



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.723660/2016-52
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-006.156 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 9 de junho de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ORIGINAL INDUSTRIA COMERCIO NEGOCIOS E PARTICIPACOES LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. PROVA EXIGIDA PARA CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA DE IRRF POR PAGAMENTO SEM CAUSA. Deve ser conhecido o recurso especial se uma das premissas fixadas para análise probatória no acórdão recorrido diverge de premissa estabelecida para apreciação de litígio semelhante nos paradigmas, mormente se confirmada, no acórdão recorrido, a exoneração de exigências com fundamento, apenas, na premissa controvertida.

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PROVA EXIGIDA PARA CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA. A incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte por pagamentos a beneficiários identificados subsiste em face da fonte pagadora se não provada a operação ou sua causa. A prova do beneficiário e do pagamento, ainda que compreendido como “operação”, não se presta a afastar a exigência na ausência de prova da causa. Reformada a premissa assim fixada no acórdão recorrido para análise probatória, os autos devem retornar ao Colegiado a quo para análise da defesa do sujeito passivo, demandando-se prova da causa dos pagamentos, ainda que o beneficiário e a “operação” (pagamento) estejam provados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator) e Luis Henrique Marotti Toselli, que votaram por não conhecer do recurso, e a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que votou pelo conhecimento parcial. Votou pelas conclusões do voto vencedor a conselheira Andréa Duek Simantob. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial, com retorno dos autos ao colegiado a quo, vencidos os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator), Livia De Carli Germano e Luis Henrique Marotti Toselli, que votaram por negar-lhe provimento. A conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri votou pelo provimento parcial, sem retorno dos autos. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli. Designada para redigir o voto vencedor, no conhecimento e no mérito, a conselheira Edeli Pereira Bessa.

Entretanto, findo o prazo regimental, o conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli não apresentou a declaração de voto, que deve ser tida como não formulada, nos termos do § 7º, do art. 63, do Anexo II, da Portaria MF nº 343/2015 (RICARF).

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira – Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Evaristo Pinto - Relator

(documento assinado digitalmente)

Edeli Pereira Bessa - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Luis Henrique Marotti Toselli, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Alexandre Evaristo Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência (e-fls. 7.263 e ss.), previsto nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, contra o acórdão nº **1201-003.141** (da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção do CARF, e-fls. 7.214 e ss.), por meio do qual o colegiado decidiu dar provimento parcial ao recurso voluntário e negar provimento ao recurso de ofício, que restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

CERCEAMENTO DE DEFESA. VÍCIO DE LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. TDPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O TDPF é instrumento de controle interno da administração tributária, instituído pelo Decreto nº 8.303/2014. Eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do TDPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. RMF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

São válidas as provas obtidas pela autoridade fiscal diretamente das instituições financeiras quando a emissão da RMF cumpriu as determinações constantes do Decreto nº 3.724/2001. In casu, a emissão do RMF não se deu com base em mera negativa do contribuinte na apresentação dos extratos bancários, mas sim diante de atitude reiterada do fiscalizado que, intimado e reintimado, deixou de apresentar, durante todo o procedimento fiscal, todos os livros contábeis e fiscais e documentação solicitada pela autoridade fiscal.

PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. INAPLICABILIDADE. A produção de prova pericial é cabível quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado e esteja fora do campo de atuação das autoridades fiscais e julgadoras. A perícia é imprescindível quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

IRRF. PAGAMENTO COM BENEFICIÁRIO. NÃO INCIDÊNCIA. Somente estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado. Quando identificados os beneficiários deve ser afastada a incidência do IR-Fonte. Quanto aos pagamentos realizados a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, quando comprovada a operação ou a sua causa, inaplicável o artigo 61 da Lei nº 9.891/1995.

A decisão foi assim registrada:

Acordam os membros do colegiado em: i) dar provimento ao recurso voluntário, por maioria. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Efigênio de Freitas Júnior e Lizandro Rodrigues de Sousa. ii) negar provimento ao recurso de ofício, por unanimidade.

A ora Recorrente apresenta Recurso Especial invocando divergência acerca dos seguintes pontos: **1) Do pagamento sem causa – devida caracterização do mútuo – empresa ligada; 2) Do pagamento sem causa a terceiros – inexistência de documentos; e 3) Do pagamento a beneficiário não identificado – necessidade de comprovação da causa.**

A r. presidência da Câmara de Julgamento admitiu o especial em relação ao **Tema 3: - Do pagamento a beneficiário não identificado – necessidade de comprovação da causa**, nos seguintes termos:

Paradigma 1 – 1301-002.618:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013

DESPESAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Cabe a glosa de despesas com serviços quando não comprovada a efetividade da respectiva prestação.

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. INCIDÊNCIA DE IMPOSTO DE RENDA NA FONTE.

Incide Imposto de Renda na fonte tanto na hipótese de pagamento a beneficiário não identificado, quanto nos casos em que, mesmo identificado o beneficiário, não seja conhecida a causa do pagamento

Paradigma 2 – 2202-002.804:

[...]

PAGAMENTOS REALIZADOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTOS SEM CAUSA.

A pessoa jurídica que entregar recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

IRF PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. CAIXA.

Sendo a conta CAIXA controladora de meios de pagamento, lançamento a seu crédito, sem a comprovação de que anteriormente houve um lançamento incorreto a seu débito, evidencia que pagamento foi efetuado. A falta de apresentação da documentação relativa à operação permite o enquadramento como pagamento sem causa e a beneficiário não identificado.

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE. FRAUDE. A imposição de multa qualificada (150%) deve ser fundamentada em comprovação inequívoca. Provada a existência de simulação, está caracterizado o evidente intuito de fraude.

A Recorrente manejou o seu recurso, nos seguintes termos, no relevante:

Com relação ao lançamento de IRRF incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados, o colegiado ora recorrido manifestou-se no sentido de que havendo identificação do beneficiário, não há que se perquirir a causa do pagamento, ou seja, uma vez identificado o beneficiário e ocorrência da operação, não há que se falar em incidência do IRRF.

[...]

Entretanto, tal entendimento contraria outros julgados do CARF que interpretaram o art. 61 da Lei nº 8.981 e o seu parágrafo 1º no sentido de

que “a materialização da hipótese descrita no parágrafo primeiro atrai a mesma consequência jurídica definida no caput do artigo”. Esse é o caso do Acórdão nº 1301-002.618, que manteve a tributação do IRRF sobre pagamentos que tiveram seus beneficiários identificados:

[...]

Também adotou entendimento divergente daquele encampado pelo colegiado ora recorrido, a e. 2ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção do CARF ao prolatar o Acórdão nº 2202-002.804, cuja ementa se transcreve na sua integralidade:

[...]

Na hipótese deste acórdão paradigma, se estava diante de lançamento de IRRF incidente sobre pagamento a beneficiários não identificados, tendo como enquadramento legal o art. 674 do RIR/99. O próprio contribuinte, diante da acusação de pagamento a beneficiário não identificado, argui a nulidade do lançamento, uma vez que a própria fiscalização teria identificado os beneficiários. Observe-se:

[...]

Como se observa, o colegiado prolator do acórdão paradigma entendeu que mesmo diante da identificação do beneficiário do pagamento e mesmo diante da arguição de nulidade por parte do contribuinte, há que se manter o lançamento de IRRF quando a causa da operação também não foi comprovada.

O colegiado ora recorrido, por seu turno, decidiu que identificado o pagamento e o beneficiário, há que se afastar a tributação do IRRF devendo a autoridade fiscal diligenciar junto aos beneficiários e apurar eventual omissão de receitas por parte dos mesmos.

Clara, portanto, a divergência de entendimentos a respeito da interpretação a ser dada ao art. 61 e § 1º da Lei 8.981/1995, devendo ser dado seguimento ao recurso especial também neste quesito.

Da similitude fática e do mesmo arcabouço jurídico

Diferente dos itens anteriores, trata-se de divergência de cunho eminentemente jurídico em relação à interpretação do art. 61 e § 1º da Lei 8.981/1995, no bojo de infrações relacionadas a pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

Da divergência constatada

A Recorrente logrou êxito na demonstração desta divergência:

O ac. recorrido decidiu que o mais relevante é identificar o pagamento a determinado beneficiário e a que título se deu esse pagamento (identificação da operação – pagamentos relacionados a atividade da empresa) **não havendo que se falar em comprovar a causa do pagamento** com se houvesse aqui a se enfrentar os requisitos exigidos de usualidade e normalidade inerente a glosa de despesas.

Ou seja, o ac. recorrido, por taxar tal conceito (pagamento sem causa) de muito subjetivo, praticamente limita a sua aplicabilidade prática e seu alcance, uma vez identificada a operação (no caso, mútuos), além do que defende o entendimento de que uma vez identificado o pagamento e o beneficiário, afasta-se o IRRF e a autoridade fiscal tem o ônus de diligenciar junto aos beneficiários e apurar eventual omissão de receitas por parte desses beneficiários.

