



**Ministério da Economia**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 15983.720081/2017-75  
**Recurso nº** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9202-010.830 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 25 de julho de 2023  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CENTRO DE ESTUDOS UNIFICADOS BANDEIRANTES - CEUBAN

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014, 2015

RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO. SIMILITUDE FÁTICA. AUSÊNCIA.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas torna estes inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

## **Relatório**

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão de recurso de ofício e voluntário 1302-003.910, e que foi parcialmente admitido pela Presidência da 3ª Câmara da 1ª Seção, para que sejam rediscutidas as seguintes matérias: (i) pagamento sem causa a empresas irregulares ou sem capacidade técnica - ônus da prova; e (ii) pagamento sem causa feito à empresa de sócio/instituidor da empresa autuada. Segue a ementa da decisão nos pontos que interessam:

IRRF - ART. 61 DA LEI 8.981/95 - RECURSOS ENTREGUES A SEUS INSTITUIDORES - IMPROCEDÊNCIA.

Provado nos autos do processo que parte de recursos da instituição fora entregue a seus diretores - circunstância que motivou a suspensão de sua imunidade -, beneficiários identificados, portanto, bem como que em razão disso a entidade teve seus resultados submetidos à tributação, segue-se daí que a causa emergente de referida distribuição passa a ser a de distribuição de lucros, pelo que, sobre estes, não é cabível a cobrança de imposto de renda de fonte de que trata do art. 61 da Lei 8.981/95.

**IRRF - PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PAGAMENTO PRESUMIDO. IMPROCEDÊNCIA**

O art. 61 da Lei nº 8.981/95 traz uma presunção legal da existência de rendimentos, cujo fato indiciário a ser provado pelo fisco é a ocorrência de efetivo pagamento, cuja causa ou o beneficiário não é identificado. Nos casos em que a pessoa jurídica identifica beneficiário e causa, mas o fisco mostra que é falsa a indicação, também cabe a aplicação da tributação na fonte, mas não se pode, nessa modalidade de tributação, presumir o pagamento, sem que haja efetiva e individualizada saída de recursos das contas do disponível.

**IRRF - PAGAMENTOS EFETUADOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.**

Estando perfeitamente identificados nos cheques o beneficiário, que é a própria emitente, sem que se possa sequer afirmar que houve algum pagamento, desaparece o suporte fático caracterizador da hipótese de incidência prevista no art. 61 da Lei nº. 8981, de 1995.

**PROVA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. FRAGILIDADE DA ACUSAÇÃO FISCAL.**

É ônus da fiscalização demonstrar, com elementos de prova admitidos no ordenamento jurídico, que os serviços tomados pela entidade não foram realizados.

Não se sustenta a acusação fiscal, quando deixa de diligenciar e perquirir a realidade dos eventos registrados na contabilidade do contribuinte, em especial quando este apresenta diversos elementos que, de alguma forma, comprovam a efetividade dos serviços prestados.

**AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE QUE OS SERVIÇOS NÃO FORAM PRESTADOS. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 61, DA LEI Nº 8.981/1995 (art. 674, § 1º, DO RIR/99)**

Não se sustenta a constituição de créditos tributários de IRRF, à alíquota de trinta e cinco por cento, de acordo com o preceituado no § 1º, do art. 61 da Lei nº 8.981/95, quando não restar comprovado, pela fiscalização, que os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros não são decorrentes de serviços efetivamente prestados à entidade.

**A decisão foi assim registrada:**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de decadência suscitada e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento aos recursos voluntários do contribuinte e dos responsáveis solidários, vencidos os conselheiros Rogério Aparecido Gil (relator) que dava provimento parcial para a exclusão das multas qualificadas e agravadas e da responsabilidade dos solidários e a Conselheira Maria Lúcia Miceli, que ainda dava provimento com relação à parte do lançamento de IRRF relativos aos polos, em relação aos quais foram apresentadas matrículas de alunos. O conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado votou pelas conclusões do voto divergente apresentado pelo Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias. E, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recuso de ofício. Designado o conselheiro Flavio Machado Vilhena Dias para redigir o voto vencedor.

