



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

**Processo nº** 11065.002542/2006-82  
**Recurso nº** 156.101 Voluntário  
**Matéria** IRF - Ano(s): 2002 a 2004  
**Acórdão nº** 102-49.019  
**Sessão de** 24 de abril de 2008  
**Recorrente** COMUNIDADE EVANGÉLICA LUTERANA SÃO PAULO - CELSP  
**Recorrida** 5ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Período de apuração: 13/11/2002 a 23/03/2004

TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVA - PAGAMENTO SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA - Fica sujeito à incidência do imposto sobre a renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado, assim como os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

MULTA QUALIFICADA - É devida a multa de ofício qualificada de 150%, quando restar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, conforme definido na lei.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Moisés Giacomelli Nunes da Silva, que dava provimento ao recurso e apresenta declaração de voto.

IVETE MALAKIÁS PESSOA MONTEIRO  
Presidente

NÚBIA MATOS MOURA  
Relatora

FORMALIZADO EM: 05 JUN 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Naury Fragoso Tanaka, Silvana Mancini Karam, José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka e Vanessa Pereira Rodrigues Domene.



## Relatório

COMUNIDADE EVANGÉLICA LUTERANA SÃO PAULO - CELSP, já qualificada nos autos, inconformada com a decisão de primeiro grau, fls. 498/504, prolatada pelos Membros da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre – RS, mediante Acórdão DRJ/POA nº 10-10.633, de 22 de novembro de 2006, recorre a este Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos do Recurso Voluntário, fls. 511/524.

### Infração

Mediante Auto de Infração, fls. 376/387, formalizou-se exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, no valor total de R\$ 17.009.567,48, incluindo multa de ofício qualificada e juros de mora, estes últimos calculados até 31/08/2006.

A infração está assim descrita no Auto de Infração: OUTROS RENDIMENTOS – PAGAMENTOS SEM CAUSA/OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA – Valor referente a pagamentos efetuados pela fiscalizada ao Hotel Morro do Sol sem que fosse comprovada a operação ou a causa que originou tais pagamentos, conforme descrito no Relatório da Ação Fiscal, que faz parte integrante e inseparável do presente Auto de Infração.

Do extenso Relatório da Ação Fiscal, fls. 390/410, destacam-se os seguintes trechos:

#### *3. Do Contrato com o Hotel Morro do Sol Ltda.*

*Em 07/11/02, foi firmado “Contrato de Cessão de Créditos Oriundos de Títulos Públicos” (fls. 106 a 108), tendo como cedente dos créditos o Hotel Morro do Sol Ltda e como cessionária a CELSP.*

*De acordo com a Cláusula Primeira do Contrato em tela, o Hotel Morro do Sol Ltda (cedente) era detentor do direito de conversão de Títulos da Dívida Externa Brasileira em Notas do Tesouro Nacional (NTN), tipo A, série A-3, no valor total de R\$ 181.573.976,64.*

*Ainda em conformidade com a Cláusula Primeira do Contrato, o Hotel Morro do Sol protocolizou junto à Secretaria da Receita Federal (processo nº 11831.003319/2002-09) pedido de restituição, sendo que, quando tal pedido fosse deferido, seriam emitidas NTN que passariam a ser de propriedade do cedente.*

*Do parágrafo único da Cláusula Primeira do Contrato consta que a legislação vigente à época da assinatura do contrato (07/11/2002) autorizava a utilização de NTN para compensação e pagamento de tributos federais.*

Ainda da análise do contrato (Cláusula Segunda), verifica-se que o interesse do CELSP seria em utilizar os "créditos" adquiridos para quitar débitos junto a Recita Federal, no valor aproximado de R\$ 40.000.000,00.