Confira-se trechos do ac. recorrido que embasa o acima colocado:

[...] 74. Diante do teor da diligência, não há quaisquer dúvidas de que a exigência está recaindo sobre circunstâncias fático-probatórias que envolvem pagamentos para BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS. E, assim sendo, a potencial motivação para manutenção da exigência do IRRF à alíquota de 35% é, exclusivamente, **a ocorrência de pagamento sem causa.**

75. **Conforme delineado no item anterior, reforço que a suposta inexistência de causa comporta alto grau de subjetividade** e é alvo construções mirabolantes por parte das autoridades fiscais a partir de pressupostos não razoáveis, desproporcionais e que extrapolam as próprias disposições legais. **Logo, tal critério não pode, por si só e em vista da existência dos beneficiários, legitimar a exigência do IRRF à alíquota de 35% quando demonstrada a efetiva ocorrência da operação.**

76. É reiterada a intenção das autoridades fiscais e da autoridade diligenciante de tentar “salvar” a presente autuação calcadas na ausência de comprovação formal da existência de contratos mútuos (e.g. sócia Ivana), contratos registrados em cartório (e.g. rassul), dentre outras exigências que sequer têm amparo legal. E, diante do não atendimento de tais reivindicações, consideram não ter causa o pagamento.

77. Dito isso, pergunto: O pagamento ocorreu? Sim. Sabe-se em favor de quem? Sim. Dada a atividade empresarial realizada pela ora Recorrente os esclarecimentos e provas apresentadas são suficientes para demonstrar o que motivou a ocorrência da operação (a que título pagou)? Sim. A lei traz exigências de caráter probatório para fins de considerar determinada operação como sem causa? Não. Documento nato-digital

78. É certo que, o julgador não pode condicionar a verificação da necessidade de determinado dispêndio à luz das regras de dedutibilidade de despesa para fins de considerar ou não determinado pagamento como sem causa. **Dito de outra forma, diante da ocorrência da operação, leia-se efetiva causa do pagamento, pouco importa se o pagamento é necessário para o exercício da atividade empresarial.[,,,] (Destacou-se).**

De outra banda, em sentido diametralmente oposto, os paradigmas exigem a presença de 2(dois) pressupostos de forma cumulativas: para se afastar a tributação do IRRF **deve-se identificar o beneficiário, bem assim a causa do pagamento** através de documentação hábil e idônea, **sem fazer qualquer reparo na extensão e alcance desse conceito.** No

caso específico do paradigma 2, entendeu-se que diante da identificação do beneficiário do pagamento - mesmo diante da arguição de nulidade por parte do contribuinte - há que se manter o lançamento de IRRF **quando a causa da operação também não foi comprovada.**

Excertos do Paradigma 1:

[...] O texto legal não deixa dúvida de que a norma contempla duas hipóteses distintas para a exigência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte. A primeira, contida no caput do artigo, se refere a pagamento a beneficiário não identificado. A segunda, alojada no parágrafo primeiro, **aplica-se a casos em que se desconheça a causa do pagamento, embora se saiba em favor de quem ele foi feito.**

[,,]

Por fim, o emprego do advérbio também, no texto do parágrafo primeiro, se presta a reforçar a ideia de equivalência ou similaridade, **indicando que a norma do parágrafo primeiro "equivale" à do caput.** Em outras palavras: a materialização da hipótese descrita no parágrafo primeiro atrai a mesma consequência jurídica definida no caput do artigo.

[,,] (Destacou-se).

Excertos do Paradigma 2:

[...] O texto legal não deixa dúvida de que a norma contempla duas hipóteses distintas para a exigência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte. A primeira, contida no caput do artigo, se refere a pagamento a beneficiário não identificado. A segunda, alojada no parágrafo primeiro, aplica-se a casos em que se desconheça a causa do pagamento, embora se saiba em favor de quem ele foi feito.

Não é por acaso que o texto do parágrafo primeiro se refere a sócio, acionista ou titular. Se o pagamento for feito em favor de um sócio, não se pode dizer que o beneficiário seja pessoa não identificada. Entretanto, ainda assim, de acordo com o dispositivo legal, a incidência do imposto na fonte ocorrerá se a causa do pagamento for desconhecida.

Por fim, o emprego do advérbio também, no texto do parágrafo primeiro, se presta a reforçar a ideia de equivalência ou similaridade, indicando que a norma do parágrafo primeiro "equivale" à do caput. Em outras palavras: a materialização da hipótese descrita no parágrafo primeiro atrai a mesma consequência jurídica definida no caput do artigo.

Apresentado o competente agravo, ele foi rejeitado pela presidência da CSRF.

No mérito alega que de acordo com a interpretação conjugada do caput e do § 1º do art. 61 da Lei em comento, são duas as condições para a incidência da norma tributária: (i) que tenha havido um pagamento e (ii) que este não tenha seu beneficiário **ou** sua causa/operação identificados. Como se vê, a segunda condição é alternativa, ou o beneficiário não é identificado ou é a causa/operação que não é comprovada.

Sustenta que o §1º mencionado tem claro sentido de ampliar as hipóteses da tributação do IRRF previstas no caput do 61, e não apenas de explica-las. Limitar, portanto, o alcance do art. 61 apenas aos casos em que os beneficiários dos pagamentos não fossem identificados extrapolaria a mera interpretação da norma diante dos fatos para configurar, ao final, uma verdadeira negativa de aplicação da lei em sua inteireza.

É nesse sentido que se entende que restrições interpretativas desta magnitude isto é, com tamanho grau de abstração e sem a indicação expressa de outros dispositivos legais no sistema que cumpram esse papel limitador só podem ser feitas em sede de controle de constitucionalidade, vedado na instância administrativa.

Em termos fáticos, nenhum contrato de mútuo foi juntado ao processo e os que foram, não cumprem as formalidades básicas para serem considerados oponíveis ao fisco. A contribuinte alega a existência destas operações de mútuo na tentativa de justificar a vultosa movimentação financeira a débito e a crédito de suas contas bancárias. No entanto, para que a existência de mútuos seja capaz de justificar a origem e natureza de depósitos/créditos bancários, algumas formalidades mínimas devem ser comprovadas.

Trata-se de matéria atinente ao ônus probatório, imputável à autuada, consoante legislação acima mencionada, do qual não se desincumbiu, embora inúmeras oportunidades lhe tenham sido conferidas. Assim, reposiciona-se a discussão recursal considerando o real fundamento da autuação: uma vez que a recorrente não logrou comprovar a natureza dos pagamentos, foram considerados pagamentos sem causa, conforme impõem os artigos 674 e 675 do Decreto n. 3.000/99.

Com efeito, não se pode considerar devidamente comprovada a causa de pagamentos realizados a terceiros, afastando a tributação do IRRF, sem que o contribuinte tenha apresentado qualquer documento para tal desiderato.

Como não foram comprovadas as operações ou as respectivas causas dos pagamentos, correto o lançamento do imposto de renda na fonte, conforme determina o art. 61 da Lei no 8.981, de 1995.

Intimada a interessada apresentou contrarrazões em que alega inicialmente a ausência de dissídio jurisprudencial, pois os acórdãos paradigmas tratam de situações em que o lançamento foi mantido em razão de, mesmo com a identificação dos beneficiários não foi comprovada a causa, situação que se dissocia totalmente aos acontecimentos fáticos da situação em debate, pois na lide aqui tratada os beneficiários foram devidamente **IDENTIFICADOS**, e as **CAUSAS** foram comprovadas.

Diante disso, resta demonstrado que **não há divergência de interpretação de Lei**, sendo que, na verdade, tem-se as seguintes situações fáticas:

1º - No presente caso, os beneficiários foram identificados e a causa das operações foram comprovadas. Portanto, o lançamento de IRRF foi devidamente cancelado, por ter a Recorrida cumprido as exigências legais;

2º - Nos acórdãos paradigmas, em que pese a identificação dos beneficiários, não foi comprovado a causa. Destarte, entendeu-se pela procedência do lançamento.

Ou seja, os pressupostos fáticos são distintos. Nos paradigmas não foram comprovadas as causas, ao passo que no Recorrido foi sim comprovado a causa, de forma expressa.

No mérito sustenta que as operações em comento **NÃO** se tratam de pagamentos sem causa, razão pela qual o r. acórdão deverá ser mantido quanto ao **CANCELAMENTO** do auto de infração neste ponto.

O que precisa se verificar é tão somente se o lançamento foi exonerado apenas pela identificação dos beneficiários, sem comprovação da causa, tal como os paradigmas, ou se a causa também foi comprovada. E neste ponto não resta nenhuma dúvida de que tanto os beneficiários foram identificados quanto a causa foi comprovada.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE EVARISTO PINTO, Relator.

Recurso especial da Fazenda Nacional - Admissibilidade

Tempestivo o Recurso Especial.

Assim dispõe o RICARF no art. 67 de seu Anexo II acerca do Recurso Especial de divergência:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

§ 4º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de 1ª (primeira) instância por vício na própria decisão, nos termos da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999.

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

§ 6º Na hipótese de que trata o caput, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

§ 7º Na hipótese de apresentação de mais de 2 (dois) paradigmas, serão considerados apenas os 2 (dois) primeiros indicados, descartando-se os demais.

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

§ 10. Quando a cópia do inteiro teor do acórdão ou da ementa for extraída da Internet deve ser impressa diretamente do sítio do CARF ou do Diário Oficial da União.

§ 11. As ementas referidas no § 9º poderão, alternativamente, ser reproduzidas, na sua integralidade, no corpo do recurso, admitindo-se ainda a reprodução parcial da ementa desde que o trecho omitido não altere a interpretação ou o alcance do trecho reproduzido. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 12. Não servirá como paradigma acórdão proferido pelas turmas extraordinárias de julgamento de que trata o art. 23-A, ou que, na data da análise da admissibilidade do recurso especial, contrariar: (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

I - Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

II - decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543- C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil; e (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

III - Súmula ou Resolução do Pleno do CARF, e

IV - decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal que declare inconstitucional tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

§ 13. As alegações e documentos apresentados depois do prazo fixado no caput do art. 68 com vistas a complementar o recurso especial de divergência não serão considerados para fins de verificação de sua admissibilidade.