Nos pontos em que residem as controvérsias a serem dirimidas conforme as matérias “i” e “ii” acima, e conforme já relatado nos autos, o sujeito passivo foi autuado diante dos seguintes fatos e fundamentos:

2 De acordo com o Auto de Infração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte e Termo de Verificação Fiscal - TVF, às fls. 02 a 18 e 19 a 116, respectivamente, o crédito tributário ali lançado foi constituído em razão da Fiscalização verificar que a Contribuinte, no decorrer dos anos-calendário de 2012, 2013, 2014 e 2015, teria cometido diversas infrações, as quais, podem ser assim resumidas:

**2.2 0002 - PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA** Valor do Imposto de Renda na Fonte, **incidente sobre pagamento(s) sem causa ou de operação(ões) não comprovada(s), referentes aos serviços contratados de EAD (...), bem como (...)** Valor do Imposto de Renda na Fonte, **incidente sobre pagamento(s) efetuados às empresas NOTEIRAS do SR RUBENS FLÁVIO DE SIQUEIRA VIEGAS JÚNIOR, contabilizadas ou não (...)**

Quanto ao imposto na fonte sobre os pagamentos referentes aos serviços de EAD (matéria “i”), a DRJ fez o seguinte resumo baseado na acusação fiscal:

3.3.13 Da análise da documentação apresentada identifica os despesas correlacionadas a "serviços contratados" para as quais **a fiscalizada não comprovou a efetiva prestação dos serviços, ensejando o lançamento de ofício em relação ao IRRF** e, com base nos mesmos fatos, a formulação de exigência reflexa a título de IRPJ e CSLL, em outro processo;

3.3.14 Assim, diante de todo o exposto até aqui, temos que **o contribuinte não logrou comprovar, por intermédio de documentos hábeis e idôneos a efetiva prestação de serviços, apesar de terem sido disponibilizadas algumas cópias de instrumentos particulares celebrados entre as partes, cópias de algumas notas fiscais de serviços e de alguns comprovantes de pagamentos (ANEXO II - documentos dos prestadores);**

[...]

3.3.18 O questionamento a que fizemos é **como os serviços de Ensino À Distância - EAD, por várias empresas relacionadas, podem ter sido prestados sem concurso praticamente de nenhum colaborador, sem local adequado, sem equipamentos e, principalmente, sem as qualificações técnicas necessária para execução? Como algumas destas empresas prestaram serviços estando inativas perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil?**

3.3.19 Portanto, conclui-se de forma inequívoca que **as empresas supracitadas serviram de ponte, uma espécie de empresa-veículo pela qual transitaram vultosas quantias de recursos procedentes da CEUBAN sem nenhuma causa comercial, razão pela qual é visto que o sujeito passivo de fato das irregularidades apuradas é a CEUBAN, incidindo na infração tributária descrita no art. 674, §1º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento de Imposto de Renda);(g.n.)**

[...]

**3.6 Em relação aos pagamentos às prestadoras contratadas cujos serviços não foram comprovados, o Fisco elaborou planilhas compostas dos valores extraídos da contabilidade e das DIRF's do CEUBAN (ANEXO IV).**

Quanto ao imposto na fonte sobre os pagamentos efetuados às empresas noteiras do Senhor RUBENS FLÁVIO DE SIQUEIRA VIEGAS JÚNIOR (matéria “ii”), o relato foi o seguinte:

As provas colhidas durante a fiscalização mostram diversas situações em que a prática da CEUBAN encontra-se em contradição com a definição estatutária, bem como com a legislação tributária correlata, uma vez que **identificamos na escrita contábil registros de vultosos pagamentos efetuados às empresas RUBENS FLÁVIO SIQUEIRA VIEGAS JÚNIOR, CNPJ: 07.300.974/0001-30, e R. SOLUTION, CNPJ: 07.300.974/0001-30;**

3.3.5 Tais empresas, cujo administrador **RUBENS VIEGAS JÚNIOR**, que participa juntamente com outros membros de sua família do corpo diretivo da CEUBAN, receberam pagamentos substanciais e frequentes ao longo dos anos de 2012 a 2015, de aproximadamente **R\$ 29 milhões de reais** (ANEXO I), em decorrência de "supostos serviços a título de "assessoria educacional" prestados à CEUBAN, tudo de acordo com escrita contábil e DIRF's apresentadas pelo contribuinte;