A Cláusula Terceira do Contrato (fl. 107) estabelece que a cedente se compromete a fornecer a CELSP "crédito" de até R\$ 40.000.000,00, sendo que em função da cedência a CELSP deveria pagar à cedente R\$ 11.200.000,00, da seguinte forma:

- a) R\$ 1.120.000,00 no ato da assinatura do contrato, através do cheque nº 335372 do Banco do Brasil (agência 2626-3), que somente poderia ser cobrado a partir do momento do protocolo dos pedidos de compensação junto à Delegacia da Receita Federal em São Paulo;
- b) R\$ 10.080.000,00, em 18 parcelas iguais, mensais e consecutivas, no valor de R\$ 560.000,00 cada uma, vencendo a primeira em 20/12/2002 e as demais no dia 25 dos meses subsequentes.

Finalmente, cabe destacar que a Cláusula Quinta do Contrato estabelece que "desde que o protocolo do pedido de compensação" seja efetivado, "o presente instrumento é firmado de forma irrevogável e irretratável"(grifos nossos)

(...)

#### 7. Da Caracterização de Pagamentos sem Causa

Inicialmente, consideramos que em função das informações prestadas pela CELSP, dos documentos por ela apresentados e dos registros contábeis efetuados, fica perfeitamente caracterizado que, no período de 13/11/02 a 23/03/04, foram efetuados pagamentos, por parte da fiscalizada, no montante de R\$ 10.640.000,00.

Conforme alega a CELSP, tais pagamentos foram efetuados em função do disposto no "Contrato de Cessão de Direitos de Créditos Oriundos de Títulos da Dívida Pública", celebrado em 07/11/2002.

Todavia, a partir das contradições e inconsistências apontadas relativamente ao Contrato de Cessão de Créditos e ao seu objetivo, foi possível formar convicção de que referido Contrato não pode ser aceito como motivo para os pagamentos efetuados pela CELSP.

De forma resumida, repisando o que foi apresentado anteriormente, o que nos permitiu formar tal convicção foi:

a) A CELSP nunca comprovou a existência dos Títulos da Dívida Externa Brasileira ou das NTN referidos no contrato firmado com o Hotel Morro do Sol Ltda.

b) Antes da assinatura do contrato entre as partes, a Secretaria do Tesouro Nacional já havia cientificado o Hotel Morro do Sol Ltda de que essa empresa não possuía "quaisquer direitos creditórios junto ao Ministério da Fazenda – Tesouro Nacional com referência à pretensa conversão, tendo em vista a impossibilidade de efetuá-la".

MJF

c) O contrato de 07/11/02, firmado entre a fiscalizada e o Hotel Morro do Sol Ltda, teve como único objetivo transferir recursos para o Hotel Morro do Sol, como comprova a Cláusula Quinta, que estabelece ser o contrato irrevogável, desde que fosse protocolizado junto a Secretaria da Receita Federal "pedido de compensação", demonstrando não haver qualquer interesse na efetiva compensação.

d) Apesar de não haver obtido qualquer resultado positivo no negócio, a CELSP concedeu, através da Cláusula Terceira do Contrato de Dação em Debêntures (fl. 111) plena, geral e irrevogável quitação para nada mais reclamar com fundamento no contrato de cessão de direitos creditórios firmado em 07/11/02 e posterior alteração contratual celebrada em 27/10/03.

e) Foram efetuados pagamentos a terceiros (Lemuel Santana e Travel Hotel Ltda) por conta do contrato em tela, sem que a fiscalizada sequer tenha apresentado a autorização do Hotel Morro do Sol Ltda para tal;

f) O Sr. Lemuel Santana, um dos beneficiários dos pagamentos efetuados pela CELSP por conta do contrato como Hotel Morro do Sol Ltda, prestava serviços de assessoria para a fiscalizada.

Outro aspecto que reforça a impossibilidade de aceitar referido Contrato como motivador dos pagamentos efetuados pela fiscalizada está relacionado com a continuidade dos pagamentos, mesmo após ter havido a comunicação formal à CELSP de que os "créditos" não poderiam ser utilizados para a compensação com débitos tributários de sua responsabilidade.