§ 14. É cabível recurso especial de divergência, previsto no caput, contra decisão que der ou negar provimento a recurso de ofício.

§ 15. Não servirá como paradigma o acórdão que, na data da interposição do recurso, tenha sido reformado na matéria que aproveitaria ao recorrente. (Incluído pela Portaria MF nº 39, de 2016)

[...]

Como já restou assentado pelo Pleno da CSRF¹, “a *divergência jurisprudencial* deve ser comprovada, cabendo a quem recorre demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelham os casos confrontados, com indicação da similitude fática e jurídica entre eles”.

E de acordo com as palavras do Ministro Dias Toffoli², “a *similitude fática* entre os acórdãos paradigma e paragonado é essencial, posto que, incorrente, estar-se-ia a pretender a uniformização de situações fático-jurídicas distintas, finalidade à qual, obviamente, não se presta esta modalidade recursal”.

Trazendo essas considerações para a prática, forçoso concluir que a *divergência jurisprudencial* não se estabelece em matéria de prova, e sim em face da aplicação do Direito, mais precisamente quando os Julgadores possam, a partir do cotejo das decisões (recorrido x paradigma(s)), criar a convicção de que a interpretação dada pelo Colegiado que julgou o *paradigma* de fato reformaria o acórdão recorrido.

No caso concreto, entendo que a divergência se encontra em relação à matéria de prova, mormente quais as provas necessárias para que a causa reste demonstrada. Note-se a premissa do acórdão recorrido:

72. Diante do racional técnico apresentado no item anterior e do vasto conjunto probatório exibido pela ora Recorrente para contrapor a exigência fiscal, a proposta de diligência visava, na busca da verdade real, confirmar se essas três hipóteses restaram materializadas no plano dos fatos de forma a justificar ou não a manutenção da exigência do IRRF à alíquota de 35%, no todo ou em parte. Isso porque, havia fortes indícios de que as operações **não configuram pagamento sem causa ou a beneficiários não identificados**.

(...)

79. **Conforme demonstrado, comprovado e reconhecido pelas próprias autoridades fiscais** (e-fls. 1251 e Relatório Fiscal), toda a movimentação bancária da ora Recorrente (Original) na verdade pertencia às empresas PALMALI e AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA, inclusive consignando expressamente o montante de mais de R\$ 400 milhões que ingressou nas contas da ORIGINAL e depois retornou às demais empresas no período fiscalizado (e-fls. 1.252). Vide representação gráfica apresentada pela ora Recorrente (e-fls. 7056):

(...)

81. E, para que não restem dúvidas, com relação à parcela do lançamento tributário sobre operações de pagamentos realizados a beneficiários “**não identificados**”, evidencio, seja pelo teor da diligência seja pela verificação dos documentos apresentados pela ora Recorrente (ANEXO V - Memoriais anexados às e-fls. 1775 e ss.), que os beneficiários de tais pagamentos são sim identificados: Palmali, Agroindustrial Irmãos Dalla Costa Sócia Sra. Ivana e terceiros. E as causas são: empréstimos a

¹ CSRF. Pleno. Acórdão n. 9900-00.149. Sessão de 08/12/2009.

² EMB. DIV. NOS BEM. DECL. NO AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 915.341/DF. Sessão de 04/05/2018.

terceiros, situações em que se comprova o envio e retorno da receita via extratos bancários, ou tratam de remessa a empresas AGROINDUSTRIAL ou PALMALI.

(...)

84. Por esta razão, não pode a autoridade fiscal e/ou julgadora deixar de considerar as operações devidamente comprovadas mediante extratos bancários motivados pela alegação de que “*não encontrou contrato de mútuo ou qualquer outro documento equivalente*”, porquanto comprovado que a operação efetivamente existiu.

(...)

91. Conforme consta dos instrumentos de defesa da contribuinte, foram apresentadas as causas para as movimentações bancárias, inclusive relacionadas com a própria atividade empresarial e não há dúvidas acerca da ocorrência das operações (efetivo pagamento aos beneficiários identificados).

Em outros termos, o voto condutor do acórdão recorrido indica que os documentos constantes nos autos comprovam o beneficiário e a causa dos pagamentos contestados.

De outro lado, os acórdãos recorridos indicam ausência de causa:

1301002.618 É incontroverso, já que admitido pelos recorrentes, que os instrumentos contratuais, as notas fiscais, a escrita contábil e as declarações (DIPJ, DCTF, Dacon, DIRF etc) apresentadas à Receita Federal pela Engevix Engenharia S/A contêm dados falsos. Trazem informações de despesas que se afastam da verdade, mas que ainda assim foram utilizadas para reduzir o lucro tributável. O fato, contrário aos interesses da recorrente, foi admitido em três momentos distintos. Foi admitido na fase de fiscalização, em resposta às reiteradas intimações da autoridade fiscal (conforme consta do TVF); e foi admitido tanto na impugnação, quanto no recurso. A admissão desse fato equivale a uma confissão. Logo, o exame que envolve a glosa das despesas com serviços poderia parar aqui. Entretanto, não é ocioso destacar que a Fiscalização não intimou apenas a Engevix Engenharia S/A. Foram também intimadas as	2202002.804 Nas duas primeiras situações, deve o fisco comprovar a ocorrência do pagamento, uma vez que o fato gerador decorre justamente pela percepção desses valores pelos beneficiários, o que pode ser feito por meio dos registros na contabilidade da própria empresa. Na hipótese “c”, compete ao fisco provar os benefícios indiretos recebidos. Trata de tributação exclusiva na fonte, em que a pessoa jurídica que realizou o pagamento irregular é o sujeito passivo da obrigação tributária. No caso dos autos, os beneficiários do pagamento foi identificado, porém a contribuinte não conseguiu comprovar a efetividade da operação registrada em sua contabilidade que teria dado causa ao referido pagamento. Quando há controvérsia jurídica em que é necessário recorrer a um meio de prova que se refira a informações financeiras, é indispensável a presença da linguagem
--	---

supostas prestadoras dos serviços. Pedia a Fiscalização que as empresas comprovassem as atividades desenvolvidas em favor da recorrente. Todavia, de nenhuma delas obteve resposta capaz de demonstrar a existência dos serviços. O TVF relata que, entre as empresas supostamente prestadoras de serviços, algumas não tinham existência de fato; outra tinha como sócios pessoas sem capacidade econômica para tanto, além de a própria empresa não dispor de equipamentos para realizar os serviços para os quais supostamente havia sido contratada (Trevo S Terraplenagem e Ltda.); outras ainda tinham por sócios pessoas com claro envolvimento em práticas de ilícitos penais apurados no bojo da chamada operação Lava Jato, como José Dirceu de Oliveira e Silva (JD Assessoria e Consultoria Ltda.), Paulo Roberto da Costa (Costa Global Consultoria e Participações Ltda.), Alberto Youssef (Empreiteira Rigidez e M.O. Consultoria Comercial e Laudos Estatísticos), Adir Assad (Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda.). Os três últimos, inclusive, em acordo de cooperação, confessaram a prática de recebimento e repasse de propinas. Os recorrentes sustentam que houve prestação de serviços, embora admitam que tais serviços não sejam exatamente os consignados nos contratos e nas notas fiscais. Por isso, defendem que a despesa não poderia ter sido glosada integralmente, como fez o Fisco, mas apenas em parte. A manutenção parcial das despesas, como querem os recorrentes, dependeria da apresentação de prova documental, o que não ocorreu. Note-se que, até mesmo para determinar uma perícia, seria necessário que se apresentassem documentos, o que, repita-se, não ocorreu no caso concreto.	contábil. É esse o motivo da forte vinculação do Direito com a Contabilidade, pois mediante instrumentos e procedimentos contábeis se registram as operações financeiras de uma entidade.
---	--

Portanto, por se tratar de divergência em relação aos fatos, entendo não estarem demonstrados os requisitos para o manejo do Especial, razão pelo qual não o conheço.

Recurso especial da Fazenda - Mérito

Caso vencido em relação ao conhecimento, no mérito, entendo não assistir razão à Recorrente. Na hipótese, o acórdão recorrido adotou a premissa fática de que restaram comprovados o beneficiário e a causa da operação. Assim, em que pese o inconformismo da Recorrente, não cabe a aplicação do art. 61 da Lei 8.981/95:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, 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 a 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.

Mais uma vez, foi fundamental a premissa do acórdão recorrido de que houve causa e identificação do beneficiário, de modo que afastar a conclusão do acórdão recorrido demandaria análise das provas carreadas aos autos, o que foge ao escopo do recurso especial.

Trago aqui trecho do Acórdão de Recurso Voluntário e de Ofício, no qual consta que há identificação dos beneficiários e da causa:

90. No presente caso, é evidente que a fiscalização detinha a informação sobre quais pessoas (físicas e jurídicas) receberam os valores da empresa autuada e, portanto, tinha meios para averiguar se os receptores declararam corretamente tais pagamentos e se os valores foram oferecidos à tributação, atuando eventual omissão de receitas.

91. Conforme consta dos instrumentos de defesa da contribuinte, foram apresentadas as causas para as movimentações bancárias, inclusive relacionadas com a própria atividade empresarial e não há dúvidas acerca da ocorrência das operações (efetivo pagamento aos beneficiários identificados).

