dorso, nas costas), de que também se formou o indosso italiano e o endos ou endorsement francês, na terminologia jurídica designa o ato pelo qual a pessoa, proprietária de um título de crédito, o passa para outrem, conferindo-lhe os direitos que lhe competiam. E justamente porque esta operação é promovida nas costas (dorsum) do título, ou seja, no verso em branco, pela assinatura do endossante, aí oposta, mereceu o ato esta denominação: endosso (no dorso ou costas). O efeito jurídico do endosso é transferir a propriedade do título por este simples ato, de uma pessoa a outra, conservando embora ligada à obrigação aquela que o transferiu. E por isso o endosso se mostra uma espécie de garantia, que se integra no título, tornando o endossante um coobrigado solidário ao cumprimento da obrigação, que nele se contém. (...) O endosso é dado em branco ou em preto, quando também se diz pleno. (...) Somente os títulos à ordem e nominativos indicam-se endossáveis. (...) O endosso pode ser dado por mandatário, desde que, na procuração, lhe sejam conferidos poderes especiais e expressos para endossar títulos. SILVA, Plácido e; FILHO, Nagib Slaibi.; ALVES, Geraldo Magela. Op. cit.



Significa dizer que estando os cheques nominativos à Ethicamed e endossados pelo teórico representante dessa empresa, embora essa assinatura seja do próprio emitente, todos os direitos desse cheque permaneceram com o emitente porque a pessoa a quem endossado esse documento.

Assim, o pagamento que teoricamente teria como beneficiário a Ethicamed a ela não se destinou porque o dinheiro correspondente ao cheque retornou ao próprio emitente, em função do endosso e serviu para outro(s) pagamento(s) não identificado no processo. Essa afirmativa encontra fundamento no artigo 20, da Lei n.º 7.357, de 1985, a “lei do cheque”.

“Lei n.º 7.357, de 1985 - Art. 20 - O endosso transmite todos os direitos resultantes do cheque. Se o endosso é em branco, pode o portador:

I - completá-lo com o seu nome ou com o de outra pessoa;

II - endossar novamente o cheque, em branco ou a outra pessoa;

III - transferir o cheque a um terceiro, sem completar o endosso e sem endossar.”

Como nem o verso, nem o anverso, dos cheques, com exceção daquele nominal à própria emitente, não contêm autenticação mecânica, e há cruzamento com indicação do Banco Itaú SA, mais provável é que tais cheques foram depositados em conta bancária havida nessa instituição financeira.

No entanto, caso fosse conta bancária da própria emitente estaria confirmada a ilegalidade, porque destino distinto daquele a que dirigido o pagamento; em situação diversa, não seria tarefa difícil à emitente trazer provas da conta de destino, uma vez que a Ethicamed era prestadora de serviços para a emitente.

Assim, as hipóteses possíveis conduzem apenas à ilegalidade apontada pela autoridade fiscal.

A alegação de que a assinatura dos emitentes no verso dos cheques constituiu apenas “gentileza” para que a beneficiária pudesse sacar os cheques na “boca do caixa” não condiz com a realidade porque se esta fosse a hipótese verdadeira mais conveniente seria nominar o cheque à própria empresa, para então haver ajuste com o endosso no verso, e o saque efetivamente ocorrer na “boca do caixa”. Nessa linha, também há contradição da própria defesa porque mais à frente alega que muitos dos cheques foram depositados, ou seja, se os cheques foram depositados, não havia necessidade do endosso da empresa emitente.

O segundo questionamento constitui afirmativa no sentido de que essa forma de proceder nunca foi questionada e concluído pela ausência de prejuízos à empresa.

Essa alegação não constitui motivo para afastar a tese desenvolvida pelo fisco e com as características dos documentos vindos ao processo. Não é porque a empresa entendeu não ter prejuízos, ou que a prática fosse tida como lícita, ou ainda, pela falta de verificação em procedimento fiscal, que os fatos considerados podem ser construídos ou tomados de forma diversa. O que deveria ter sido observado pelos representantes da empresa e aqueles do agente financeiro era se a prática encontrava-se no âmbito da legalidade.



Alega também a defesa que embora a empresa afirme destinar-se a assinatura no verso à permissão para desconto na “boca do caixa”, não haveria como presumir que os cheques tivessem sido efetivamente sacados e essa atitude não teria relevância para a empresa.

Essa alegação também não produz efeitos para afastar a exigência, justamente porque em contraposição à atitude incorreta não foram produzidas provas de que tais valores foram depositados em contas da prestadora de serviços ou efetivamente a ela entregues.

Afirma a defesa que a autoridade fiscal apresenta contradição em suas colocações a respeito do assunto, quando se refere aos cheques como “cheques bancários compensados”, ou seja, depositados em conta. Os depósitos desses cheques poderiam ser confirmados com a existência de carimbo de cruzamento pelo banco e a falta de autenticação do caixa.