Conforme salientado anteriormente, a fiscalizada foi cientificada pela Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo, em 14/05/03, de que a compensação havia sido indeferida e, em 12/12/2003, de que não seria cabível recurso à DRJ em função do indeferimento. Todavia, a CELSP continuou efetuando pagamentos até 22/03/2004, data em que, através da dação em pagamento das debêntures, quitou o restante da "dívida" com o Hotel Morro do Sol.

A inexistência de motivo (ou causa) para os pagamentos efetuados pela CELSP, não é elidida por eventuais desacertos posteriores entre as partes. Mesmo porque, apesar de ter ciência em 14/05/2003 de que a pretendida compensação não havia sido homologada e de ter dado quitação ao cedente através do contrato de Dação de Debêntures, a fiscalizada propôs ação contra o Hotel Morro do Sol Ltda apenas em 17/12/04 (fls. 115 a 124), sugestivamente, trinta dias após ter sido autuada pela Receita Federal por pagamentos sem causa efetuados com amparo em contratos similares, cujo objeto nunca foi comprovado (processo administrativo fiscal nº 11065.004850/2004-81).

Frise-se ainda que, conforme já demonstrado, ao contrário do referido no Pedido de Antecipação de Tutela (fl. 118), a fiscalizada efetuou pagamentos em espécie e através da dação de debêntures após ter ciência de que a compensação havia sido indeferida.

(...)

10. Da Multa Aplicada

*MHF*

No que tange à gradação da multa, a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no Parágrafo 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela MP 303/06, pressupõe a existência de fraude, sonegação ou conluio, nos termos do disposto nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. De pronto, cabe destacar que estes três institutos somente estarão caracterizados quando da existência de dolo.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-Lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, segundo o qual o crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. Isso significa que o agente deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, ale de estar disposto a produzir o resultado deles decorrentes.

No caso específico em análise, a fiscalizada efetuou pagamentos vultosos pela cessão de direitos de “conversão de TDEs em NTN’s” sem que, em qualquer momento tivesse efetuado qualquer procedimento tendente a verificar se as TDEs ou as NTN’s em tela efetivamente existiam, se eram de titularidade do cedente e/ou se eram passíveis de utilização para o fim proposto no contrato. Ao contrário, mesmo após ter tido ciência do indeferimento do pedido de compensação, a fiscalizada continuou a realizar pagamentos, tendo ainda lavrado novo contrato de Dação em Pagamento das debêntures.

Consideramos que, no presente caso, não se pode afirmar que esse fato tenha sido decorrente de um simples erro da fiscalizada. Houve dolo na conduta adotada pelo contribuinte e eventuais desacertos posteriores entre as partes não elidem essa evidencia. Ciente disso, o contribuinte ao impetrar ação judicial para bloqueio das debêntures, em desacordo com a verdade e no intento de convencer o Poder Judiciário, alegou que havia efetuado os pagamentos, seja em espécie, seja através da dação, sem ter conhecimento de que o pleito havia sido indeferido, assertiva esta que contraria os fatos, conforme descrito no item 3.5 deste Relatório.

Para fins de enquadramento, consideramos que fica caracterizada a fraude. Isto porque, num sentido mais abrangente, fraude consiste em uma ação ou omissão, promovida com má-fé, tendente a ocultar uma verdade ou fugir de um dever. De forma mais específica, o art. 72 da Lei 4.502/64 estabelece que fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a reduzir o montante do imposto devido ou a evitar ou deferir o seu pagamento. No caso em tela, tem-se evidente que o contribuinte procurou evadir-se da tributação exclusiva IRRF sobre operações sem causa, através de um contrato cujo objeto jamais foi comprovado.

Também evidencia-se a existência de sonegação do IRRF, ao tentar dissimular a ocorrência do fato gerador do IRRF sobre pagamentos sem causa através de contrato cujo objeto inexistia, o contribuinte tentou evitar o conhecimento do fato gerador por parte da administração tributária.