Todavia, a partir do conhecimento do Recurso da Fazenda Nacional, no qual fui voto vencido, se torna relevante discutir a necessidade de uma análise mais detalhada do artigo 61 da Lei n. 8.981/95:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, 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 a 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.

Como se observa o caput do referido artigo dispõe sobre a incidência do imposto de renda na fonte para o pagamento de beneficiários não identificados.

Tal artigo tem a sua razão de ser, uma vez que diante da falta de identificação dos beneficiários, não há como as autoridades administrativas sequer analisarem se tais valores foram devidamente tributados pelos seus beneficiários. Desse modo, a única forma de se alcançar a tributação de tais valores se dá na fonte pagadora.

Ainda que o parágrafo primeiro do referido dispositivo legal disponha sobre a incidência de tal imposto de renda na fonte quando não for comprovada a operação ou a sua causa, entendo que houve causa, ainda que ela seja ilícita.

Como decorrência, manifesto aqui a minha divergência no sentido de não incidência do imposto de renda exclusivo na fonte no presente caso.

Ainda que tenha sido vencido com relação à questão da incidência do IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificado ou pagamento sem causa, ressalto aqui meu posicionamento de qual tributação deve ser aplicada de forma sistemática com a tributação dos beneficiários, que costumeiramente têm sido autuados a título de IRPF pelas autoridades fiscais.

Nesse sentido, verifica-se que no presente caso que está sendo cobrado o Imposto de Renda na Fonte sobre os valores pagos a beneficiários identificados, na medida em que se trata de pagamento sem causa. Tal entendimento já foi consubstanciado em diversos outros Acórdãos do CARF (a título de exemplo, nos Acórdãos n. 9101-003.341, 1302-002.087, 1301-003.019, 1301-002.618).

Assim, o CARF vem aplicando o tratamento tributário previsto no artigo 61 da Lei n. 8.981/95 sobre os pagamentos feitos pelas construtoras às prestadoras de serviço, tal qual a pessoa jurídica da qual o Recorrente é titular.

Como resultado da aplicação do referido dispositivo, os julgados decidiram que a tributação da renda deve ser feita exclusivamente no âmbito da pessoa jurídica, que é a fonte pagadora, ou seja, a decisão optou por aplicar uma tributação mais alta, tanto em termos de

alíquota nominal mais alta quanto em termos de impossibilidade de nenhuma dedução dos rendimentos.

Vale destacar que na seara da pessoa física, o artigo 47 da Lei n. 7.713/88 dispõe que os rendimentos ou ganhos de capital pagos a beneficiários não identificados são tributados exclusivamente na fonte, "in verbis":

Art. 47. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta por cento, todo rendimento real ou ganho de capital pago a beneficiário não identificado.

Como decorrência lógica do referido dispositivo legal, fica claro que sabendo-se que houve a tributação do rendimento segundo o artigo 61 da Lei n. 8.981/95 (tributação exclusivamente na fonte), não há que se falar em nova tributação de tal rendimento na pessoa física.

A eventual nova tributação de uma renda, que tinha sido sujeita a uma tributação exclusiva na fonte, configura um "bis in idem", uma vez que se está tributando novamente uma renda sujeita à tributação exclusiva na fonte. Não há como interpretar tal tributação de uma maneira não sistemática, caso contrário estar-se-ia transformando uma tributação exclusiva na fonte em tributação retida na fonte por antecipação.

A interpretação da tributação da renda de forma segregada implica o descumprimento claro do texto legal do artigo 61 da Lei n. 8.981/95 e do artigo 47 da Lei n. 7.713/88.

Destaque-se, ainda, que se fosse analisada uma potencial antinomia entre o artigo 61 da Lei n. 8.981/95 e os artigos 2º e 3º da Lei n. 7.713/88, merece ser citado o artigo 2º, §1º, da Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (Decreto-lei n. 4.657/42), pelo qual se estabelece que "a lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior".

Logo, considerando que o artigo 61 da Lei n. 8.981/95 é posterior aos artigos 2º e 3º da Lei n. 7.713/88, no caso de antinomia, deve valer a tributação exclusiva na fonte prevista no artigo 61 da Lei n. 8.981/95.

Recorrendo-se, mais uma vez, à Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro, verifica-se que o artigo 2º, §2º, da referida lei prevê que lei nova que estabeleça disposições especiais não revoga nem modifica a lei anterior, ou seja, a regra do artigo 61 da Lei n. 8.981/95 (que estabelece a tributação exclusiva na fonte) deve ser aplicável ao caso concreto por ser mais específica que a regra dos artigos 2º e 3º da Lei n. 7.713/88.

E se conhecido, voto por negar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)

ALEXANDRE EVARISTO PINTO - Relator

Voto Vencedor

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

A presente exigência diz respeito a IRRF incidente sobre: *a) Pagamentos sem causa feitas para pessoas ligadas no valor de R\$ 96.585.635,70 (Anexo V do TVF – e-fls. 1.279/1.285); b) Pagamentos sem causa a terceiros no valor de R\$ 11.521.471,43 (Anexo VI do TVF – e-fls. 1.286/1.288); c) Pagamentos a beneficiários não identificados no valor de R\$ 9.977.399,52 (Anexo IV do TVF – e-fls. 1.275/1.278).*

O Termo de Verificação Fiscal às e-fls. 1228/1259 refere outras infrações identificadas na apuração dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento, mas tais exigências não foram formalizadas nestes autos, e sim no processo administrativo nº 10950.723642/2016-71, submetido a este Colegiado na sessão de julgamento de 11 de março de 2022, na qual se decidiu, no Acórdão nº 9101-006.041: *(i) por unanimidade de votos, quanto à matéria “nulidade do lançamento por vício formal”. Votaram pelas conclusões as conselheiras Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano e Andréa Duek Simantob; e (ii) por maioria de votos, quanto à matéria “multa qualificada”, vencido o conselheiro Alexandre Evaristo Pinto (relator).* Esta Conselheira manifestou intenção de apresentar declaração de voto, quanto ao conhecimento, e foi designada redatora do voto vencedor.

Quanto aos pagamentos analisados pela autoridade lançadora, estão descritos no Termo de Verificação Fiscal os questionamentos acerca de: *i) destinação de TEDs, DOCs e transferências feitas a partir de conta Bradesco, supostamente destinadas às empresas ligadas PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA, mas não contabilizados por aquelas empresas; ii) TEDs enviadas para a sócia IVANA DALLA COSTA; iii) beneficiários de pagamentos relacionados no Anexo VI de Termo de Intimação no valor de R\$ 17.291.986,54; iv) beneficiários de pagamentos relacionados no Anexo VII daquele Termo, no valor de R\$ 809.535,53; e v) beneficiários de cheques sacados contra contas bancárias da autuada e relacionados no Anexo VIII daquele Termo, no valor de R\$ 4.618.257,34.*

Assim intimada a comprovar os beneficiários e a causa destes pagamentos, ou apenas a causa na hipótese em que os beneficiários já constavam no histórico dos extratos bancários, a Contribuinte apresentou documentos que foram analisados pela autoridade fiscal, com a correspondente demonstração dos pagamentos considerados comprovados, restando *sem comprovação do beneficiário ou da causa, pagamentos, cheques e transferências que totalizaram R\$ 118.084.506,65, relacionados nos Anexos IV, V e VI, observando-se que: i) pagamentos no total de R\$ 9.977.399,52 não apresentam nem mesmo indicação do beneficiário (Anexo IV); ii) transferências de R\$ 96.585.635,70 referidos como transferidos a empresa ou pessoas ligadas não foram contabilizados nas empresas destinatárias ou não foram declaradas pelas pessoas supostamente beneficiárias (Anexo V); e iii) pagamentos a beneficiários supostamente identificados nos históricos dos lançamentos constantes dos extratos, no total de R\$ 11.521.471,43, não possuem causa que os justifique (Anexo VI).*

Os pagamentos foram verificados entre 2012 e 2014, houve imputação de multa qualificada e de responsabilidade tributária a *Palmali Industrial de Alimentos Ltda.; Agroindustrial Irmãos Dalla Costa Ltda.; Thiago Dalla Costa; Ivana Dalla Costa; Ivo Antônio Dalla Costa; Marcelo Dalla Costa; e Maurício Dalla Costa.*

A autoridade julgadora de 1ª instância consignou que todos autuados impugnaram integralmente a exigência, e decidiu afastar apenas *as sujeições passivas solidárias atribuídas a*

Thiago Dalla Costa, Ivana Dalla Costa, Ivo Antônio Dalla Costa, Marcelo Dalla Costa e Maurício Dalla Costa, sendo que tal decisão foi submetida a reexame necessário.

Todos os autuados também apresentaram recursos voluntários, inclusive aqueles beneficiados pela decisão de 1ª instância, que defenderam a manutenção da decisão recorrida. O Colegiado *a quo*, depois de converter o julgamento em diligência por meio da Resolução nº 1201-00.633, cancelou integralmente a exigência e negou provimento ao recurso de ofício.

A PGFN opôs embargos de declaração apontando que *o voto proferido no acórdão embargado teria incorrido em omissão porque, em relação a determinados pagamentos listados em seu recurso, tanto o Relatório Fiscal produzido em decorrência da diligência quanto o voto condutor do acórdão ora embargado, nada teriam dito*. Em exame de admissibilidade, o Presidente do Colegiado *a quo* sintetizou os fundamentos do voto condutor do acórdão embargado e concluiu:

Assim, a decisão recorrida trouxe manifestação expressa e fundamentada sobre a questão colocada pela Embargante. A relatora se apoiou em todas as provas constantes dos autos, e posteriormente trazidas pelas partes, seja espontaneamente, seja a pedido da turma. E se manifestou expressamente, e particularmente, sobre o resultado da diligência em relação a todas as rubricas que compuseram o valor total que serviu de base de cálculo do IRRF sobre pagamentos a terceiros. Analisou os comandos legais que impõe a tributação e promoveu a subsunção dos fatos à norma.

