



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 15374.001962/2008-71
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1401-001.344 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2014
Matéria IRPJ
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e JULIO BOGORICIN IMOVEIS R.JANEIRO LTDA
FAZENDA NACIONAL e JULIO BOGORICIN IMOVEIS R.JANEIRO LTDA

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

INTEMPESTIVIDADE.. RECURSO VOLUNTÁRIO.

Por intempestivo, não se conhece do Recurso Voluntário protocolizado após o prazo de trinta dias, a contar da ciência da decisão de primeira instância, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

RECURSO DE OFÍCIO.PAGAMENTO SEM CAUSA.

A fim de infirmar a tributação pelo imposto de renda na fonte prevista compete ao sujeito passivo comprovar através de documentação hábil a identificação duas condições cumulativas: identificação dos beneficiários da entrega de recursos e a comprovação da operação ou a sua causa.

IR FONTE - PAGAMENTO SEM CAUSA - ART. 61 DA LEI Nº8.981, DE 1995 - LUCRO REAL - REDUÇÃO DE LUCRO LIQUIDO - MESMA BASE DE CÁLCULO - INCOMPATIBILIDADE.

A aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, está reservada para aquelas situações em que o Fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real. Precedente da CSRF. Acórdão nº CSRF/04-01 094. Jul. 03/11/2008 Rel. Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso voluntário e, quanto ao recurso de ofício, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL, apenas para restabelecer a glosa de pagamentos referentes à conta 2520 (IRPJ/CSLL), vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator) e Fernando Luiz Gomes de Mattos, que davam provimento em maior extensão ao recurso de ofício, inclusive para restabelecer o IRRF da conta 2520, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Designado o Conselheiro Alexandre Antônio Alkmim Teixeira para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

Jorge Celso Freire da Silva – Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Bezerra Neto – Relator

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira – redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Bezerra Neto, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, Fernando Luiz Gomes de Mattos, Maurício Pereira Faro, Sérgio Luiz Bezerra Presta e Jorge Celso Freire da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício no Acórdão nº 12-I 7.863, da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento do Rio de Janeiro I.

Por economia processual, adoto e transcrevo o relatório constante na decisão de primeira instância:

"Trata o presente processo dos autos de infrações lavrados pela Defic (RJ), referentes ao ano-calendário de 2002, através dos quais são exigidos do interessado o imposto sobre a renda de pessoa jurídica - IRPJ, no valor de R\$ 3.862.072,99 (fls. 84/88), a contribuição para o programa de integração social - Pis, no valor de R\$ 80.647,09 (fls. 89/92), a contribuição para o financiamento da seguridade social - Cofins, no valor de R\$ 372.217,37 (fls. 93/96), a contribuição social sobre o lucro líquido - CSLL, no valor de R\$ 1.398.986,26 (fls. 97/101), e o imposto de renda retido na fonte, no valor de (R\$ 1.097.966,10), acrescidos da multa de 75% e dos encargos moratórios.

2- Fundamentaram, materialmente, as exações de IRPJ:

2.1- Passivo fictício - omissão de receita caracterizada pela manutenção, no passivo, de obrigações não comprovadas. Não foram apresentados os contratos de mútuos conforme a seguir.

Credor	Fl.	R\$
JB Imóveis RJ (conta 2520)	75/77	187.630,23
Ritorah Empreendimentos (conta 2527)	79	2.582.814,66
Banco Arbi (conta 4459)	80	7.374.810,11
JB Imóveis Niterói (conta 2569)	81	1.254.590,02
Banco Mercantil (conta 2562)	82	741.605,10
Banco Itaú (conta 2555)	83	265.795,86
Total		12.407.245,98

2.1.1- Enquadramento legal: art. 24 da Lei 9.249/1995; art. 40 da Lei 9.430/1996; arts. 249, I, 251 e parágrafo único, 279, 281, III, e 288 do RIR/1999.

2.2- Pagamentos sem causa (base de cálculo: R\$ 3.137.046,00) - não apresentação da documentação comprobatória dos pagamentos efetuados, relativos às contas 1169 (Júlio Bogoricin - fls. 73/74) e 2520 (Júlio Bogoricin - fls. 75/77), bem como os respectivos contratos mencionados nas referidas contas. Desta forma ficou sem identificação os beneficiários dos pagamentos.

2.2.1- Enquadramento legal: arts. 249, I, 251 e parágrafo único, 300 e 304 do RIR/1999.