3.3.6 Em razão desses recebimentos, as prestadoras dos supostos serviços declararam terem distribuído lucros de mais de **R\$ 16 milhões de reais**, ao senhor **RUBENS VIEGAS JÚNIOR**, demonstrando que, em verdade, há distribuição de lucros da CEUBAN disfarçada por meio de interpostas empresas de fachada (empresas noteiras), jamais tendo sido demonstrada a efetiva prestação dos serviços. **Tal constatação (...) viola diretamente o art.14, I do CTN, bem como os incisos I e V do artigo 29 da Lei 12.101/2009**, ou seja, não percebam seus diretores, vantagens ou benefícios, por qualquer forma ou título, bem como não distribua resultados, ou parcelas do seu patrimônio, sob qualquer forma ou pretexto.

3.3.7 Pela análise feita, baseada também no relatório de Diligência Fiscal já realizada por esta DRF/Santos, concluí-se: "Que a **RUBENS VIEGAS JÚNIOR/R.SOLUTION não tem capacidade técnica, operacional e/ou econômica para prestar os serviços para a qual foi constituída, servindo-se de artifício para a distribuição irregular de rendimentos da entidade, uma vez que o Srº RUBENS FLÁVIO DE SIQUEIRA VIEGAS JÚNIOR, CPF 053.173.938-41, é simultaneamente diretor da entidade e titular da empresa prestadora de serviços**".

3.3.8 (...) a CEUBAN e a Universidade Metropolitana de Santos, dispoendo de infraestrutura física e acadêmica apropriada que lhes rendeu o credenciamento perante o MEC, estavam plenamente aptas a implementar sua filosofia educacional apoiada em corpo técnico administrativo, quadro docente, equipamentos, enfim todos os fatores que as capacitam a atender as diversas demandas do ensino, não sendo necessária, portanto, a contratação das empresas do Srº RUBENS FLÁVIO DE SIQUEIRA VIEGAS JÚNIOR, ainda mais porque as atividades desenvolvidas por este se confundem com atos de gestão que já fazem parte de suas atribuições estatutárias.

3.3.9 Não há dúvida, portanto, que, para atender as demandas do EAD, **a entidade** que tem como únicos sócios e que sempre manteve em seu Conselho Diretor exclusivamente membros da família VIEGAS - atualmente RUBENS FLÁVIO DE SIQUEIRA VIEGAS, RUBENS FLÁVIO DE SIQUEIRA VIEGAS JÚNIOR e RENATA GARCIA DE SIQUEIRA VIEGAS -, **optou por montar um esquema de aparente descentralização de seus serviços que, no final das contas, era apenas uma fachada para remunerar indiretamente o Srº. RUBENS JÚNIOR e família**, através de interpostas pessoas jurídicas noteiras, resultando em quantias vultosas recebidas por aquele como lucros, como consequência, SONEGANDO aos cofres públicos os impostos que seriam devidos, acaso não utilizassem deste artifício.

3.3.10 O que se percebe claramente é a falta de propósito negocial verdadeiro na constituição da RUBENS VIEGAS e da R. SOLUTION que são meros pedaços de papel no que pertine aos mais de R\$ 29 milhões de reais repassados pela CEUBAN. Um engodo que não demonstra sequer a existência de uma empresa, no sentido técnico-jurídico, como uma atividade que reúne de maneira independente os fatores de produção (capital, tecnologia, mão-de-obra e insumos). As "pessoas jurídicas" não refletem uma realidade econômica ou social subjacente verdadeira. São um mero expediente formal a se prestar para um fim delituoso de sonegação fiscal perpetrado pelos envolvidos.