Concluiu, em texto claro e coerente, que, no caso, não se encontravam presentes os pressupostos fáticos objetivados na norma e, assim, a incidência não se sustentava nos próprios fatos.

Diante disso, não existe a alegada omissão, sem embargo da contrariedade da Embargante em relação ao seu pedido.

A PGFN interpôs recurso especial que teve parcial seguimento, apenas em relação ao que designou “*Tema 3: - Do pagamento a beneficiário não identificado – necessidade de comprovação da causa*”, acerca do qual reconheceu-se a demonstração do dissídio jurisprudencial em face dos paradigmas nº 1301-002.618 e 2202-002.804, decisão esta mantida em sede de agravo. Importante ter em conta que nas outras duas matérias sem seguimento a PGFN pretendia discutir, especificamente: i) pagamentos que não teriam causa, porque não provados os mútuos alegados para justificar as transferências em favor de pessoas ligadas (Palmalli, Agroindustrial Irmãos Dalla Costa e Ivana Dalla Costa) e das empresas Brassul Construções Civis Ltda e Farinella Comércio e Trans.; e ii) pagamentos sem causa destinados a terceiros para os quais não foi apresentado qualquer documento de comprovação da causa, antes prequestionados em sede de embargos de declaração, e referidos nos quatro últimos itens da acusação fiscal ao relacionar os pagamentos integrantes do Anexo VI.

O I. Relator, por sua vez, nega conhecimento ao recurso fazendário sob o entendimento de que nenhum dos dois paradigmas se presta a caracterizar o dissídio jurisprudencial.

No recurso especial da PGFN, o mencionado “Tema 3” está referido como item C e assim expresso:

C – Do pagamento a beneficiário não identificado – necessidade de comprovação da causa

Com relação ao lançamento de IRRF incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados, o colegiado ora recorrido manifestou-se no sentido de que havendo identificação do beneficiário, não há que se perquirir a causa do pagamento, ou seja,

uma vez identificado o beneficiário e ocorrência da operação, não há que se falar em incidência do IRRF.

Observe-se o seguinte trecho do voto condutor do julgado:

“60. A partir da leitura dos dispositivos acima, especificamente o artigo 61 da Lei nº 9.891/1995, verifica-se que existem duas hipóteses para a cobrança de IRRF: (i) pagamentos a beneficiários não identificados (caput) e (ii) pagamentos cuja operação ou causa não for comprovada (prevista pelo §1º).

61. Da leitura dos dispositivos supra, conclui-se que cabe ao contribuinte, e não às autoridades fiscais, o ônus de comprovar/identificar os beneficiários e a ocorrência da operação ou causa dos pagamentos.

62. Caso a escrituração contábil e fiscal não permita a identificação dos beneficiários e o sujeito passivo não seja capaz de identificá-los, aplica-se o disposto no caput do artigo 61 da Lei nº 8.981/1995.

63. Nessa hipótese, o Fisco deve demonstrar que o contribuinte se recusou a identificar os beneficiários, ou ainda, que os beneficiários não são idôneos, como é o caso de receptoras que sejam empresas de fachada (o que não se verifica in casu).

64. De outra parte, na hipótese de os pagamentos serem efetuados para terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, deve-se averiguar a causa ou a efetiva ocorrência da operação, conforme disposto no artigo 61, §1º, da Lei nº 9.891/95.

65. Note-se que, a comprovação da causa ou operação dos pagamentos prevista nessa hipótese, não possui as mesmas exigências da comprovação de necessidade no caso de glosa de despesas (artigo 299, do RIR2). Não se pode confundir a não comprovação dos requisitos para fins de dedução dos dispêndios (causa para glosa) com a inoccorrência de causa ou da operação em si. **Uma vez identificado o beneficiário e demonstrada a ocorrência da operação (efetivo pagamento), não há que se falar em incidência do IR-Fonte nos termos do artigo 61, da Lei nº 8.981/1995.**

[...]

68. Importante salientar que, a inaplicabilidade da tributação de IRRF nesse caso não significa deixar de tributar esses valores. Diante da constatação desses pagamentos, deve a fiscalização averiguar se os receptores declararam corretamente tais pagamentos e se os valores foram oferecidos à tributação, autuando eventual omissão de receitas.

69. Como não houve averiguação no curso da fiscalização quanto à eventual inidoneidade dos beneficiários, considero a questão incontroversa. Assim sendo, **a douta SRFB teve plenas condições de fiscalizar e apurar eventual omissão de receitas por parte dos beneficiários. No mais, a autuação de IRRF não pode servir como instrumento para suprir eventual ocorrência de decadência relativa à cobrança de receitas omitidas pelos beneficiários.** (destaques acrescidos)

[...] (destaques do original)

Diversamente das matérias precedentes, que não tiveram seguimento, nas quais a PGFN traz indicação de quais pagamentos estariam alcançados pela divergência jurisprudencial, neste tópico o dissídio é referido apenas em razão dos fundamentos preliminares do voto condutor do acórdão recorrido. Veja-se como foram estruturados os temas precedentes:

A - Do pagamento sem causa – devida caracterização do mútuo.

[...]

Na hipótese em análise, consta que o maior volume de pagamentos sem causa foi representado por transferências supostamente destinadas a empresas ou pessoas ligadas.

O contribuinte em suas razões recursais sustenta que tais operações se tratam de devoluções de recursos que eram das empresas consideradas ligadas, no caso a Palmali, a Agroindustrial Irmãos Dalla Costa e também a sócia Ivana Dalla Costa, sem apresentar, contudo, qualquer documento comprobatório da existência de contrato de mútuo ou assemelhado entre as partes.

[...]

A observância das formalidades nos contratos de mútuo também foi ignorada pelo colegiado recorrido em relação aos pagamentos feitos às empresas BRASSUL CONSTRUÇÕES CIVIS LTDA. e FARINELLA COMÉRCIO E TRANS.

[...]

B – Do pagamento sem causa a terceiros – inexistência de documentos

Conforme prequestionado em sede de Embargos de Declaração, para alguns pagamentos sem causa destinados a terceiros, o contribuinte sequer apresentou qualquer documento tendente a comprovar sua causa. São eles:

- Transferências no dia 29/04/2013, que aponta como destinatário Bio-Tee Sul América, no valor de R\$ 760.000,00.

- Transferências feitas entre os meses de junho e dezembro de 2014, que apontam como destinatária a empresa Athos Gestão e Serviços Ltda. Foram 24 transferências no valor total de R\$ 284.000,00.

- Transferências no dia 04/12/2014, que aponta como destinatário Infiniti Importadora de Veículos, no valor de R\$ 350.194,78.

- Diversos outros pagamentos, num total de 78 lançamentos a débito, no valor total de R\$ 1.889.787,06, para diversos beneficiários, cuja causa também não foi comprovada.

Considerando estes aspectos precedentes, embora a PGFN não especifique no terceiro tema quais pagamentos teriam sido considerados comprovados em dissonância com os paradigmas indicados, é razoável concluir que a PGFN também se refere a eles neste terceiro ponto, embora selecionando, do voto condutor do recorrido, para demonstração do dissídio refere, os *pressupostos teóricos* que seriam adotados nas análises subsequentes. Isto é o que consta dos parágrafos imediatamente anterior e posterior aos transcritos pela Recorrente:

Dos Pressupostos para a Aplicação do Artigo 61 da Lei nº 8.981/1995

59. A autuação tem como objeto a exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte, que é regulamentado pelos artigos 674 e 675 do Decreto nº 3000/1999 (RIR/99) e artigo 61 da Lei nº 9.891/1995, verbis:

[...]

70. A partir desses pressupostos teóricos, passo a analisar as circunstâncias fáticas do caso.

É possível concluir, assim, que a PGFN demonstrou não só formalmente a divergência, mas também materialmente em relação aos pagamentos referidos nos dois primeiros temas, para os quais também alegou a falta de comprovação da causa, embora com argumentos específicos de cada operação, o que inclusive dificultou a caracterização do dissídio no âmbito da interpretação da legislação tributária de regência. Já neste terceiro tema, a PGFN referiu especificamente a fundamentação que, em seu entendimento, teria resultado na exoneração das exigências de IRRF apesar de não comprovada a causa do pagamento.

No exame de admissibilidade, a argumentação fazendária foi analisada a partir de parte dos pagamentos que, no entender da PGFN, não teriam causa comprovada – no caso, especificamente, os pagamentos vinculados a mútuos -, como se vê abaixo:

O ac. recorrido decidiu que o mais relevante é identificar o pagamento a determinado beneficiário e a que título se deu esse pagamento (identificação da operação – pagamentos relacionados a atividade da empresa) **não havendo que se falar em comprovar a causa do pagamento** com se houvesse aqui a se enfrentar os requisitos exigidos de usualidade e normalidade inerente a glosa de despesas.

Ou seja, o ac. recorrido, por taxar tal conceito (pagamento sem causa) de muito subjetivo, praticamente limita a sua aplicabilidade prática e seu alcance, uma vez identificada a operação (no caso, mútuos), além do que defende o entendimento de que uma vez identificado o pagamento e o beneficiário, afasta-se o IRRF e a autoridade fiscal tem o ônus³ de diligenciar junto aos beneficiários e apurar eventual omissão de receitas por parte desses beneficiários.