Caracterizada a irregularidade do endosso pela emitente em lugar da beneficiária, tanto o saque diretamente no caixa, quanto o depósito em qualquer conta bancária, uma vez que a defesa não instruiu o recurso com provas do depósito na conta bancária da prestadora de serviços, não interferem na conclusão.

Outro argumento é de que os cheques apresentam valores coincidentes com as notas fiscais de prestação de serviços e faturas. Embora a assinatura no verso dos cheques tenha constituído uma espécie de conduta identificadora de transação realizada exclusivamente pela emitente dos cheques, essa conclusão constituiria mera presunção que não poderia fundamentar a exigência. O endosso seria uma figura jurídica bem conformada e não permitiria interpretações diversas.

Nessa linha, mesmo tendo a recorrente assinado os cheques no verso, não se poderia afirmar que esse ato constituiria endosso, uma vez que o banco tinha por obrigação conferir a legitimidade do endosso. Essa atitude não encontraria respaldo na legislação em vigor e na jurisprudência do Poder Judiciário. Compõem o recurso os julgados nos Resp 280.285-SP, no qual foi relator o Min. Sálvio de Figueiredo Teixeira, DJ de 27 de agosto de 2001, e REsp 605.088/MT, no qual foi relatora a Min. Nancy Andrighi, de 3 de outubro de 2005, em que se afirma pela obrigação da entidade financeira de verificar a legitimidade dos endossantes. Em complemento, questiona a defesa quanto à atitude do funcionário da instituição financeira frente à igualdade de assinaturas do endossatário e do emitente.

A figura da presunção traduz a obtenção de um fato oculto por meio de fato conhecido com o qual há relação lógica de dependência. Nesta situação, a evidência direta é de que o pagamento, embora dirigido à prestadora de serviços, porque sob amparo de nota fiscal de prestação de serviços e cheque nominativo, não foi recebido pela primeira, enquanto a defesa não trouxe ao processo nenhuma prova de que qualquer dos valores identificados adentrou às contas da beneficiária ou serviu para compor as suas transações comerciais.

Observe-se que a prova direta dos serviços prestados é a nota fiscal de referência e esta existe e foi contabilizada. Os pagamentos desses serviços, segundo a empresa, teriam sido realizados por meio dos cheques irregulares, que constituiriam prova direta da atitude de pagar. Como esses documentos apresentam-se irregulares perante a determinação legal que rege essa relação, ilegalidade caracterizada pelo endosso do próprio emitente em lugar daquele que seria competente para esse fim, o responsável pela prova de pagamento - a pessoa fiscalizada - deveria carrear ao processo outras provas, diretas ou indiretas, para suprir as



ilegalidades apontadas pelo fisco. Essa atitude, no entanto, não foi concretizada até o momento deste julgamento.

Afirmado, ainda, que a atitude da autoridade fiscal não se encontra correta porque carece da verificação mais detalhada, como por exemplo junto ao banco sacado. Em complemento, que a imputação de pagamento sem causa requer prova irrefutável. Jurisprudência administrativa dada pelo Acórdão n.º 104-20890, de 10 de agosto de 2005, entre outros.

Inadequada essa interpretação. A autoridade fiscal identificou uma irregularidade quanto à destinação dos recursos teoricamente correspondentes à prestação de serviços de propaganda. Informou no despacho destinado a concluir a respeito das verificações em diligência que não foi possível demonstrar a não prestação dos serviços e que se essa atitude fosse concretizada, o resultado da ação seria pela glosa das despesas representadas pelas notas fiscais (fl. 253, v-1).

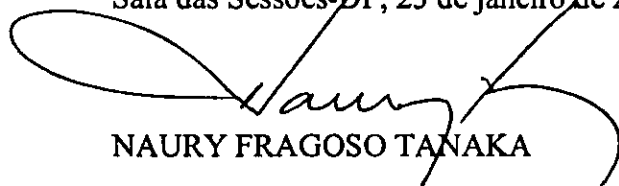
Então, o processo contém caracterização e comprovação de que houve pagamento(s), não à pessoa identificada como beneficiária dos cheques, mas a outro(s) não identificado(s), porque o dinheiro deixou a empresa com destino à Ethicamed, enquanto foi transferido por endosso, teoricamente, desta pessoa, mas com assinatura do próprio emitente e, mediante, concordância do funcionário da instituição financeira, passou a terceiro(s), não identificado(s), razão para a subsunção desses fatos à dita matriz legal.

Conclui-se que não há nulidade do feito por inadequação entre o motivo e os fatos considerados e que essa relação está correta e de acordo com a norma do artigo 61, § 1º, da Lei n.º 8.981, de 1995.

Pelos motivos em contrário à argumentação posta em recurso, detalhados neste voto, e que permitem decidir pela legalidade da exigência, posiciono-me por NEGAR provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, 23 de janeiro de 2008.



NAURY FRAGOSO TANAKA