3.3.11 Nessa condição, a apropriação privada dos rendimentos, auferidos pela CEUBAN pelos dirigentes proporcionados, ainda que sob forma disfarçada, volta-se a repetir, é vedada pelo inciso I, do art. 14, do Código Tributário Nacional-CTN, e também pelo parágrafo 2º, do art.5º, do próprio Estatuto Social da entidade e legislação de regência. Os rendimentos da CEUBAN, se fosse entidade filantrópica, deveriam ser vertidos em prol da própria consecução do seu objeto social. (...) Ademais, é pacífico o

entendimento da RFB que uma vez não comprovado a prestação dos serviços, presume-se distribuído aos sócios os valores desembolsados.

3.3.12 Assim sendo, e **considerando que houve o efetivo pagamento, entendemos estar caracterizada também a situação prevista no §1º do art. 674 do RIR, ou seja, quando não comprovada a operação ou sua causa. Nestes termos, tais pagamentos estão sujeitos à alíquota de 35% de retenção na fonte, sendo passível o lançamento pela insuficiência de declaração e/ou recolhimento.**

[...]

3.5 (...) **consideramos "PAGAMENTOS SEM CAUSA" os valores pagos às empresas R. SOLUTION e RUBENS VIEGAS (empresas noteiras), tudo conforme "itens 29 a 46" deste Termo. A base de cálculo consta do ANEXO I.**

Em seu recurso especial e no que foi objeto de admissibilidade prévia, a Fazenda Nacional basicamente alegou que:

**Pagamento sem causa a empresas irregulares ou sem capacidade técnica**

- O acórdão recorrido, analisando o feito, entendeu que, para as hipóteses de lançamento com fulcro no art. 61 da Lei 8981, de 1995, o ônus da prova de que os referidos serviços não foram prestados seria do fisco; em sentido contrário, o **acórdão paradigma 2101-002.665** entendeu que o ônus da prova da efetiva prestação do serviço recai exclusivamente sobre o contribuinte. Também comprova a divergência o **acórdão 141-003.045**. Segundo tal paradigma, contratos, notas fiscais, recibos e comprovantes de pagamentos podem até infirmar alguma alegação de inexistência das empresas contratadas mas não provam, em absoluto, a efetiva prestação do serviço;

- ademais, não tendo o contribuinte se desincumbido do ônus de prova sobre a efetiva prestação do serviço por parte das empresas beneficiárias dos pagamentos, não há como se afastar a tributação do IRRF sobre pagamentos cuja causa não foi comprovada.

**Pagamento sem causa feito à empresa de sócio/instituidor da empresa autuada**

- no que tange à acusação fiscal, a DRJ afastou a incidência do IRRF, por entender que, em virtude da cassação da imunidade da contribuinte e da sua consideração como pessoa jurídica de direito privado com fins lucrativos, não haveria óbice jurídico à distribuição de lucros e rendimentos pela contribuinte, ainda que fosse para empresas cujos proprietários fossem os próprios instituidores da recorrente. Este entendimento foi mantido pelo colegiado recorrido ao negar provimento ao recurso de ofício; já o **acórdão paradigma 108-09.821**, analisando fatos semelhantes e a mesma legislação aplicável, concluiu de maneira oposta ao colegiado recorrido, entendendo que tais pagamentos configuram remuneração indireta e aptas à incidência do IRRF;

- no mesmo sentido o **acórdão paradigma 9202-002.893**;

Em relação a essas matérias, o recurso teve seguimento com base em todos os paradigmas.

O sujeito passivo foi intimado do recurso especial e do seu exame de admissibilidade, e apresentou contrarrazões, nas quais pediu o não conhecimento do recurso, ou, subsidiariamente, o seu desprovimento. Em síntese, estas foram as alegações da contribuinte:

**Não conhecimento: primeira matéria**

- os paradigmas colacionados pela recorrente são imprestáveis para a comprovação da divergência, uma vez que os casos em comparação não são análogos;

- o recurso especial interposto pressupõe o revolvimento dos fatos e das provas produzidas, o que também não é possível nessa instância;

- a Turma a quo não concluiu que o ônus da prova da efetiva prestação do serviço recai sobre a fiscalização;

- restou consignado no voto vencedor que é dever do contribuinte “comprovar que a sua contabilidade é fidedigna e representa de forma correta a realidade”;
- o voto vencedor promoveu minuciosa análise da acusação fiscal, assim como da documentação apresentada pela recorrida, com a finalidade de verificar se o arcabouço apresentado a título de contraprova, de fato, era capaz de infirmar as conclusões fiscais;
- em momento algum o acórdão recorrido concluiu que, no presente caso, a questão que lhe foi posta resolver-se-ia pela distribuição do ônus probatório.