Assim, concluímos que, no caso em pauta, por presentes os pressupostos estabelecidos pela legislação que rege a matéria, cabe aplicação da multa qualificada de 150%, tendo sido providenciada,

*ainda, a Representação Fiscal para Fins Penais (Processo 11065.002543/2006-27) estabelecida pelo Decreto nº 2.730/98.*

### Impugnação

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresentou impugnação, fls. 419/432, que se encontra assim resumida no relatório do Acórdão DRJ/POA nº 10-10.633, de 22/11/2006:

*Alega, a impugnante, que a causa dos pagamentos é bem esclarecida – “Contrato de Cessão de Créditos Oriundos de Títulos Públicos”, tendo, como cedente dos créditos, o Hotel Morro do Sol Ltda e, como cessionária, a CELSP. Argumenta que o contrato existe e os pagamentos, portanto, não seriam destituídos de causa.*

*Alega que em nenhum momento buscou ocultar os pagamentos.*

*A impugnante faz referência à não entrega dos direitos creditórios – por parte da cedente – e, a partir daí, conclui que ela se encontra na posição de verdadeira vítima.*

*Alega, ainda, que os pagamentos efetuados através de Lemuel Santana e Travel Hotel Ltda teriam sido efetuados por conta e ordem do Hotel Morro do Sol Ltda. Afirma que o Hotel Morro do Sol, caso intimado, iria confirmar o recebimento desses valores.*

*Insurge-se contra a aplicação da multa agravada por intuito de fraude. Alega a impossibilidade de aplicação da legislação referida pela fiscalização, argumentando que a assinatura do contrato para a aquisição e o posterior pedido de compensação não configuram qualquer ato doloso.*

### Decisão de Primeira Instância

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre – RS julgou, por unanimidade de votos, procedente o lançamento e os fundamentos da decisão recorrida estão consubstanciados nas seguintes ementas:

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF*

*Período de apuração: 01/11/2002 a 31/03/2004*

**PAGAMENTO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU DA CAUSA. INCIDÊNCIA DO IMPOSTO EXCLUSIVAMENTE NA FONTE.**

*Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado, ou recurso entregue a terceiros ou sócios por pessoas jurídicas, contabilizados ou não, quando não comprovada a operação ou a sua causa. No presente caso, foram inequivocos os pagamentos efetuados pela autuada e a causa por ela alegada (“Contrato de Cessão de Créditos Oriundos de Títulos Públicos”, tendo, como cessionária, a fiscalizada) mostrou-se inverídica, pela incompatibilidade da alegação com os elementos probatórios levantados pela fiscalização: (I) a fiscalizada nunca*

*MJF*

*comprovou a existência dos títulos objeto do instrumento contratual; (2) os termos do instrumento contratual revelam que seu único objetivo era transferir recursos da fiscalizada para a cedente, pois estabelece que os pagamentos seriam irrevogáveis e irretratáveis desde que fosse protocolizado mero pedido de compensação junto à Secretaria da Receita Federal, ou seja, independentemente do respectivo deferimento; (3) antes da assinatura do instrumento contratual, a cedente dos créditos já havia sido cientificada de que não possuía quaisquer direitos creditórios junto ao Ministério da Fazenda - Tesouro Nacional com referência à pretensa conversão de títulos da Dívida Externa brasileira em Notas do Tesouro Nacional passíveis de utilização para compensação com tributos devidos; (4) mesmo após ter sido formalmente comunicada de que os créditos não poderiam ser utilizados para a compensação com débitos tributários, a fiscalizada continuou realizando pagamentos à cedente; (5) Foram efetuados, também, pagamentos a terceiros, alegadamente por conta do referido contrato, sem que tenha sido apresentada qualquer prova de autorização para esse recebimento; sendo que, um dos beneficiários desses pagamentos prestava serviços de assessoria à fiscalizada.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/11/2002 a 31/03/2004*

#### ***MULTA AGRAVADA***

*Cabível a aplicação da Multa de 150% quando são utilizados documentos com o objetivo de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais.*

*Lançamento procedente*

#### **Recurso**

Cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 20/12/2006, Aviso de Recebimento – AR, fls. 508, a contribuinte apresentou em 12/01/2007 Recurso Voluntário, fls. 509/524, que a seguir se transcreve, parcialmente:

*A exigência contrastada no presente feito resultou da acusação de pagamentos efetuados à empresa Hotel Morro do Sol, sem que fosse comprovada a operação ou a causa que originou tais pagamentos, servindo de base legal da referida incidência o § 1º, do art. 674, do RIR/99.*

*(...)*

*Contudo, é o próprio Relatório de Ação Fiscal, anexo ao auto de infração impugnado, ao pressuposto de que a verdade não sabe se ocultar, que afirma definitivamente aquele pressuposto fático da incidência. Diz:*

*(...)*

*Como se vê, a causa dos pagamentos é bem esclarecida. Por outro lado, não há inconsistências nos referidos pagamentos.*

(...)

*Ainda de se acrescentar que em momento algum buscou ocultar os pagamentos efetuados ao Hotel Morro do Sol, através das pessoas de Lemuel Santana e Travel Hotel Ltda*

*É que, aqueles pagamentos foram efetuados por conta e ordem do Hotel Morro do Sol, assim contabilizados, por refletirem com precisão os fatos acontecidos.*

*Restasse ainda qualquer dúvida quanto à efetivação desses pagamentos, bastava circularizar ao Morro do Sol para informar os recebimentos, suas datas, quantias e outros questionamentos no interesse da ação fiscal.*

(...)

*Como se vê, é o próprio Relatório da Ação Fiscal que faz certo tanto os pagamentos, como sua causa. Isso é inquestionável.*

*É bem verdade, que a referida aquisição acabou frustrada, o que motivou, inclusive, a propositura de ação judicial por parte da impugnante, visando à rescisão do contrato e a restituição das quantias pagas.*

(...)

*Ainda, para buscar tipificar sua pretensão, insiste a administração em afirmar que a impugnante não comprovou a posse dos títulos públicos, sequer indicou a instituição onde se encontravam custodiados.*

*Para infirmar tais acusações, além dos esclarecimentos prestados no curso da ação fiscal, dando conta de que, com o indeferimento do pedido de conversão manejado pelo Hotel Morro do Sol (processo nº 11831.003319/2002-09), torna-se impossível e prejudicado seu atendimento, o próprio Relatório da Ação Fiscal é esclarecedor. Diz:*

(...)

*Não há, pois como se negar a existência do contrato como causa dos pagamentos, cuja rescisão, inclusive, é buscada pela via apropriada, que é o judiciário.*

*Dai, a absoluta inadequação das disposições legais que suportam a acusação fiscal, do que decorre na abstração do pressuposto da legalidade, a viciar de forma insanável, a pretensão fiscal.*

(...)

*Com a devida vénia, inconsistentes os fundamentos alinhados na r. decisão recorrida.*

*A uma porque, em todo o curso da ação fiscal, deixou absolutamente clara a inexistência dos títulos objeto do contrato, como também a*

*MJF*

*propositura da ação judicial correspondente, visando à reparação dos danos sofridos com aquele malsinado negócio.*

(...)

*Ora, se é absolutamente incontroverso que o próprio pedido de conversão foi indeferido, parece óbvia a inexistência dos títulos que resultariam daquela conversão, do que se mostra absolutamente inconsistente o referido fundamento.*

(...)

*É bem verdade, que os referidos contratos resultaram frustrados e os pedidos de compensação indeferidos. Nunca, porém, foram os pagamentos efetuados sem causa.*

(...)

*De se acentuar, que a afirmação contida no v. acórdão recorrido, é que o cedente Hotel Morro do Sol, quando da assinatura do contato, já tinha conhecimento da impossibilidade de utilização de tais direitos creditórios.*

*A cessionária e ora recorrente não.*

(...)

*O que resta claro, é que a causa dos pagamentos está assentada no contrato referido. O contrato e a sua causa estão perfeitamente identificados. O que não aconteceu, foi o cumprimento por parte da cedente, do objeto contratado.*

(...)