Confira-se trechos do ac. recorrido que embasa o acima colocado:

[...] 74. Diante do teor da diligência, não há quaisquer dúvidas de que a exigência está recaindo sobre circunstâncias fático-probatórias que envolvem pagamentos para BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS. E, assim sendo, a potencial motivação para manutenção da exigência do IRRF à alíquota de 35% é, exclusivamente, **a ocorrência de pagamento sem causa**.

75. **Conforme delineado no item anterior, reforço que a suposta inexistência de causa comporta alto grau de subjetividade** e é alvo construções mirabolantes por parte das autoridades fiscais a partir de pressupostos não razoáveis, desproporcionais e que extrapolam as próprias disposições legais. **Logo, tal critério não pode, por si só e em vista da existência dos beneficiários, legitimar a exigência do IRRF à alíquota de 35% quando demonstrada a efetiva ocorrência da operação.**

76. É reiterada a intenção das autoridades fiscais e da autoridade diligenciante de tentar “salvar” a presente autuação calcadas na ausência de comprovação formal da existência de contratos mútuos (e.g. sócia Ivana), contratos registrados em cartório (e.g. Brassul), dentre outras exigências que sequer têm amparo legal. E, diante do não atendimento de tais reivindicações, consideram não ter causa o pagamento.

77. Dito isso, pergunto: O pagamento ocorreu? Sim. Sabe-se em favor de quem? Sim. Dada a atividade empresarial realizada pela ora Recorrente os esclarecimentos e provas apresentadas são suficientes para demonstrar o que motivou a ocorrência da operação (a que título pagou)? Sim. A lei traz exigências de caráter probatório para fins de considerar determinada operação como sem causa? Não. Documento nato-digital

78. É certo que, o julgador não pode condicionar a verificação da necessidade de determinado dispêndio à luz das regras de dedutibilidade de despesa para fins de considerar ou não determinado pagamento como sem causa. **Dito de outra forma, diante da ocorrência da operação, leia-se efetiva causa do pagamento, pouco importa se o pagamento é necessário para o exercício da atividade empresarial.**[...] (Destacou-se).

De outra banda, em sentido diametralmente oposto, os paradigmas exigem a presença de 2(dois) pressupostos de forma cumulativas: para se afastar a tributação do IRRF **deve-se identificar o beneficiário, bem assim a causa do pagamento** através de documentação hábil e idônea, **sem fazer qualquer reparo na extensão e alcance desse conceito**. No caso específico do paradigma 2, entendeu-se que diante da identificação do beneficiário do pagamento - mesmo diante da arguição de nulidade por parte do contribuinte - há que se manter o lançamento de IRRF **quando a causa da operação também não foi comprovada.** (destaques do original)

³ "68. Importante salientar que, a inaplicabilidade da tributação de IRRF nesse caso não significa deixar de tributar esses valores. Diante da constatação desses pagamentos, deve a fiscalização averiguar se os receptores declararam corretamente tais pagamentos e se os valores foram oferecidos à tributação, autuando eventual omissão de receitas."

O I. Relator, por sua vez, para concluir pela dessemelhança entre os casos comparados, avança em argumentos subseqüentes do voto condutor do acórdão recorrido, correspondentes aos mútuos com pessoas ligadas, quais sejam:

[...]

81. E, para que não restem dúvidas, com relação à parcela do lançamento tributário sobre operações de pagamentos realizados a beneficiários “**não identificados**”, evidencio, seja pelo teor da diligência seja pela verificação dos documentos apresentados pela ora Recorrente (ANEXO V - Memoriais anexados às e-fls. 1775 e ss.), que os beneficiários de tais pagamentos são sim identificados: Palmali, Agroindustrial Irmãos Dalla Costa Sócia Sra. Ivana e terceiros. E as causas são: empréstimos a terceiros, situações em que se comprova o envio e retorno da receita via extratos bancários, ou tratam de remessa a empresas AGROINDUSTRIAL ou PALMALI.

(...)

87. Por fim, o lançamento tributário de IRRF também se deu sobre alguns pagamentos a beneficiários devidamente identificados (terceiros), mas que segundo o entendimento das autoridades autuante e diligenciante não tiveram justificativa e/ou foram instruídos por documentação insatisfatória (e-fls. 1246; 1.248 e Relatório de Diligência), remontando o valor de R\$ 11.521.471,43.

88. Há demonstrações de que estes pagamentos efetuados em favor de terceiros (pagamentos à Brassul e seguintes constantes do Relatório de Diligência) estão relacionados à atividade da empresa e possuem causa legítima (efetivas despesas), conforme se comprova pelos documentos e comprovantes do ANEXO IV dos Memoriais (e-fls. 1775 e ss.). Cite-se, exemplificativamente, a aquisição de veículos para a empresa, o pagamento de combustível utilizado pela aeronave da empresa em sua atividade, pagamento de advogado e empresas de gestão para seu assessoramento, dentre outros.

No voto condutor do acórdão recorrido, estes excertos se referem à análise de “Remessas entre a Original, Palmali e Agroindustrial Irmãos Dalla Costa”, ao passo que as referências expressas no exame de admissibilidade têm em conta a apreciação de outro grupo de pagamentos cujas razões de defesa foram examinadas em sede de diligência, da qual resultaram esclarecimentos que, no entender do voto condutor do acórdão recorrido, confirmariam *a linha argumentativa e probatória apresentada pela ora Recorrente*.

Já os sujeitos passivos, em contrarrazões aduzem que, considerando as referências do exame de admissibilidade, a matéria admitida somente guardaria correspondência com as *operações no montante de R\$ 9.977.399,52*, tratadas no Anexo IV do Termo de Verificação Fiscal.

Assim delineadas estas especificidades da matéria que teve seguimento em exame de admissibilidade, cabe primeiramente analisar as premissas lá confrontadas entre os acórdãos comparados.

A PGFN aponta que o *colegiado ora recorrido manifestou-se no sentido de que havendo identificação do beneficiário, não há que se perquirir a causa do pagamento, ou seja, uma vez identificado o beneficiário e ocorrência da operação, não há que se falar em incidência do IRRF*. De fato, esta premissa está posta nos excertos transcritos no recurso especial e reproduzidos ao norte, na medida em que o voto condutor do acórdão recorrido coloca fora de dúvida, apenas, a incidência do art. 61 da Lei nº 8.981/95 quando não identificado o beneficiário. Nos termos antes transcritos, se o beneficiário é identificado, a exigência do IRRF somente é possível se a Fiscalização demonstrar que os *beneficiários não são idôneos, como é o caso de receptoras que sejam empresas de fachada*. Uma vez provado o pagamento – e veja-se que

“pagamento” é conceito ali equiparado a “operação” - e o beneficiário, a incidência deveria ser determinada em face deste beneficiário, apurando se *os receptores declararam corretamente tais pagamentos e se os valores foram oferecidos à tributação*.

Do paradigma nº 1301-002.618, a PGFN destaca a pretensão do sujeito passivo lá autuado de afastar a exigência de IRRF quando identificados os beneficiários dos pagamentos, e o voto condutor no sentido de que a inaplicabilidade do art. 674 do RIR/99 (cuja matriz legal é o art. 61 da Lei nº 8.981/95) *reclama a presença concomitante de duas condições: 1) o pagamento sem causa, e 2) a não identificação do beneficiário*, inclusive porque o próprio dispositivo refere pagamentos a sócio, acionista ou titular, mas ainda assim prevê a incidência do IRRF *se a causa do pagamento for desconhecida*. Nestes termos, diante da alegação do sujeito passivo de que os beneficiários estavam identificados, o outro Colegiado do CARF firmou que tal era insuficiente para afastar a exigência de IRRF, devendo também ser provada a causa da operação.

É certo que o paradigma teve em conta pagamentos escriturados como vinculados a notas fiscais de prestação de serviço, e a autoridade lançadora identificou *que, entre as empresas supostamente prestadoras de serviços, algumas não tinham existência de fato; outra tinha como sócios pessoas sem capacidade econômica para tanto, além de a própria empresa não dispor de equipamentos para realizar os serviços para os quais supostamente havia sido contratada (Trevo S Terraplenagem e Ltda.); outras ainda tinham por sócios pessoas com claro envolvimento em práticas de ilícitos penais apurados no bojo da chamada operação Lava Jato, como José Dirceu de Oliveira e Silva (JD Assessoria e Consultoria Ltda.), Paulo Roberto da Costa (Costa Global Consultoria e Participações Ltda.), Alberto Youssef (Empreiteira Rigidez e M.O. Consultoria Comercial e Laudos Estatísticos), Adir Assad (Soterra Terraplenagem e Locação de Equipamentos Ltda.). Os três últimos, inclusive, em acordo de cooperação, confessaram a prática de recebimento e repasse de propinas*.

No presente caso, de outro lado, há circunstâncias diversas, dentre as quais algumas com beneficiários supostamente identificados desde o registro inicial dos pagamentos. Contudo, no paradigma, o sujeito passivo lá autuado reconheceu que os beneficiários dos pagamentos estavam identificados, razão pela qual não teve qualquer relevo como esta identificação se deu, dirigindo sua objeção à exigência de comprovação da causa das operações. Sob esta ótica, portanto, há similitude suficiente para caracterização do dissídio jurisprudencial suscitado pela PGFN.