**Não conhecimento: segunda matéria**

- os paradigmas tratam de situações fáticas discrepantes, não evidenciando qualquer divergência na interpretação da legislação aplicada;
- no primeiro acórdão paradigma discute-se a prestação de serviços pela empresa Rio Pequeno à empresa autuada, sendo que figurava como sócio-diretor da Rio Pequeno um diretor não sócio na autuada;
- no presente caso, não há qualquer discussão relativa à efetividade da prestação de serviços pela R. Solution;
- no primeiro paradigma inexistente comprovação dos pagamentos pelo contribuinte;
- não há uma linha sequer no acórdão paradigma que trate da natureza de eventuais pagamentos efetuados;
- o segundo paradigma tem por objeto expressamente a interpretação do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, combinado com o art. 74, § 2º da Lei 8.383, de 1991;

**Não conhecimento – reanálise fático-probatória**

- a intenção da recorrente é pleitear a indevida requalificação das contraprovas apresentadas pela contribuinte;

**No mérito: primeira matéria**

- as atividades exercidas pelos polos de EAD estão exaustivamente comprovadas, tanto pelos credenciamentos junto ao MEC, como pelos planos educacionais, convênios firmados com a recorrida, matrículas dos alunos, diplomas expedidos, contratos de aluguel, comprovantes de transferência bancária pelos serviços prestados etc;

**No mérito: segunda matéria**

- se fosse verdade que a empresa R. Solution Ltda. era mera “noteira”, teria havido distribuição de lucros regulares e em valores equânimes em todos os anos autuados, o que não ocorreu;
- a R. Solution fornecia o aparato tecnológico e a assessoria digital ao desenvolvimento dos polos de EAD;
- a recorrente não foi capaz de infirmar os fundamentos assentados pelo v. acórdão recorrido.

Diante da Portaria 22.564/20, os autos foram sorteados no âmbito desta 2ª Seção e a este Conselheiro.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator

**1 Conhecimento**

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, caput, do Regimento Interno do CARF), mas não foi demonstrada a

existência de divergência na interpretação da legislação tributária (art. 67, § 1º, do Regimento), de modo que não deve ser conhecido.

Para tentar demonstrar o dissídio jurisprudencial em relação à **primeira matéria**, a recorrente buscou valer-se dos paradigmas **2101-002.665** e **141-003.045**. No entender da recorrente, enquanto que no acórdão recorrido teria se decidido que, para as hipóteses de lançamento com fulcro no art. 61 da Lei 8981, de 1995, o ônus da prova de que os referidos serviços não foram prestados seria do fisco, nos paradigmas teria se entendido que o ônus probatório seria do sujeito passivo.

Contudo, tal afirmação não representa a melhor interpretação do acórdão recorrido quanto ao que foi efetivamente decidido. Com efeito, embora a decisão recorrida tenha um item preambular no qual se afirmou que, em regra, o ônus probatório seria da fiscalização, nesse mesmo item preambular a decisão assevera, de forma categórica, que:

[...] uma vez instado, pela fiscalização, a comprovar os lançamentos contábeis, **cabe ao contribuinte apresentar documentação hábil e idônea que dê suporte factível àqueles lançamentos**. Não se pode admitir que o simples lançamento na contabilidade faz prova irrefutável ao contribuinte. **É dever deste demonstrar e, principalmente, comprovar que a sua contabilidade é fidedigna e representa de forma correta a realidade dos fatos ocorridos**.