3- Pis, Cofins, CSLL e IRRF.

3.1- Em decorrência dos fatos apurados na primeira infração de IRPJ citada no parágrafo 2.1 acima, foram lançadas as contribuições para o Pis e a Cofins. Todas

as infrações de IRPJ deram origem à autuação da CSLL e da segunda infração do IRPJ decorreu o IRRF.

3.2- Enquadramentos legais citados às fls. 90, 94, 99 e 103

4- Ao impugnar as exigências, fls: 128/133 e documentos de fls. 134/188, o interessado alega, em síntese, que:

- possui prejuízos e bases negativas em valores superiores ao do lançamento, devendo ser compensados de ofício;

- todas as operações glosadas se referem a operações identificadas, transações devidamente contabilizadas, pagamentos realizados a pessoas físicas e jurídicas existentes no país, com endereço certo, inscrição no CNPJ, atividade comprovada. Das transações de mútuos, duas são realizadas por empresas imobiliárias e três com bancos comerciais, em operação regular;

.-'no caso dos contratos de mútuos o lançamento independe de contrato escrito, , estando referido na contabilidade a obrigação e os juros quando exigíveis;

- os pagamentos feitos a Júlio Bogoricin estão com o beneficiário identificado e . o lançamento encontra-se contabilizado;

- requer diligência, formulando quesitos;

- a autuação relativa a passivo fictício pode afetar o IRPJ, mas não o Pis e a Cofins que têm como fato gerador a receita decorrente da venda de mercadorias e serviços;

- quanto ao IRRF o lançamento tomou em conta a afirmativa de que o pagamento foi realizado a credor não identificado. O próprio termo de constatação se refere às contas em que estão lançadas e o nome do credor, excluindo a afirmativa. Pode-se discutir se o pagamento é dedutível ou se o interessado deve oferecer a tributação os valores recebidos, mas isto não altera o lançamento contábil, nem justifica a imposição do auto.

5- Determinada a diligência de fl. 200 para confirmar se os valores creditados na conta 1169 (Júlio Bogoricin) são pagamentos ou recebimentos, além de conter o alerta sobre a falta de reajuste da base de cálculo para a autuação do IRRF.

6- No relatório da diligência (fl. 202) consta a informação de lavratura de auto complementar (processo nº 18471.002076/2007-73) e de que os valores creditados na conta 1169 são operações não comprovadas a título de contratos de mútuos também nunca comprovados.

7- E o relatório."

A DRJ manteve em parte o lançamento, nos termos da ementa abaixo:

"Ano-calendário: 2002

PASSIVO FICTÍCIO. OMISSÃO DE RECEITA.

Presume-se omissão de receita a manutenção no passivo de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada.

PAGAMENTO SEM CAUSA. ADIÇÃO AO LUCRO REAL.

Para glosa dos pagamentos considerados sem causa, adicionando-os na apuração do lucro real, há que se comprovar que os valores foram deduzidos como custos ou despesas, afetando o resultado do exercício.

PREJUÍZOS FISCAIS. CONSIDERAÇÃO NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL PELA FISCALIZAÇÃO.

A fiscalização ao elaborar o auto de infração está recalculando a base de cálculo do IRPJ declarada. Nesta condição deve considerar o prejuízo fiscal do ano e saldos anteriores, por ser um direito de dedução do contribuinte.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Ano-calendário: 2002

PIS, COFINS E CSLL. OMISSÃO DE RECEITA.

Nos termos do art. 24, §2º, da Lei nº 9.249/1995, a omissão de receita apurada será base de cálculo das contribuições sociais, ainda que se trate de presunção legal a omissão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2000

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

A identificação do beneficiário na ficha do razão ilide a autuação."

A DRJ submeteu a parte por ela cancela à Recurso de Ofício. Foi dado ciência deste Acórdão ao Contribuinte em (15/05/2008), através do AR de fls. 63v e o contribuinte não apresentou Recurso Voluntário referente à parte não exonerada no Acórdão, motivo pelo qual foi o processo apartado com o objetivo de cobrar do contribuinte os débitos que não foram exonerados pelo presente Acórdão, conforme despacho de fls.1.

Porém, somente em 15 de dezembro de 2008, apresentou o recurso voluntário de fls. 74/77, acompanhado dos documentos de fls.78/141, em síntese contestando o não atendimento integral por parte da DRJ da diligência proposta, que segundo a mesma, se tivesse sido aceita em sua totalidade, teria vindo à tona as provas que demonstrariam a inexistência do passivo fictício.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antonio Bezerra Neto, Relator

RECUSO VOLUNTÁRIO - ADMISSIBILIDADE

Verifico, preliminarmente, que o Recurso foi interposto fora do prazo de trintas dias, contados a partir da ciência da decisão de primeira instância, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72. É de se ver.

Conforme atesta o Aviso de Recebimento de fls. 63v - referente à Intimação de fls.63, como consignado expressamente nele, a ciência ocorreu em 15/05/2008 e o Recurso somente foi protocolizado em 11/12/2008, conforme o carimbo de protocolo às fls. 1552, superando em **alguns meses** o prazo regulamentar de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72.

Outrossim, a recorrente não traz em seu recurso nenhum argumento para infirmar a conclusão acima. Pelo exposto, voto no sentido NÃO CONHECER do recurso, face à intempestividade.

RECURSO DE OFÍCIO

O Recurso de Ofício reúne as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Das duas infrações da autuação a parte exonerada referiu-se apenas à infração relacionada a pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, que envolveu o IRPJ, a CSLL e o IRRF. Os dois primeiros tributos foram lançados pela indedutibilidade dessas ocorrências prevista em lei e o último (IRRF) pela expressa previsão legal pela ocorrência de um pagamento sem causa e/ou pagamento sem beneficiário não identificado.

Pagamento sem causa – IRPJ/CSLL

No que é relevante a DRJ cancelou a infração envolvendo o IRPJ/CSLL com o seguinte fundamento:

"(...)15- Segundo a descrição dos fatos (As. 62 e 85), não foram apresentados a documentação dos pagamentos efetuados, relativos às contas 1169 (Júlio Bogoricin - fls. 73/74) e 2520 (Júlio Bogoricin - fls. 75/77), bem como os respectivos contratos, ficando desta forma sem identificação os beneficiários dos pagamentos.

16- Como enquadramentos legais foram citados os arts. 249, I, que trata dos ajustes ao lucro líquido das deduções não

admitidas; 251, parágrafo único, que trata da escrituração contábil e fiscal; 300 que dispõe sobre a dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros; e 304 que não permite a dedução de importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante não individualizar o beneficiário do rendimento.

17- A conta 1169 (fls. 73/74) inicia o ano de 2002 com o saldo devedor de R\$ 1.584.454,87, tendo recebido lançamentos a crédito, a título de "Valor Ref. Amortização Contrato de Mútuo nº 24". Pela natureza da conta, devedora, os valores lançados a crédito não podem ser "pagamentos", mas sim "recebimentos". Em sendo recebimentos, a autuação está equivocada, pois os registros contábeis estão em contradição com o descrito no auto de infração. Ainda que pagamentos fossem, a fiscalização deveria ter demonstrado que as operações afetaram a apuração do resultado do ano, ou seja, foram lançadas como custos ou despesas para que sofressem a glosa.

18- Com relação à conta 2520, o saldo inicia o ano credor em R\$ 1.050.921,04 (fl. 75), tendo recebido lançamentos a débito, que serviram de base para autuação. Para que a autuação prosperasse, os valores deveriam ser caracterizados como rendimentos de terceiros e ter afetado o resultado. A falta de apresentação dos contratos de mútuos não possui previsão legal para caracterizar os débitos com) pagamentos sem causas ou como pagamentos a beneficiários não identificados. Ademais carece de prova que os débitos afetaram a apuração do resultado do exercício.

Segue abaixo a legislação de regência:

Seção III Custos, Despesas Operacionais e Encargos

Subseção I Disposições Gerais

Despesas Necessárias

Art. 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47).

§ 1º São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 1º).

§ 2º As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa (Lei nº 4.506, de 1964, art. 47, § 2º).

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se também às gratificações pagas aos empregados, seja qual for a designação que tiverem.

Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º).

Pagamentos sem Causa ou a Beneficiário não Identificado

Art. 304. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei nº 3.470, de 1958, art. 2º)."

Conta 1169 - Julio Bogoricin (fls. 73/74 do processo 18471.001687/2005-32)

Como se verifica a DRJ cancelou este lançamento referente a conta 1169 por dois motivos cumulativos. O primeiro, porque não se trata de pagamentos, mas sim recebimentos. Situação essa que até ensejou que o processo fosse baixado em diligência para confirmação da natureza desses eventos. Por óbvio que a autuação nesses termos não se sustenta, pois o requisito básico da infração pagamento sem causa é, em primeiro lugar, a existência de pagamentos. Outrossim, o outro motivo que se cumulou com o primeiro foi o fato de a fiscalização também não ter produzido qualquer prova de que tais eventos teriam afetado a conta de resultado, para daí proceder com a glosa. Quanto a este último motivo discordo da DRJ pelo entendimento esposado no item seguinte. Porém, como concordei com o primeiro motivo, mantenho a negativa do provimento de ofício.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso de ofício nesse item (**Conta 1169**).

Conta 2520 (fls. / do processo 18471.001687/2005-32)

Como se verifica a DRJ cancelou este lançamento referente a conta 2520 também por três motivos. O primeiro porque para que a autuação prosperasse os valores deveriam ser caracterizados como rendimentos de terceiros. O segundo, mas vinculado ao primeiro, porque a falta de apresentação dos contratos de mútuos por si só não possui previsão legal para caracterizar os débitos como pagamentos sem causas ou como pagamentos a beneficiários não identificados. E por último, porque careceria de prova que os débitos afetaram a apuração do resultado do exercício.

Nesse ponto eu divirjo do entendimento da DRJ. A autuação de pagamentos sem causa tem como reflexo tornar indedutível esse pagamento, qualquer que seja a sua natureza. Não é necessário que se trate de rendimento de terceiros. Esse entendimento da DRJ aparenta ser uma interpretação literal do art. 300 do RIR/99:

"Pagamentos sem Causa ou a Beneficiário não Identificado

Art. 304. Não são dedutíveis as importâncias declaradas como pagas ou creditadas a título de comissões, bonificações, gratificações ou semelhantes, quando não for indicada a operação ou a causa que deu origem ao rendimento e quando o

comprovante do pagamento não individualizar o beneficiário do rendimento (Lei nº 3.470, de 1958, art. 2º)."

Porém uma interpretação mais sistemática impõe que se leia o referido artigo em conjunto com o art. 300 desse mesmo Regulamento e cujo dispositivo fez parte do enquadramento legal:

"Art. 300. Aplicam-se aos custos e despesas operacionais as disposições sobre dedutibilidade de rendimentos pagos a terceiros (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, § 2º)."

Ou seja, estendeu-se o teor do art. 304 para qualquer pagamento que envolva despesa ou custo da empresa.

Outrossim, a falta de comprovação de que se trata efetivamente de um mútuo, pela falta de apresentação de contratos, torna tais pagamentos sem causa, muito embora o beneficiário possa ser identificado. Adoto aqui portanto os mesmos fundamentos deste voto para reverter a próxima infração ligada ao IRRF (Pagamento sem causa).

No que diz ao fato de não constar a prova de que tais pagamentos teriam afetado o resultado, também não procede. Esse ônus seria do contribuinte fazê-lo ou da própria DRJ, pois o pressuposto básico da existência de uma glosa de despesas é que a despesa exista e esteja afetando, sim, o resultado.

Portanto, dou provimento ao recurso de ofício no que concerne à conta **2520**

IRRF – Pagamento sem Causa

A infração pagamento sem causa tem dois motivos possíveis de se fazer presente. O pagamento ser sem causa e/ou o beneficiário não ser identificado. O fato de o beneficiário ter sido identificado não impede que o pagamento ainda continue "sem causa", como de fato aconteceu, pois os contratos de mútuo não foram apresentados, o que para mim é motivo bastante suficiente para caracterizar o pagamento sem causa.

Saliente-se que o pressuposto material para caracterização da infração tipificada no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, é a constatação de que tenha ocorrido, como de fato está provado nos autos, pagamento ou entrega de recursos a terceiros ou sócios, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Lei nº 8.981, de 1995:

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

1º. § 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 vê, é cristalino o entendimento de que o art. 61 da lei nº 8.981/95 implica na incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, tanto na situação de não se identificar os beneficiários, quanto na situação de tê-los identificados, mas que os recursos destinados a eles, que podem ser terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, não houver sido comprovadas as operações ou suas causas. E esse mesmo raciocínio se aplica ao teor do art. 304 c/c com o art. 300, ambos do RIR/99.

Cabe salientar que é ônus da Recorrente uma vez intimada, fazer a prova de que a determinado pagamento estaria a ele perfeitamente identificado um beneficiário, **ou ainda que identificado o beneficiário a causa do pagamento ainda precisa ser comprovada.** Não fez isso nas diversas oportunidade ofertadas pelo autuante; não fez isso na fase impugnatória; nem muito menos fez na fase recursal. Limitou-se a dizer que o beneficiário estaria identificado assim como o fez também erroneamente a DRJ. Ora, as duas condições são cumulativas e tem que ser satisfeitas simultaneamente, o que não ocorreu.

Por todo o exposto, Dou provimento PARCIAL ao Recurso de Ofício no que se refere ao IRPJ e CSLL apenas em relação à **Conta 2520 e integralmente em relação ao IRRF.**

Por todo o exposto, nego provimento a este item.

(assinado digitalmente)
Antonio Bezerra Neto

Voto Vencedor

Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira - Redator Designado

Encerrada a leitura do Relatório e concluído o voto do eminente Relator, eu, Alexandre Antônio Alkmim Teixeira, levantei divergência tão somente a respeito da glosa sobre pagamentos sem causa, a qual, ao meu ver, não pode ter como consequência o IRRF.

Concluídos os debates entre os Conselheiros em plenário, foi então voto vencedor a não incidência do IRRF sobre glosas realizadas a título de pagamentos sem causa, vencido o Relator Antonio Bezerra Neto.

Nesse sentido, peço vênica ao eminente Relator para negar provimento parcialmente ao Recurso de Ofício, no que tange ao lançamento de IRRF sobre pagamentos sem causa, pelas razões a seguir dispostas.

Proponho, parcialmente, a seguinte Ementa:

"Assunto: Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2002.

Ementa: GLOSA DE CUSTOS. PAGAMENTOS SEM CAUSA. IRRF. ART. 61 DA LEI Nº8.981, DE 1995 – LUCRO REAL - REDUÇÃO DE LUCRO LIQUIDO – MESMA BASE DE CÁLCULO – CARÁTER SANCIONATÓRIO – INCOMPATIBILIDADE.

A aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, está reservada para aquelas situações em que o Fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real. Precedente da CSRF. Acórdão nº CSRF/04-01 094. Jul. 03"/11/2008 Rel. Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.

A seguir, teço considerações a respeito do mérito do voto vencedor.

Quanto ao lançamento do IRRF, este ponto precisa ser apreciado com cautela, com o intuito de evitar distorções e excessos na exigência de obrigações tributárias em relação aos contribuintes, principalmente quando se está diante da escrituração contábil de pagamentos que podem ter sido registrados como custos ou despesas pelas empresas, no que diz respeito às hipóteses em que os beneficiários não estejam adequadamente identifica-dos ou, ainda, quando não apurada a causa para pagamento ou a operação que lhe deu suporte.

A incidência do IRRF, tendo como esteio o art. 61 da Lei nº 8.981/95, foi enfrentada pela Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais na sessão de 03 de novembro de 2008, no Recurso número 104-144.45, relatado pela ilustre Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.

Naquela ocasião, a decisão foi sintetizada por meio da seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 1999. IR FONTE - PAGAMENTO SEM CAUSA - ART. 61 DA LEI Nº. 8.981/95 - LUCRO REAL - REDUÇÃO DE LUCRO LÍQUIDO - MESMA BASE DE CÁLCULO — INCOMPATIBILIDADE.

- A aplicação do art. 61 está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real.

Recurso Especial do Procurador Negado, (Acórdão nº CSRF/04-01.094. Jul. -- 03/11/2008. Rel. Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro)."

Ainda sobre este assunto, a Câmara Superior de Recursos Fiscais proferiu foi o Acórdão nº 920200.686, em 14 de maio de 2010, o qual restou assim ementado:

IRFONTE PAGAMENTO SEM CAUSA ART. 61 DA LEI Nº8.981, DE 1995 LUCRO REAL REDUÇÃO DE LUCRO LIQUIDO – MESMA BASE DE CÁLCULO INCOMPATIBILIDADE. A aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, está reservada para aquelas situações em que o Fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido, tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas, situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real. Precedente da CSRF. Acórdão nº CSRF/0401 094. Jul. 03/11/2008 Rel. Conselheira Ivete Malaquias Pessoa Monteiro.

Trata-se, portanto, de entendimento, o qual reforço, que o art. 61 da Lei nº 8.981/95 está reservado àquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, desde que a mesma hipótese não enseje tributação por redução do lucro líquido tipicamente caracterizada por omissão de receita ou glosa de custos/despesas situações próprias da tributação do IRPJ pelo lucro real.