*Finalmente, improcede também a imposição de multa qualificada.*

*Primeiramente, porque o enquadramento constante do auto de infração tem base no art. 18 da Medida Provisória 303/06, não convertida em lei no prazo constitucional, sequer disciplinado por Decreto Legislativo do Congresso Nacional, regulando as relações jurídicas dela decorrentes.*

(...)

*Como se vê, o contrato para aquisição de crédito e posterior pedido de compensação, por si só, não configura quaisquer das hipóteses descritas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64.*

*Não representa ele sonegação, até porque, o débito declarado constituiu confissão irretratável, implicando ainda em renúncia a eventuais discussões administrativas (impugnações ou recursos).*

*E, se esse débito declarado representa confissão irretratável, com renúncia às instâncias administrativas, o seu indeferimento proporcionará a imediata inscrição em dívida ativa habilitando o crédito para cobrança judicial, o que representa inequivoca agilização*



*do procedimento, jamais o seu impedimento ou retardamento, sendo de igual forma impossível caracterizar fraude.*

*De outra parte, impossível a caracterização do conluio de que trata o art. 73, do que decorre a absoluta impossibilidade do pedido de compensação, que só produzirá efeito após sua homologação representar ou caracterizar as infrações descritas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64.*

*É dizer que, por esses fundamentos, incabível a imposição da pena pretendida.*

*Por todas as razões expostas, espera a recorrente pelo acolhimento das razões precedentes, para o inteiro provimento do presente recurso voluntário, com a consequente insubsistência total da ação fiscal, como medida de direito.*

É o Relatório.



## Voto

Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

### Fundamentação

Cuida o presente processo de Auto de Infração de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, cujo lançamento foi efetuado com base no art. 674, § 1º do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda – RIR/1999, *in verbis*:

#### *Pagamento a Beneficiário não Identificado*

*Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).*

*§1º A incidência prevista neste artigo 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §1º).*

*§2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §2º).*

*§3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, §3º).*

Como se depreende da leitura, o dispositivo legal supracitado prevê a incidência tributária do IRRF em relação aos pagamentos não identificados, sem causa ou de operação não comprovada - circunstâncias independentes entre si.

Com o disposto no referido artigo, a lei fiscal introduziu limites à livre convicção da autoridade administrativa ao estabelecer para sua aplicação, a existência de provas necessárias. Determinou-se que, para a imputação da ocorrência da infração tipificada, deve restar comprovado o valor efetivo do pagamento e a data em que este ocorreu; exige-se, pois, prova documental específica, prova direta e não indiciária.

Consoante se verifica no *caput* e no § 2º do art. 675, acima transcritos, a incidência do imposto ocorre no momento do pagamento.

Portanto, para a aplicação deste dispositivo a efetuação do pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte. Há, pois, que existir a prova cabal de que os pagamentos foram realizados,

individualizando os valores (que constituem a base de cálculo tributável) e datas (que determinam o momento de ocorrência do fato gerador), uma vez que a hipótese para a aplicação da presunção legal é a existência de um fato concreto, o pagamento, que deve ser claramente identificado pela sua data e valor.

O texto legal supra transcrito estabelece a seguinte situação fática: houve pagamento, mas não se sabe a quem ou, não se comprova a operação ou mesmo a sua causa. A dúvida não pode vicejar sobre o pressuposto material da hipótese de incidência - o pagamento, a saída de numerário da empresa - sobre o qual a autoridade fiscal tem o ônus *probandi*.

É cristalino que os pressupostos de incidência sejam diversos, ou seja: “quando não for indicada a operação”, “quando não for indicada a causa”, e “quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário”.

Como também é evidente que os pressupostos de incidência previstos neste artigo, não são cumulativos, isto é, basta ocorrer um deles para que ocorra o fato gerador do imposto de renda na fonte.

Enfim, a lei confere ao sujeito passivo o ônus da prova dos registros de sua escrituração contábil e fiscal, uma vez que é a este que se solicita a identificação do beneficiário do pagamento ou a comprovação da operação ou da sua causa.

No presente caso, a Recorrente insurge-se contra o lançamento e contra a decisão de primeira instância alegando em suma que a causa dos pagamentos objeto do Auto de Infração encontra sustentação no contrato celebrado entre a contribuinte – CELSP - e o Hotel Morro do Sol Ltda. Afirma, ainda, que por resultar frustrado o contrato ingressou com ação judicial para ver o mesmo rescindido.

Ora, a causa que a contribuinte busca comprovar, mediante a apresentação do Contrato de Cessão de Créditos Oriundos de Títulos Públicos, fls. 106/108, qual seja a aquisição de créditos do Hotel Morro do Sol Ltda, para quitação, mediante compensação, de débitos fiscais, nunca se concretizou. E não se concretizou, justamente pela não existência dos referidos créditos. Há de se concluir, portanto, pela não existência de causa para a realização dos pagamentos, pelo menos de causa conhecida nos autos.

A matéria se encontra longamente debatida no processo, sendo despiciendo maiores considerações. A autoridade fiscal demonstrou em seu longo Relatório da Ação Fiscal, fls. 390/410, de forma inequívoca, as razões que determinam a não aceitação do referido contrato como comprovação satisfatória para a causa dos pagamentos objeto do presente lançamento.

No que tange ao ingresso da Recorrente com ação judicial para rescindir o contrato de fls. 106/108, cumpre esclarecer que, em sentença proferida em 06/09/2007, o Juiz de Direito Paulo César Filippon julgou improcedente a ação, por entender que, em hipótese alguma, o contrato previa garantia de quitação de débitos fiscais da CELSP, mediante compensação com créditos do Hotel Morro do Sol. Tal sentença vai ao encontro do entendimento da autoridade fiscal, no sentido de se confirmar falta de causa para os pagamentos em questão.

Cumpre, ainda, destacar ser inadmissível acreditar que sendo a Recorrente pessoa jurídica de grande porte, e que certamente possui setor jurídico qualificado, tenha assinado contrato, sem tomar as devidas cautelas no sentido de verificar a existência do objeto negociado, dada a significativa quantia envolvida no negócio.

Mais contundente ainda o fato de a Recorrente dar continuidade aos pagamentos, mesmo depois de científica da impossibilidade da realização da compensação pretendida.

Desta forma, há de se concluir que a Recorrente não logrou comprovar nos autos a causa dos pagamentos objeto do presente lançamento. Correta, pois, a autuação.

No que tange à qualificação da multa de ofício tem-se que a autoridade fiscal assim se pronunciou, em seu Relatório da Ação Fiscal, fls. 390/410:

*No caso específico em análise, a fiscalizada efetuou pagamentos vultosos pela cessão de direitos de "conversão de TDEs em NTN's" sem que, em qualquer momento tivesse efetuado qualquer procedimento tendente a verificar se as TDEs ou as NTN's em tela efetivamente existiam, se eram de titularidade do cedente e/ou se eram passíveis de utilização para o fim proposto no contrato. Ao contrário, mesmo após ter tido ciência do indeferimento do pedido de compensação, a fiscalizada continuou a realizar pagamentos, tendo ainda lavrado novo contrato de Dação em Pagamento das debêntures.*

(...)

*No caso em tela, tem-se evidente que o contribuinte procurou evadir-se da tributação exclusiva IRRF sobre operações sem causa, através de um contrato cujo objeto jamais foi comprovado.*

Já a Recorrente em seu socorro afirma que o contrato por si só não configura quaisquer das hipóteses descritas nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964 e que o débito declarado no pedido de compensação constitui confissão irretratável, implicando ainda em renúncia a eventuais discussões administrativas.

De pronto, cumpre ressaltar que a presente autuação não guarda nenhuma relação com os débitos, por ventura, declarados pela contribuinte em Pedidos de Compensação apresentados à Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Deve-se, ainda, destacar que a qualificação da multa de ofício se deu não em razão do contrato de fls. 106/108, e sim em função das circunstâncias relacionadas ao mesmo, conforme exaustivamente descrito pela autoridade lançadora em seu Relatório da Ação Fiscal.

No que tange à citação, no Auto de Infração, do art. 18 da Medida Provisória nº 303, de 29 de junho de 2006, cumpre esclarecer que, tal dispositivo, que alterava a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, encontrava-se vigente à época da lavratura do Auto de Infração, 01/09/2006. Nenhum prejuízo, pois, se verifica, dado que a autoridade fiscal também fez constar no Auto de Infração o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que é a fundamentação legal da multa de ofício qualificada.

Assim, sendo a multa qualificada prevista pela legislação de regência e estando todos os pressupostos para sua aplicação presentes nos autos, correto foi o seu lançamento.

Conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões-DF, em 24 de abril de 2008.

  
NÚBIA MATOS MOURA

## Declaração de Voto

Conselheiro MOISÉS GIACOMELLI NUNES DA SILVA

### **Da impossibilidade de qualificação da multa em lançamento feito com base em depósitos bancários.**

Na exigência de crédito tributário constituído a partir de depósitos bancários de origem não comprovada não se pode falar em ação ou omissão dolosa com a finalidade de sonegar, ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador, pois ao efetuar transação financeira dá-se o oposto, isto é, possibilita, conforme artigo 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, e arts. 1º, 2º, §§ 2º e 3º, do Decreto nº 4.489, de 2002, que seja encaminhado à Fiscalização informações acerca de todos os recursos que movimentou.

Em relação à movimentação financeira é preciso que se tenha presente as normas contidas nos dispositivos legais anteriormente citados, os quais seguem transcritos:

*Lei Complementar nº 105, de 2001.*

....

*Art. 5º O Poder Executivo disciplinará, inclusive quanto à periodicidade e aos limites de valor, os critérios segundo os quais as instituições financeiras informarão à administração tributária da União, as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços.*

*Decreto nº 4.489, de 2002,*

*Art. 1º As instituições financeiras, assim consideradas ou equiparadas nos termos dos §§ 1º e 2º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, devem prestar à Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda informações sobre as operações financeiras efetuadas pelos usuários de seus serviços, sem prejuízo do disposto no art. 6º da referida Lei Complementar.*

*Art. 2º As informações de que trata este Decreto, referentes às operações financeiras descritas no § 1º do art. 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, serão prestadas, continuamente, em arquivos digitais, de acordo com as especificações definidas pela Secretaria da Receita Federal, e restringir-se-ão a informes relacionados com a identificação dos titulares das operações e com os montantes globais mensalmente movimentados, relativos a cada usuário, vedada a inserção de qualquer elemento que permita identificar a sua origem ou a natureza dos gastos efetuados (grifei).*

....

*§ 2º As instituições financeiras deverão conservar todos os documentos contábeis e fiscais, relacionados com as operações informadas,*

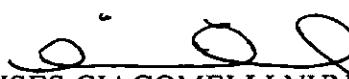
*enquanto perdurar o direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários delas decorrentes.*

*§ 3º A identificação dos titulares das operações ou dos usuários dos serviços será efetuada pelo número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) e pelo número ou qualquer outro elemento de identificação existente na instituição financeira.*

Se por força das disposições legais antes referidas, mais precisamente o art. 2º, do Decreto nº 4.489, de 2002, as informações são mensalmente prestados à Secretaria da Receita Federal, identificando cada uma das operações realizadas por seus respectivos titulares, não se pode falar em sonegação ou omissão com o intuito de ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador. Se estivéssemos no campo do direito penal estaria configurada situação de crime impossível, pois ao fazer aplicação financeira o contribuinte não tem como impedir o conhecimento desta por parte da fiscalização.

Ademais, em se tratando de lançamento com base em presunção (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), há que se ter presente que o dolo, a fraude e a simulação não se presumem. É possível exigir tributo com base em presunção da ocorrência do fato gerador, mas não é cabível a qualificação da multa a partir de presunção.

Sala das Sessões-DF, 24 de abril de 2008.

  
MOISES GIACOMELLI NUNES DA SILVA