Quanto ao paradigma nº 2202-002.804, a PGFN também destaca o fato de, diante da identificação dos beneficiários dos pagamentos pela fiscalização, o sujeito passivo arguir a nulidade do lançamento do IRRF, ao que o outro Colegiado do CARF respondeu: *a contribuinte não conseguiu comprovar a efetividade da operação registrada em sua contabilidade que teria dado causa ao referido pagamento*. No caso, a pessoa jurídica autuada havia suprido o caixa com diversos cheques escriturados como sacados de suas contas bancárias mas, em razão de informações prestadas pelas instituições financeiras, a autoridade fiscal teria apurado *que vários deles foram emitidos nominalmente a diversas pessoas que não têm relação gerencial ou administrativa com a fiscalizada*. Assim, identificados os beneficiários, o sujeito passivo entendeu incabível a exigência do IRRF, mas esta argumentação foi rejeitada pelo outro Colegiado do CARF. Vê-se, portanto, que também aqui está demonstrada a divergência jurisprudencial acerca da necessidade de comprovação, pelo sujeito passivo, da causa do pagamento, quando a autoridade fiscal, apesar de identificar o beneficiário, promove a exigência do IRRF com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Resta demonstrado, assim, que o dissídio jurisprudencial se estabelece entre as premissas do acórdão recorrido e a interpretação firmada, acerca do mesmo dispositivo legal, na análise dos fatos examinados dos acórdãos paradigmas. No entender desta Relatora, esta evidenciação é suficiente para conhecimento do recurso especial na matéria admitida, inclusive porque não cabe o refazimento da análise probatória nesta instância especial, mas apenas a definição da interpretação da legislação tributária que deve prevalecer nesse labor.

De toda a sorte, vale registrar aqui, a evidenciação da utilidade recursal, a partir da demonstração de que o Colegiado *a quo* efetivamente afastou exigências de IRRF relativamente a pagamentos cuja causa não foi comprovada, inclusive porque o I. Relator também se dirige nesta linha para concluir que a premissa que a PGFN pretende ver reformada não foi aplicada no acórdão recorrido. Neste sentido, importa recordar que, como inicialmente referido, a PGFN demonstrou nas duas matérias que não tiveram seguimento, a subsistência de pagamentos sem causa comprovada. Apenas por isso a utilidade recursal resta minimamente evidenciada na medida em que o Colegiado *a quo* exonerou integralmente a exigência, e há demonstração de pagamentos para os quais não foi apresentada qualquer prova da causa.

Esclareça-se que a negativa de seguimento ao recurso especial da PGFN em relação àquelas matérias não afasta a possibilidade de os pagamentos a elas vinculados também se vincularem à matéria aqui admitida. Veja-se em relação à matéria “Do pagamento sem causa – Devida Caracterização do Mútuo – Empresa Ligada”, que a alegação era de não ter sido apresentado *qualquer documento comprobatório da existência de contrato de mútuo ou assemelhando entre as partes*, o que também poderia configurar falta de prova da causa *lato sensu*, mas que naquele ponto teve a divergência jurisprudencial suscitada em razão da forma específica pretendida para prova de operações de mútuo, contexto no qual não restou caracterizada a similitude com os casos analisados nos paradigmas. Já em relação à matéria “Do pagamento sem causa a terceiros – Inexistência de Documentos”, trata-se de debate que necessariamente será integrado à divergência admitida, mas apenas porque esta restou caracterizada em face das premissas do acórdão recorrido, que repercutem em todas as análises posteriores. Veja-se que a segunda matéria não teve seguimento de forma autônoma em razão da incompreensão, no exame de admissibilidade, quanto à integração promovida com a rejeição dos embargos da PGFN, no sentido de que *a decisão recorrida trouxe manifestação expressa e fundamentada sobre a questão colocada pela Embargante*, assim entendida como tendo havido apresentação de provas e seu exame, e não como se interpretou ao norte, que a decisão recorrida justificava, em suas premissas, que a causa não precisaria ser provada se o beneficiário e a operação estivessem provados.

Ainda, para melhor detalhar as razões de conhecimento do recurso especial, passa-se ao voto condutor do acórdão recorrido e constata-se que no primeiro grupo de pagamentos para os quais houve alegação da causa, motivando a conversão do julgamento dos recursos voluntários em diligência, a decisão do Colegiado *a quo* foi orientada pela referência final de que a identificação do beneficiário bastaria para afastar a exigência do IRRF. Contudo, antes, houve ressalvas à natureza da prova da causa exigida pela autoridade fiscal em alguns casos. Veja-se:

74. Diante do teor da diligência, não há quaisquer dúvidas de que a exigência está recaindo sobre circunstâncias fático-probatórias que envolvem pagamentos para BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS. E, assim sendo, a potencial motivação para manutenção da exigência do IRRF à alíquota de 35% é, exclusivamente, a ocorrência de pagamento sem causa.

75. Conforme delineado no item anterior, reforço que a suposta inexistência de causa comporta alto grau de subjetividade e é alvo construções mirabolantes por parte das

autoridades fiscais a partir de pressupostos não razoáveis, desproporcionais e que extrapolam as próprias disposições legais. Logo, tal critério não pode, por si só e em vista da existência dos beneficiários, legitimar a exigência do IRRF à alíquota de 35% quando demonstrada a efetiva ocorrência da operação.

76. É reiterada a intenção das autoridades fiscais e da autoridade diligenciante de tentar “salvar” a presente autuação calcadas na ausência de comprovação formal da existência de contratos mútuos (e.g. sócia Ivana), contratos registrados em cartório (e.g. Brassul), dentre outras exigências que sequer têm amparo legal. E, diante do não atendimento de tais reivindicações, consideram não ter causa o pagamento.

77. Dito isso, pergunto: O pagamento ocorreu? Sim. Sabe-se em favor de quem? Sim. Dada a atividade empresarial realizada pela ora Recorrente os esclarecimentos e provas apresentadas são suficientes para demonstrar o que motivou a ocorrência da operação (a que título pagou)? Sim. A lei traz exigências de caráter probatório para fins de considerar determinada operação como sem causa? Não.

78. É certo que, o julgador não pode condicionar a verificação da necessidade de determinado dispêndio à luz das regras de dedutibilidade de despesa para fins de considerar ou não determinado pagamento como sem causa. Dito de outra forma, diante da ocorrência da operação, leia-se efetiva causa do pagamento, pouco importa se o pagamento é necessário para o exercício da atividade empresarial.

O que se nota neste ponto do voto condutor do acórdão recorrido é que as exigências foram infirmadas porque a prova demandada para causa seria excessiva, bastando, no entender do Colegiado *a quo*, a demonstração do que *motivou a ocorrência da operação (a que título pagou)*.

Assim, o dissídio jurisprudencial não alcançaria exigências afastadas sob esta justificativa, vez que a causa foi provada e a discordância do Colegiado *a quo* com a acusação fiscal residuiu na qualidade desta prova. Os paradigmas, como visto, não se prestam a detalhar os contornos da prova exigida para demonstração da causa. Apenas afirmam que a causa deve ser provada. E, neste primeiro grupo de pagamentos, constata-se que a **ausência de prova da causa** se verifica em apenas parte deles, como é o caso de : i) pagamentos a Agroindustrial Irmãos Dalla Costa que não encontram correspondência do registro do recebimento em sua contabilidade; ii) pagamentos a Nilson Antonio Pagliosa que foram justificados com documentos que não referem relações jurídicas com a autuada; e iii) pagamentos a Odanir Angelo Farinella e Farinella Comércio e Trans que não foram vinculados a operações contemporâneas ou correspondentes aos valores questionados. Há outra parte para a qual houve comprovantes apresentados, os quais foram desprezados pela autoridade encarregada da diligência por falta de esclarecimentos adicionais, o que situaria a decisão do Colegiado *a quo* em plano fático distinto daquele alcançado pela matéria submetida a apreciação deste Colegiado.

Outro item que merece ser referido são os pagamentos a Ivana Dalla Costa que, como pessoa física, não dispõe de escrituração à semelhança das pessoas jurídicas ligadas, e também não apresentou *contrato de mútuo ou qualquer outro documento equivalente* para evidenciar a causa alegada. Contudo, como se verá no tópico seguinte, este aspecto foi confrontado com argumentos adicionais no voto condutor do acórdão recorrido.

No segundo grupo de pagamentos, referentes a *remessas entre a Original, Palmali e Agroindustrial Irmãos Dalla Costa*, a decisão do Colegiado *a quo*, embora enfatize que os beneficiários estão identificados, também traz avaliação da prova da causa de operações para concluir ser ela suficiente e afastar a exigência. Veja-se, a título de exemplo, o que assim consignado no acórdão recorrido:

79. Conforme demonstrado, comprovado e reconhecido pelas próprias autoridades fiscais (e-fls. 1251 e Relatório Fiscal), toda a movimentação bancária da ora Recorrente (Original) na verdade pertencia às empresas PALMALI e AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA, inclusive consignando expressamente o montante de mais de R\$ 400 milhões que ingressou nas contas da ORIGINAL e depois retornou às demais empresas no período fiscalizado (e-fls. 1.252). Vide representação gráfica apresentada pela ora Recorrente (e-fls. 7056):

[...]

80. A relação entre as empresas em questão era comercial, onde a autuada (Original) se configura como a proprietária de imóveis locados pelas empresas para o desenvolvimento de suas atividades industriais. A autuada (Original) tem por finalidade social a atividade de compra, venda, aluguel e corretagem de imóveis próprios e de terceiros (contrato social às e-fls. 1583/1587). Já as empresas Palmali e Agroindustrial Irmãos Dalla Costa têm por finalidade social principal a atividade frigorífica, mais especificamente o abate de suínos, bovinos e aves (contratos sociais às e-fls. 1480/1486 e e-fls. 1520/1529, respectivamente). Logo, os beneficiários são identificados e as operações entre elas efetivamente ocorreram.