O fundamento da impossibilidade de coexistência da glosa de custos/despesas com a exigência do IRRF, basicamente, está no fato de que não se pode considerar o art. 61 da Lei nº 8.981/95 de forma isolada e incoerente com as demais normas do sistema tributário brasileiro.

Ademais, não cabe considerar o artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, como sendo algo isolado do sistema tributário brasileiro, cuja tributação das pessoas jurídicas, em relação ao imposto de renda.

Verifica-se, no caso em análise que os valores glosados a título de pagamentos sem causa foram utilizados para fins de aplicação do disposto no Art. 61 da referida lei. Assim, em razão da glosa, houve o aumento do lucro real tributável de IRPJ e CSLL, e, ao mesmo tempo, a tributação a título de IRRF.

Com efeito, uma vez realizada a glosa de determinada despesa, aumenta-se o lucro, e, conseqüentemente, sobre este lucro há incidência de IRPJ. Desta forma, em sendo glosada determinada despesa, não se pode tributar o pagamento de tal "despesa" com base no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1961.

Nesse sentido, verifique-se o disposto no art. 61 da Lei 8.981 de 1961:

Lei nº 8.981, de 1995:

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

1º. § 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.”

Em sendo assim, a aplicação do mencionado dispositivo legal está reservada para aquelas situações em que o fisco prova a existência de um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado e, desde que o mesmo fato que servir de base não configure hipótese de glosa de despesas, como é o caso, ou omissão de receitas, tipicamente submetidas ao IRPJ segundo as normas pertinentes à tributação pelo lucro real.

Por fim, é dizer que o IRRF decorrente do Art. 61 da Lei nº 8.981/95 tem natureza de sanção, em virtude de decorrer do descumprimento de dever do contribuinte, no que diz respeito à prova da regularidade de despesas realizadas.

A esse respeito, veja-se o que dispunha a lei nº 8.541, de 23 de dezembro de 1992, revogada pela lei nº 9.249/95, *in litteris*:

"Art. 44. A receita omitida ou a diferença verificada na determinação dos resultados das pessoas jurídicas por qualquer procedimento que implique redução indevida do lucro líquido será considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular da empresa, individual e tributada

exclusivamente na fonte à alíquota de 25%, sem prejuízo da incidência do imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

§ 1º O fato gerador do imposto de renda na fonte considera-se ocorrido no mês da omissão ou da redução indevida

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a deduções indevidas que, por sua natureza, não autorizem presunção de transferência de recursos do patrimônio da pessoa jurídica para o dos seus sócios."

Segundo a legislação pretérita, quando por omissão de receitas ou glosa de despesas, se promovesse o aumento do lucro tributável da empresa, esse lucro era considerado disponibilizado com uma tributação presumida na fonte no patamar de 25%.

Veja-se, agora, o disposto no art. 674 do RIR/99, in verbis:

"Seção II

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 n.º 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1.º 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 n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 1.º).

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

§ 3.º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 3.º)."

Como se vê, existe uma nítida identidade entre a natureza do IRRF outrora previsto na lei nº 8.541/92, com o IRRF previsto na lei nº 8.981/95: ambas referem-se a aplicação do IRRF como decorrência de uma irregularidade identificada na escrita fiscal do contribuinte.

De fato, em ambos os casos, o pressuposto material para a exigência do IRRF é o descumprimento de regra legal de escrituração: no caso da lei 8.541/92, a omissão de receitas ou glosa de despesas (revogado); e no caso da lei 8.981/95, o pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

É farta a jurisprudência administrativa no sentido de que *"revela caráter de penalidade a tributação, prevista no art. 44 da Lei n.º 8.541/92, incidente sobre o lucro indevidamente reduzido e presumido distribuído ao sócio da pessoa jurídica tributada com base no lucro real."* (acórdão 101.94129)

Processo nº 15374.001962/2008-71
Acórdão n.º **1401-001.344**

S1-C4T1
Fl. 417

Tendo-se em mente a identidade entre as hipóteses de incidência do IRRF e da própria natureza da cobrança, deve ser reconhecido o caráter de penalidade da aplicação do disposto no art. 61 da lei nº 8.981/95.

Em virtude do exposto, voto no sentido de excluir o IRRF pelos fundamentos acima apresentados.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Alexandre Antonio Alkmim Teixeira