Por tal razão, a decisão recorrida denominou suas afirmações a esse respeito de “*considerações iniciais*” e abriu itens específicos nos quais examinou a autuação, bem como as provas relativas aos polos educacionais de EAD. Isto é, o fundamento determinante para o provimento do recurso do sujeito passivo não se deu sobre a temática relativa à distribuição do ônus probatório, mas sim sobre a autuação em si e sobre as provas que foram apresentadas pelo contribuinte. Veja-se que a decisão recorrida, após discorrer genericamente sobre o ônus da prova com base no artigo 142 do Código Tributário Nacional, textualmente concluiu que, ***se o contribuinte for intimado para comprovar os lançamentos contábeis, cabe a ele fazê-lo mediante documentação hábil e idônea, sendo seu dever fazê-lo***.

Nesse contexto, o que levou a decisão recorrida a prover o recurso voluntário neste particular foi a análise do mérito e das provas, o que está bem refletido no tópico 1.2.a do voto condutor do acórdão, o qual, após extensa fundamentação e análise do caderno probatório, basicamente concluiu o seguinte:

Neste sentido, não se pode perder de vista que, nos pontos alegados pela fiscalização, **o Recorrente demonstrou o equívoco das ilações, em especial quando apresentou, no curso do processo, os contratos de prestação de serviços educacionais devidamente assinados, contratos de alugueis firmados pelos EAD's, os pagamentos realizados e as Notas Fiscais emitidas, os respectivos comprovantes de transferência (TED's), os contratos educacionais firmados com os alunos, os diplomas expedidos (neste ponto, em especial os documentos de fls. 2.080 a 3.700).**

Não se pode olvidar, em específico, que o Recorrente, na farta documentação que apresentou nos autos com o Recurso Voluntário (fls. 4.906 e 7.218), trouxe diversas fotos dos polos dos EAD's, em que se pode, com certa facilidade, verificar a existência de estrutura para o ensino à distância, jogando por terra as colocações da fiscalização, que estavam arrimadas apenas em fotos retiradas do Google Maps.

Consta ainda dos autos, inclusive, parecer elaborado pela empresa de auditoria independente Mazars (fls. 7.336 a 7.386), que, em análise à documentação de cada um dos 24 polos selecionados pela fiscalização – contratos, notas fiscais, estrutura das unidades, documentos dos alunos -, concluiu pela existência daqueles polos e a legitimidade dos pagamentos realizados em decorrência da prestação dos serviços. Veja-se a conclusão a que chegou a auditoria contratada pela Recorrente:

A análise acima é exclusivamente meritória e não está centrada em ônus processuais e procedimentais. A decisão recorrida foi enfática ao afastar a acusação fiscal de pagamento sem causa por comprovação da própria causa e dos efetivos beneficiários. Nesse contexto, pode-se afirmar que, ainda que a decisão recorrida realmente tivesse julgado que o ônus seria exclusivamente da fiscalização (*o que não é verdade*), ainda assim a decisão teria um capítulo específico e autônomo que não foi impugnado e em relação ao qual não se demonstrou a existência de divergência interpretativa. A propósito, e como bem notado pela recorrida, na medida em que a decisão recorrida está calcada no conjunto fático e probatório dos autos, o recurso não atende aos pressupostos processuais de conhecimento.

Os paradigmas, nos pontos em que supostamente aproveitariam à recorrente, tratam apenas do ônus probatório, ao passo que a decisão recorrida, de forma convergente, decidiu que o contribuinte, intimado, deve apresentar documentação hábil e idônea. Indo além (e não poderia ser diferente, visto que a decisão acerca do ônus não aproveitaria à recorrente), a decisão recorrida examinou a autuação e as provas, para decidir como comprovada a causa e as operações, afastando, assim, e no mérito, a incidência do imposto na fonte.

Quanto à **segunda matéria**, a recorrente buscou ver conhecido seu recurso com base nos **paradigmas 108-09.821 e 9202-002.893**. Segundo afirmou, os paradigmas, analisando fatos semelhantes, teriam entendido pelo pagamento de remuneração indireta e apta à incidência do imposto na fonte.

Todavia, o que levou a decisão recorrida a negar provimento ao recurso de ofício e a afastar a incidência do imposto nesta hipótese foi a seguinte circunstância específica não presente em nenhum dos paradigmas:

A DRJ continua registrando e reconhecendo que a contratação de empresa de propriedade de seu próprio dirigente poderia caracterizar remuneração indireta ao Sr. Rubens Flávio Siqueira Viegas Júnior. Todavia, ao final de seu exame, conclui que, em verdade, o fato de haver-se cassado a imunidade tributária da fiscalizada afastaria a referida vedação estatutária. Dessa forma, não haveria óbice à contratação das referidas empresas RS/RVJ e aos respectivos pagamentos. Vejam-se os seguintes termos do acórdão recorrido:

87. No mais, quanto a cumulatividade da distribuição disfarçada de lucro com o Auto de Infração de IRRF sob julgo, em razão do mesmo fato, penso que o pleito da Defesa deve ser provido.

88. É que, na descrição dos fatos e enquadramento legal, contidos no lançamento, vê-se que o tributo foi exigido em face de pagamentos sem causa ou operação não comprovada.

89. Ora, apesar de realmente constar dos autos pagamentos sem comprovação do serviço prestado, o que em tese justificaria a lavratura do auto de infração, a verdade é que **os dispêndios feitos em proveito direto ou indireto do instituidor da Impugnante, passaram a ostentar causa legítima, qual seja, distribuição de lucros/resultados aos seus instituidores.**

90. De fato, se é certo que à fiscalização se deve dar todos os poderes de investigação, inclusive, o de afastar o gozo da imunidade, quando provado o desvirtuamento dos fundamentos que devem presidi-la, não menos certo é que ao assim fazê-lo, a instituição, até então detentora da imunidade, perdendo esse "status", passa à categoria de contribuinte ordinário do imposto de renda, daí a razão dos autos de infração lavrados no processo administrativo fiscal n.º 15983.720302/2017-13.

91. É que, na categoria de contribuinte ordinário do imposto de renda, as transferências direta ou indireta feitas aos seus instituidores tiveram causa e foram

**feitas a beneficiários identificados, não se subsumindo ao objeto de aplicação restrita, previsto no bojo do § 1º, do art. 674, do RIR 99.**

Sendo assim, acompanho o entendimento da DRJ para manter afastado o presente lançamento de fonte sobre os pagamentos realizados em favor da RVJ/RS.

Nenhum dos julgados paradigmáticos estiveram diante da mesma situação fática e jurídica acima delineada, de modo que é impossível afirmar-se que teriam decidido de forma divergente se estivessem diante dos mesmos fatos e circunstâncias. Só se poderia cogitar de interpretação divergente em caso de fatos análogos e submetidos à mesma legislação, cuja interpretação ocorresse de forma desigual. O fato de nos paradigmas ter se decidido de forma desfavorável ao sujeito passivo e aqui de forma favorável pode ser atribuído à inexistência de similitude entre os fatos analisados, o que não atrai a interposição de recurso especial.

Conforme o relatório da decisão recorrida, a acusação fiscal partiu do pressuposto fático de que a autuada, como entidade imune, estaria realizando distribuição disfarçada de lucros por meio de empresas noteiras ao seu diretor RUBENS VIEGAS JÚNIOR. A decisão recorrida, por outro viés, concluiu que, como fora cassada a imunidade da autuada, estaria afastada a vedação estatutária de tal distribuição. Tal circunstância não está presente nos paradigmas e ela foi considerada fundamental para o acolhimento da pretensão do contribuinte neste caso concreto.

Ademais, no primeiro acórdão paradigma discute-se a prestação de serviços pelas empresas Versátil Assessoria Ltda e Rio Pequeno Consultoria e Serviços Ltda à empresa lá autuada (Banserv), sendo que figurava como sócios-diretores das prestadoras de serviços diretores não sócios da autuada. No presente caso, o sócio da empresa prestadora de serviços era diretor da autuada, razão pela qual a fiscalização entendeu que o seu sócio diretor estaria recebendo lucros de forma disfarçada (e não remuneração indireta, como nos paradigmas), onde reside mais uma dessemelhança entre os casos analisados.

Sobre o acórdão paradigma 9202-002.893, a hipótese lá versada é igualmente diversa. Com efeito, lá se tratava de remuneração indireta a diretores da empresa autuada, cujos valores não foram adicionados às respectivas remunerações. O voto condutor do acórdão paradigma aplicou naquele julgamento a norma inserta no art. 74, § 2º, da Lei 8383/1991, a qual está refletida no art. 675 do Regulamento do Imposto de Renda vigente à época dos fatos geradores. No presente caso, todavia, depreende-se do relatório da decisão recorrida, bem como de seu voto condutor, que a fiscalização não tratou dos valores pagos pela autuada como remuneração, mas sim como distribuição disfarçada de lucros, tendo enquadrado tal distribuição disfarçada não no art. 675 do Regulamento, mas sim no seu art. 674, § 1º.

Veja-se que o acórdão paradigma concluiu o seguinte sobre o caso lá julgado:

**Ou seja, por ter havido concessão de remuneração indireta a diretores da empresa (art. 74, II da Lei n.º 8.383, de 1991), cujos valores não foram adicionados as respectivas remunerações, na época própria, estão sujeitos à tributação exclusiva na fonte a uma alíquota de 35%, conforme disciplina contida art. 61, § 1º da Lei n.º 8.981, de 1995 (parte final), ante a inobservância art. 74, § 1º da Lei n.º 8.383, de 1991, que prevê a obrigação da empresa adicionar aos respectivos salários as remunerações indiretas, de acordo com o que disciplina art. 74, § 2º da Lei n.º 8.383, de 1991.**

Veja-se, ainda, que a hipótese versada no art. 74, § 2º, supra, está contemplada no art. 675 do Regulamento, combinado com seu art. 622, que cuida de remuneração indireta:

Art. 675. A falta de identificação do beneficiário das despesas e vantagens a que se refere o art. 622 e a sua não incorporação ao salário dos beneficiários, implicará a

tributação exclusiva na fonte dos respectivos valores, à alíquota de trinta e cinco por cento (Lei n.º 8.383, de 1991, art. 74, §2º, e Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, §1º).

§1º 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, §3º).

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

#### **Remuneração indireta**

Art. 622. Integrarão a remuneração dos beneficiários (Lei n.º 8.383, de 1991, art.74):

II - as despesas com benefícios e vantagens concedidos pela empresa a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, pagos diretamente ou através da contratação de terceiros, tais como:

Parágrafo único. A falta de identificação do beneficiário da despesa e a não incorporação das vantagens aos respectivos salários dos beneficiários, implicará a tributação na forma do art.675.

De modo diverso, no presente caso o relatório e o voto da decisão recorrida consignam expressamente que a fiscalização fez o enquadramento dos valores pagos pela atuada como distribuição disfarçada de lucros (*e não como remuneração indireta*), fazendo a subsunção de tal fato à norma do art. 674, § 1º. O fato de ter sido cassada a imunidade da atuada foi considerado preponderante para o levantamento do impeditivo da distribuição de lucros. Isto é, os casos analisados não são semelhantes e nem mesmo as normas aplicáveis são as mesmas.

Do relatório da decisão recorrida extraem-se as seguintes afirmações:

[...] as prestadoras dos supostos serviços declararam terem distribuído lucros de mais de R\$ 16 milhões de reais, ao senhor RUBENS VIEGAS JÚNIOR, **demonstrando que, em verdade, há distribuição de lucros da CEUBAN disfarçada por meio de interpostas empresas de fachada (empresas noteiras)** [...]

[...] entendemos estar caracterizada também a situação prevista no §1º do art. 674 do RIR, ou seja, quando não comprovada a operação ou sua causa. Nestes termos, tais pagamentos estão sujeitos à alíquota de 35% de retenção na fonte.

Nesse contexto, a decisão recorrida julgou que, cassada a imunidade, “*não haveria óbice à contratação das referidas empresas RS/RVJ e aos respectivos pagamentos*”. Isto é, as diferentes interpretações do acórdão recorrido e do paradigma devem-se aos diferentes fatos analisados, sendo descabido cogitar de interpretações divergentes.

Logo, não conheço do recurso da Fazenda Nacional.

## **2 Conclusão**

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Fl. 11 do Acórdão n.º 9202-010.830 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 15983.720081/2017-75