81. E, para que não restem dúvidas, com relação à parcela do lançamento tributário sobre operações de pagamentos realizados a beneficiários “não identificados”, evidencio, seja pelo teor da diligência seja pela verificação dos documentos apresentados pela ora Recorrente (ANEXO V - Memoriais anexados às e-fls. 1775 e ss.), que os beneficiários de tais pagamentos são sim identificados: Palmali, Agroindustrial Irmãos Dalla Costa Sócia Sra. Ivana e terceiros. E as causas são: empréstimos a terceiros, situações em que se comprova o envio e retorno da receita via extratos bancários, ou tratam de remessa a empresas AGROINDUSTRIAL ou PALMALI.

Na sequência, o voto condutor do acórdão recorrido traz consignado que:

82. No mais, convém esclarecer que, também não há exigência legal, quando da pactuação de mútuo, de ser elaborado contrato formal, por escrito - é perfeitamente possível que os contratos sejam firmados verbalmente e tal fato em nada interfere em sua validade.

83. Sendo assim, um contrato verbal (que possua agente capaz; objeto lícito e possível, determinado ou determinável) é um contrato válido, ao menos para afastar a incidência do IRRF à alíquota de 35%.

84. Por esta razão, não pode a autoridade fiscal e/ou julgadora deixar de considerar as operações devidamente comprovadas mediante extratos bancários motivados pela alegação de que “não encontrou contrato de mútuo ou qualquer outro documento equivalente”, porquanto comprovado que a operação efetivamente existiu.

85. Portanto, as diversas transferências bancárias eletrônicas realizadas à sócia da ORIGINAL, Sra. Ivana, que foram indevidamente consideradas como “sem causa, restaram comprovadas por meio dos extratos apresentados (ANEXO III – Planilha / ANEXO II – Extratos, dos Memoriais anexados às e-fls. 1775 e ss).

86. Novamente, reforço que tais operações não são base de incidência do IRRF, pois tem a causa e o destinatário devidamente identificados, devendo ser excluídas da base de cálculo do lançamento.

Nestes termos, a fundamentação do acórdão recorrido para afastar a incidência sobre os pagamentos feitos a Ivana Dalla Costa passa a contemplar, à semelhança das operações de mútuo com as pessoas jurídicas ligadas, uma interpretação específica quanto à forma de prova de operações desta espécie, aspecto que, inclusive, a PGFN não logrou sucesso em caracterizar como divergência jurisprudencial autônoma.

O terceiro grupo de pagamentos, por fim, traz abordagem genérica quanto à existência de prova da causa. Veja-se:

87. Por fim, o lançamento tributário de IRRF também se deu sobre alguns pagamentos a beneficiários devidamente identificados (terceiros), mas que segundo o entendimento das autoridades autuante e diligenciante não tiveram justificativa e/ou foram instruídos por documentação insatisfatória (e-fls. 1246; 1.248 e Relatório de Diligência), remontando o valor de R\$ 11.521.471,43.

88. Há demonstrações de que estes pagamentos efetuados em favor de terceiros (pagamentos à Brassul e seguintes constantes do Relatório de Diligência) estão relacionados à atividade da empresa e possuem causa legítima (efetivas despesas), conforme se comprova pelos documentos e comprovantes do ANEXO IV dos Memoriais (e-fls. 1775 e ss.). Cite-se, exemplificativamente, a aquisição de veículos para a empresa, o pagamento de combustível utilizado pela aeronave da empresa em sua atividade, pagamento de advogado e empresas de gestão para seu assessoramento, dentre outros.

89. Logo, estes pagamentos estão relacionados à atividade da empresa e possuem causa legítima. Não se tratam de pagamentos que se configuram como hipótese de incidência do IRRF, pelo que o auto de infração deve ser também cancelado neste também nesse aspecto.

Recorde-se que a PGFN embargou o acórdão recorrido, questionando os fundamentos para exoneração integral da exigência, e neste sentido referiu os seguintes itens sem qualquer comprovação da causa:

- Transferências no dia 29/04/2013, que aponta como destinatário Bio-Tee Sul América, no valor de R\$ 760.000,00.
- Transferências feitas entre os meses de junho e dezembro de 2014, que apontam como destinatária a empresa Athos Gestão e Serviços Ltda. Foram 24 transferências no valor total de R\$ 284.000,00.
- Transferências no dia 04/12/2014, que aponta como destinatário Infiniti Importadora de Veículos, no valor de R\$ 350.194,78.
- Diversos outros pagamentos, num total de 78 lançamentos a débito, no valor total de R\$ 1.889.787,06, para diversos beneficiários, cuja causa também não foi comprovada.

Tais embargos foram rejeitados porque o Colegiado *a quo* teria exposto seus fundamentos para exoneração integral da exigência. Logo, se não há prova da causa destes pagamentos, e o voto condutor do acórdão recorrido traz como premissa que, identificado o beneficiário e a operação (pagamento), não há necessidade de prova da causa, é válido concluir que em face destas operações também está demonstrada a divergência jurisprudencial suscitada.

De todo o exposto, conclui-se pela impossibilidade de se delimitar, em sede de recurso especial, o alcance de eventual decisão favorável à pretensão fazendária. A utilidade está demonstrada frente a itens nos quais indubitavelmente a exigência de IRRF foi afastada sem prova da causa. Mas há itens nos quais a ausência de prova da causa será uma interpretação dos fundamentos expostos no voto condutor do acórdão recorrido, que não tem lugar nesta instância especial, sob pena de supressão do direito de defesa do sujeito passivo. Assim, a delimitação destes pagamentos deverá ser feita com o retorno dos autos ao Colegiado *a quo*, caso este Colegiado conclua por reformar a premissa fixada no acórdão recorrido.

Esta Conselheira, portanto, discorda do I. Relator e CONHECE do recurso especial da PGFN.

No mérito, não há reparos à interpretação do art. 61 da Lei nº 8.981/95 exteriorizada no paradigma nº 1301-002.618, nas palavras do ex-Conselheiro Roberto Silva Junior:

O texto legal não deixa dúvida de que a norma contempla duas hipóteses distintas para a exigência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte. A primeira, contida no *caput* do artigo, se refere a pagamento a beneficiário não identificado. A segunda, alojada no parágrafo primeiro, aplica-se a casos em que se desconheça a causa do pagamento, embora se saiba em favor de quem ele foi feito.

Não é por acaso que o texto do parágrafo primeiro se refere a sócio, acionista ou titular. Se o pagamento for feito em favor de um sócio, não se pode dizer que o beneficiário seja pessoa não identificada. Entretanto, ainda assim, de acordo com o dispositivo legal, a incidência do imposto na fonte ocorrerá se a causa do pagamento for desconhecida.

Por fim, o emprego do advérbio também, no texto do parágrafo primeiro, se presta a reforçar a ideia de equivalência ou similaridade, indicando que a norma do parágrafo primeiro "equivale" à do *caput*. Em outras palavras: a materialização da hipótese descrita no parágrafo primeiro atrai a mesma consequência jurídica definida no *caput* do artigo.

A premissa expressa no acórdão recorrido, portanto, falha quando equivale “operação” a pagamento. A dicção do art. 61 da Lei nº 8.981/95 em seu *caput* e no §1º não deixa dúvida que pagamento é conceito que não se confunde com operação. Veja-se:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, 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 a 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. (*negrejou-se*)

O §1º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 é expresso no sentido de que, mesmo se provado o pagamento, e ainda que identificado o beneficiário, a incidência do IRRF prevista no *caput* se verificará caso não seja *comprovada a operação ou sua causa*. Evidente que pagamento e operação não são o mesmo conceito, e que, em verdade, operação é conceito correlato a causa, como substrato fático do motivo do pagamento.

Assim, o Colegiado *a quo* não poderia concluir a análise da prova produzida nestes autos sob a premissa de que a identificação do beneficiário e da operação (pagamento) seriam suficientes para desconstituição do crédito tributário de IRRF com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981/95. De outro lado, como esclarecido em sede de conhecimento, não cabe a esta instância especial refazer esta análise probatória e identificar quais exigências deveriam ser restabelecidas por ausência de prova da causa, impondo-se o retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para que promova tal avaliação sob a interpretação aqui afirmada no ponto de divergência jurisprudencial.

Esclareça-se, apenas, que o dissídio jurisprudencial aqui solucionado não diz respeito a eventual **insuficiência da prova** da causa da operação, constatada nos pontos em que o Colegiado *a quo* examinou a prova da causa apresentada pela Contribuinte e concluiu que ela

bastava para afastar a incidência do IRRF. A reforma da premissa do acórdão recorrido presta-se a determinar novo exame da acusação fiscal, em confronto com a defesa produzida pela Contribuinte, inclusive em sede de diligência determinada pelo Colegiado *a quo*, de modo a identificar para quais pagamentos **não foi apresentada** prova de causa e, ainda assim, a exigência de IRRF foi exonerada.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN para reformar a premissa do acórdão recorrido, e restituir os autos ao Colegiado *a quo* para que analise a defesa do sujeito passivo demandando prova da causa dos pagamentos, ainda que o beneficiário e o pagamento (antes indevidamente referido como operação) estejam provados.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA