



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17883.000059/2006-14
ACÓRDÃO	9101-007.161 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	02 de outubro de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	FAZENDA RIBEIRÃO HOTEL DE LAZER LTDA ME

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2001, 2002

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PROVA EXIGIDA PARA CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

A incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte por pagamentos a beneficiários identificados subsiste em face da fonte pagadora se não provada a operação ou sua causa. A prova do beneficiário e do pagamento, ainda que compreendido como “operação”, não se presta a afastar a exigência na ausência de prova da causa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. Votou pelas conclusões o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar provimento ao recurso, vencido o Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli que votou por negar provimento.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça

Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1201-004.560, na sessão de 19 de janeiro de 2021, nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para retirar da base de cálculo da exigência os pagamentos realizados a beneficiários identificados. Votaram pelo parcial provimento do recurso os conselheiros Gisele Barra Bossa, Alexandre Evaristo Pinto e Jeferson Teodorovicz. Votaram por negar provimento ao recurso os conselheiros Efigênio de Freitas Júnior (relator), Wilson Kazumi Nakayama e Neudson Cavalcante Albuquerque. A conselheira Gisele Barra Bossa foi designada para redigir o voto vencedor.

A decisão recorrida está assim ementada:

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

Ano-calendário: 2001, 2002

IR-FONTE. BENEFICIÁRIO IDENTIFICADO. SUPOSTO PAGAMENTO SEM CAUSA. NÃO INCIDÊNCIA.

Somente estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, trata-se de pressuposto legal constante do caput do artigo 61, da Lei nº 8.981/1995. Quando identificados os beneficiários, deve ser afastada a incidência do IR-Fonte. Com a identificação dos beneficiários é possível rastrear os pagamentos de forma a permitir que a autoridade fiscal averigüe se os receptores declararam corretamente tais pagamentos e se os valores foram oferecidos à tributação, atuando eventual omissão de receitas.

O legislador incluiu a hipótese de pagamento sem causa para determinar se os valores recebidos pelo beneficiário estão sujeitos à tributação ou se configuram mera transferência patrimonial, sendo irrelevante ser a causa do pagamento lícita ou ilícita.

O litígio decorreu de lançamento de débitos de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), apurados nos anos-calendário 2001 e 2002 a partir da constatação de pagamentos

cuja causa foi desqualificada pela autoridade fiscal. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente a exigência (e-fls. 744/752). O Colegiado *a quo*, por sua vez, cancelou as exigências calculadas sobre pagamentos realizados a beneficiários identificados (e-fls. 783/798).

Os autos do processo foram remetidos à PGFN em 23/03/2021 (e-fl. 799) e em 13/04/2021 retornaram ao CARF veiculando embargos de declaração que restaram rejeitados em exame de admissibilidade quanto à alegação de contradição, em face de julgamento *extra petita* caracterizado por inexistência de arguição pela Contribuinte acerca da *irrelevância da causa ilícita para fins de IRPJ*, bem como em relação à arguição de contradição ou obscuridade, confirmando a percepção de o lançamento foi exonerado *mesmo sem comprovação da prestação de serviços*. (e-fls. 811/818).

Os autos retornaram à PGFN em 17/06/2021 (e-fl. 819) e em 28/06/2021 foram devolvidos ao CARF com recurso especial (e-fl. 820/836), ao qual foi dado parcial seguimento conforme despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 840/849, do qual se extrai:

A recorrente alega a existência de divergência jurisprudencial no que respeita as seguintes matérias:

Divergência I: “Da decisão *extra petita*”

Paradigma indicado: Acórdão nº 9303-01.705.

Divergência II: “Pagamentos sem causa ou operação não comprovada”

Paradigmas indicados: Acórdãos nº 2202-002.804, e nº 9101-004.028.

A recorrente reproduziu no corpo do recurso, em sua integralidade, as ementas dos paradigmas acima referidos, os quais são oriundos de colegiados distintos daquele que proferiu o acórdão recorrido, e não foram posteriormente reformados com relação aos pontos relevantes para a demonstração da divergência alegada.

Isto posto, passa-se à exposição e análise das divergências alegadas.

1ª Divergência: Da decisão *extra petita*

[...]

Pelo exposto, não deve ter seguimento o recurso, com relação ao ponto.

2ª Divergência: Pagamentos sem causa ou operação não comprovada

Transcreve-se, a seguir, excertos da exposição da recorrente relativos à demonstração desta divergência:

[...]

Passo à análise.

A divergência jurisprudencial alegada encontra-se suficientemente demonstrada pela recorrente.

De fato. Analisando uma mesma legislação, e diante de situações fáticas semelhantes, os colegiados prolores das decisões paragonadas chegaram a conclusões diversas.

Enquanto o acórdão recorrido considerou que ***basta haver a comprovação do pagamento e a identificação dos beneficiários desses pagamentos*** para que seja

afastada a tributação do IRRF, consoante constou na sua própria ementa (já que nesta situação se faz possível ao Fisco “*rastear os pagamentos de forma a averigu[ar] se os receptores declararam corretamente tais pagamentos e se os valores foram oferecidos à tributação, atuando eventual omissão de receitas*”), nos casos paradigmáticos os colegiados, de modo diverso, concluíram que, ***mesmo estando identificados os beneficiários dos pagamentos — como de fato estavam, naqueles casos, de acordo com os excertos dos acórdãos nº 2202-002.804 e nº 9101-004.028 acima reproduzidos — o IRRF deve ser exigido, pois a mera identificação do beneficiário não é suficiente para conferir uma causa ao pagamento efetuado.***

Considero os seguintes excertos de cada acórdão, no caso, extraídos da demonstração da recorrente, como suficientes para demonstrar a divergência alegada:

Acórdão recorrido:

“Uma vez identificado o beneficiário e demonstrada a ocorrência da operação (efetivo pagamento), não há que se falar em incidência do IR-Fonte nos termos do artigo 61, da Lei nº 8.981/1995.

[...] a natureza jurídica do pagamento não tem relevância. Pouco importa se a causa do pagamento é ligada ou não a atividade da empresa.”

Acórdão paradigma nº 2202-002.804:

“No caso dos autos, os beneficiários do pagamento foi identificado, porém a contribuinte não conseguiu comprovar a efetividade da operação registrada em sua contabilidade que teria dado causa ao referido pagamento.”

Acórdão paradigma nº 9101-004.028:

“No caso dos autos, o beneficiário do pagamento foi identificado, porém o contribuinte não conseguiu comprovar a efetividade da operação registrada em sua contabilidade que teria dado causa ao referido pagamento.

[...]

Dessa forma, ainda que tenha sido identificado que o beneficiário dos recursos sacados diretamente da CF Design foi o administrador, Franscisco Renan Oronoz Proença, dado que a causa dos pagamentos não foi identificada, entendo que deve ser mantida a exigência de IRRF.”

Demonstrada, portanto, a divergência jurisprudencial alegada quanto a esta matéria.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, proponho que, nos termos do art. 68 do RICARF, seja **DADO PARCIAL SEGUIMENTO** ao recurso especial da Fazenda Nacional (art. 68 do RICARF), apenas com relação à matéria “*Pagamentos sem causa ou operação não comprovada*”. (destaques do original)

Houve apresentação de agravo que restou rejeitado conforme despacho de e-fls. 859/866, com ciência à recorrente conforme e-fl. 868.

A PGFN argumenta, na parte admitida, que a divergência arguida se fundamenta nos paradigmas nº 2202-002.804 e 9101-004.028 e *toca à interpretação ao art. 61 da Lei nº 8981/95*, vez que, respectivamente:

Enquanto o acórdão paradigma é claro ao fixar que não obstante os beneficiários do pagamento tenham sido identificados, não foi comprovada a causa do referido pagamento, motivo pelo qual houve a incidência de IRRF; o acórdão recorrido, entendeu pela não incidência do IRRF, adotando como tese em relação à tributação do IRRF que bastaria o beneficiário ser identificado para afastar a tributação.

[...]

A divergência aqui também é notória. Com efeito, o voto do acórdão recorrido adotou como tese em relação à tributação do IRRF que basta o beneficiário ser identificado para que a tributação não prospere. Já o acórdão paradigma, por outro lado, entendeu pura e simplesmente que o fato de estar o beneficiário tão somente identificado não é suficiente para conferir uma causa ao pagamento efetuado, e conseqüentemente afastar a tributação.

Assim, demonstrada a divergência jurisprudencial, encontram-se presentes os requisitos de admissibilidade do presente recurso especial.

Para reforma do acórdão recorrido, invoca a *elucidativa fundamentação apresentada pelo voto vencido no Acórdão nº 1201-004.560*, refere neste mesmo sentido o julgado nº 1102-001.075 e finaliza pedindo o conhecimento e o provimento do recurso especial para restabelecimento integral do lançamento.

Cientificada em 20/12/2021 (e-fl. 873), a Contribuinte não apresentou contrarrazões, nem recurso especial. Os débitos remanescentes foram encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União e os autos retornaram ao CARF para apreciação do recurso especial da PGFN.

VOTO

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

Debate semelhante ao presente, que teve em conta outro julgado da 1ª Turma da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento, já foi enfrentado por este Colegiado no Acórdão nº 9101-006.156. Lá, diante de um contexto fático mais complexo para distinção dos pagamentos cuja incidência de IRRF foi afastada por falta, apenas, da comprovação da causa, a maioria deste

Colegiado¹ concordou com a divergência em face de um dos paradigmas aqui indicados – Acórdão nº 2202-002.804 – bem como em face do paradigma apenas lá indicado - nº 1301-002.618.

Consoante apontado no recurso especial, a insurgência da PGFN se dirige ao voto vencedor do acórdão recorrido no ponto em que *entendeu pela não incidência do IRRF, adotando como tese em relação à tributação do IRRF que bastaria o beneficiário ser identificado para afastar a tributação*. Dos termos expressos pela ex-Conselheira Gisele Barra Bossa destaca-se:

4. Antes de adentrarmos às razões fáticas, bem como nos elementos de motivação trazidos pelas duntas autoridades fiscais e julgadores, cumpre trazer relevantes considerações acerca dos pressupostos para a aplicação do artigo 61 da Lei nº 9.891/1995.

5. A exigência em IR-Fonte à alíquota de 35% aqui em análise, é regulamentada pelos artigos 674 e 675 do Decreto nº 3000/1999 (RIR/99) e artigo 61 da Lei nº 9.891/1995, *verbis*:

[...]

6. A partir da leitura dos dispositivos acima, especificamente do artigo 61 da Lei nº 9.891/1995, é possível identificar duas hipóteses para a cobrança de IRRF: (i) pagamentos a beneficiários não identificados (*caput*) e (ii) pagamentos cuja operação ou causa não for comprovada (prevista pelo §1º).

7. Infere-se também que, cabe ao contribuinte, e não as autoridades fiscais, o ônus de comprovar/identificar os beneficiários e a ocorrência da operação ou causa dos pagamentos.

8. Caso a escrituração contábil e fiscal não permita a identificação dos beneficiários e o sujeito passivo não seja capaz de identificá-los, aplica-se o disposto no *caput* do artigo 61 da Lei nº 9.891/1995. **Nesse caso, a cobrança de IRRF à alíquota de 35% é legítima em razão da impossibilidade de se apontar e tributar o verdadeiro titular dos rendimentos. Sem a identificação do beneficiário não há como rastrear os pagamentos de forma a permitir que a autoridade fiscal apure eventual omissão de receitas.**

9. Diante dessa circunstância fática, o Fisco deve demonstrar que o contribuinte se recusou a identificar os beneficiários, ou ainda, que os beneficiários não são idôneos, como é o caso de receptoras que sejam empresas de fachada.

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

11. Note-se que, a comprovação da causa ou operação dos pagamentos prevista nesse dispositivo, **não possui as mesmas exigências da comprovação de necessidade** no caso de glosa de despesas (artigo 299, do RIR²). Não se pode confundir a não comprovação dos

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Luis Henrique Marotti Toselli, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Alexandre Evaristo Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente) e divergiram no conhecimento os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator) e Luis Henrique Marotti Toselli, que votaram por não conhecer do recurso, e a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que votou pelo conhecimento parcial. Votou pelas conclusões do voto vencedor a conselheira Andréa Duek Simantob.

² Os requisitos para a dedutibilidade de despesas estão previstos no artigo 299 do RIR/99.

requisitos para fins de dedução dos dispêndios (causa para glosa) com a inoportunidade de causa ou da operação em si.

12. Uma vez identificado o beneficiário e demonstrada a ocorrência da operação (efetivo pagamento), não há que se falar em incidência do IR-Fonte nos termos do artigo 61, da Lei nº 8.981/1995.

13. Diferente do caso da glosa de despesa, a natureza jurídica do pagamento não tem relevância. Pouco importa se a causa do pagamento é ligada ou não a atividade da empresa. Em se comprovando que existe uma causa ao pagamento, não se aplica a tributação e IRRF prevista no 61, §1º, da Lei nº 8.981/95.

14. Nesse sentido, é o estudo realizado por Luis Henrique Marotti Toselli³, *verbis*:

“Realmente a não comprovação da necessidade do dispêndio pela fonte pagadora (fato este que motiva a glosa), somada à hipótese de não identificação do destinatário do pagamento, evita o conhecimento de quem auferiu o rendimento correspondente. Nessa situação, é evidente que a pessoa jurídica que efetua os pagamentos possui relação direta com o fato gerador do imposto sobre a renda, afinal é ela que transfere a riqueza tributável. É dever, contudo, da fonte pagadora identificar individualmente os beneficiários das vantagens concedidas, sob pena de sujeição passiva por responsabilidade.

(...)

Ajeitando-se na estrutura lógica no qual inserido, cumpre observar que o artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 continua tendo o propósito de evitar que empresas sejam utilizadas como “ponte” ou como fonte de pagamentos (ainda que sem causa) que não permitam identificar os efetivos beneficiários, inibindo, com isso, o rastreamento do destino da renda e sua tributação.

É a ausência de identificação para quem pagou, e não a que título que pagou, a hipótese de incidência da responsabilidade tributária pela retenção do IR-Fonte. Isso porque a ilicitude da causa, por si só, jamais poderia constar no antecedente da norma legal de incidência tributária sobre a renda (lembra-se do non olet), até mesmo porque tributo não constitui sanção.

É por isso que a aplicação dos artigos 61 e 62 da Lei nº 8.981/1995, segundo nosso ponto de vista, está restrita às hipóteses de pagamentos, ainda que já glosados por falta de comprovação de causa, para beneficiários não identificados.

Confira-se: “Artigo 299. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias às atividades da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

§ 1º - São necessárias as despesas pagas ou incorridas para a realização das transações ou operações exigidas pela atividade da empresa.

§ 2º - As despesas operacionais admitidas são as usuais ou normais no tipo de transações, operações ou atividades da empresa.

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

³ TOSELLI, Luis Henrique Marotti. A tributação da “propina”, efeitos penais e práticas adotadas pela fiscalização”. In: BOSSA, Gisele Barra; RUIVO, Marcelo Almeida (Coordenadores). Crimes Contra Ordem Tributária: Do Direito Tributário ao Direito Penal. São Paulo: Almedina, 2019, p. 121-148.

A causa, conforme exaustivamente abordado, é irrelevante para fins de tributação da renda. Ainda que ilícita, não impede a cobrança por parte daquele que dispôs de seus efeitos econômicos.

O mesmo, porém, não ocorre com a não identificação do beneficiário. Se a pessoa jurídica (fonte pagadora) não informa para quem concedeu a vantagem ou para quem entregou recursos, impedindo, com isso, que o verdadeiro titular dos rendimentos seja apontado, legítima a imputação da tributação pelo IR-Fonte.”

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

16. Outro aspecto a se considerar, quando superamos a questão da identificação do beneficiário e nos focamos na causa do pagamento, é se a causa precisa ser necessariamente lícita.

17. A questão centra a ser respondida é: Por que o legislador incluiu a hipótese de pagamento sem causa? Em termos práticos, **tal requisito é importante para determinar se os valores recebidos pelo beneficiário estão sujeitos à tributação ou se configuram mera transferência patrimonial, que se encontra fora do âmbito de incidência do IR. O legislador não colocou em pauta a licitude ou ilicitude da causa do pagamento para fins de incidência do IRRF.**

18. Sobre esse aspecto, são cirúrgicas as colocações do Ricardo Mariz de Oliveira⁴ quando afirma que:

“ [...] se a incidência do imposto de 35% na fonte não pressupõe a existência de ilicitude, mas pode abrange-la, também **não ocorre necessariamente em todos os casos em que haja a prática de um crime ou de outra ilegalidade**, mas apenas naqueles em que a saída de recursos do caixa da fonte pagadora se dê nas circunstâncias descritas no artigo 61, isto é, quando não haja identificação do beneficiário do pagamento ou não comprovação da respectiva causa. **Isto é assim porque a licitude ou ilicitude não compõe a descrição das hipóteses de incidência da norma desse artigo, necessárias e suficientes para o nascimento da obrigação correspondente.**

[...] o lançamento previsto no artigo 61 da Lei 8.981 somente é cabível quando não seja possível ao fisco exercer a competência tributária relativa ao pagamento ou à entrega em virtude da absoluta impossibilidade de identificação do beneficiário e de comprovação da operação e da respectiva causa. (grifos nossos)

19. Ressalte-se que, o racional técnico da presente decisão não pretende trabalhar a licitude ou ilicitude da causa (até por ser irrelevante), mas mostrar que a interpretação pretendida pelo fisco claramente implica em bitributação econômica, o que é vedado à luz do artigo 3º, do CTN. Vejamos:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que **não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (grifos nossos)

⁴ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. 6. Tributação em Torno de Atos Ilícitos. In: ADAMY, Pedro Augustin, FERREIRA NETO, Arthur M. Tributação do Ilícito. São Paulo: Malheiros, 2018, p. 125 e ss.

20. As normas devem ser interpretadas de forma harmônica, respeitando o princípio hierárquico e o *animus legis* deve ser compreendido a partir dos valores da proporcionalidade, razoabilidade e segurança jurídica para que, quando da aplicação do direito, potenciais antinomias sejam superadas.

21. De fato, sob o prisma constitucional temos o princípio da função social da empresa. De um lado a Constituição resguarda a exploração organizada da atividade econômica (lícita) e de outro preserva a ordem econômica e a livre iniciativa (vedação ao *bis in idem*). Resta ao julgador, então, a missão de conformar esses valores e daí ser relevante buscar não só o posicionamento da doutrina como compreender os limites e efeitos práticos decorrentes da sua aplicação em concreto.

22. Dito isso, a consequência de desconsiderarmos a causa da operação, seja ela lícita ou ilícita, é autorizar a prática do *bis in idem*, em afronta ao artigo 3º do CTN.

23. Vejam que, mesmo quando o pagamento a beneficiário identificado **tem causa lícita**, as autoridades fiscais e julgadoras tendem a manter a autuação sob o fundamento a causa deve estar relacionada com a atividade operacional do sujeito passivo. Sobre esse tema, vale referenciar trecho do voto vencedor, constante do r. Acórdão nº 1201-002.684, sessão de 11 de dezembro de 2018, *verbis*:

Retornando ao caso dos autos, observa-se que a Recorrente logrou êxito em comprovar a causa dos pagamentos efetuados ao Sr. Osvaldo Piva, no sentido de que se tratava de recursos entregues a este para quitar obrigações da própria empresa.

Nos demais pagamentos objetos da tributação de IRRF neste processo, contudo, faltou robustez probatória diante das alegações feitas na peça recursal. Impõe-se, assim, a manutenção parcial do lançamento pelos fundamentos aqui expostos.

24. Sugerimos a leitura atenta desse r. Acórdão, pois a suposta exigência do IRRF pagamento sem causa (beneficiários identificados) **remanesceu**, por voto de qualidade, diante de operações lícitas, quais sejam: (i) pagamento à empresa Stecar America Ltda. como o objetivo suportar o ônus relativo à compra de um carro para Sória Silvana Piva (cópia da nota fiscal às fls. 1.064); e (ii) pagamento a outros beneficiário identificados, tais como: Posto Riberãozinho, Centro Automotivo São João fornecedores diretamente relacionados com a atividade da contribuinte (distribuição de combustíveis) (e-fls. 15/17, Acórdão nº 1201-002.684).

25. Logo, fica claro que, também para o fisco (mas a *contrario sensu*), seja a causa lícita ou ilícita, caberá o *bis in idem*. Em torno da figura “causa de pagamento”, o fisco está criando exigências à margem da lei, da razoabilidade e da proporcionalidade, para fins de ver legitimada cobrança do IRRF à alíquota de 35%.

26. Diante desse cenário, colocando à parte a natural intenção humana de supostamente “fazer justiça”, não nos parece (nem de longe) que a pretensão do legislador foi excepcionar, nesta hipótese de responsabilidade tributária, a previsão constante do artigo 3º, do CTN. Vale lembrar que estamos aqui a aplicar a lei e não a fazer juízo moral.

27. Em concreto, no curso da fiscalização e do presente PAF mostra-se incontroverso o fato de que, com exceção do cheque nº 100475, de 06/06/2002, na valor de R\$ 16.000,00 (descrição numerário caixa, despesa FOPAG), os demais pagamentos foram realizados para beneficiários identificados, sendo, o principal deles, a empresa Barra do Pirai Promoções e Eventos S/C Ltda.

28. Por mais que as duntas autoridades fiscais tenham considerado insuficiente o conjunto probatório apresentado para fins de comprovar a causa dos pagamentos realizados em favor da empresa Barra do Pirai Promoções e Eventos S/C Ltda., não há dúvidas quanto à sua identificação, leia-se: não estamos tratando de empresa de fachada.

29. No mais, para essa relatoria, as provas trazidas aos autos evidenciam a relação comercial entre a ora Recorrente e a empresa Barra do Pirai Promoções e Eventos S/C Ltda. e, mesmo diante das hipóteses previstas no §4º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/1999, em que as provas poderão ser recusadas, o normativo dispõe sobre a necessidade de decisão fundamentada por parte da autoridade fiscal. Constatam do rol as provas "*ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias*", incidências que fogem a realidade do presente caso.

30. Logo, os comprovantes apresentados (e-fls. 176/190), com os quais o interessado pretende justificar as operações financeiras efetuadas em sua conta bancária (transferências bancárias e cheques compensados), bem como cópias da RAIS, do Livro Registro de Empregados, das Guias da Previdência Social e do FGTS, Declaração Anual Simplificada, DARF e consolidação de contrato social, todos relativos à empresa Barra do Pirai Promoções e Eventos Ltda (fls. 283/399), ainda que não comprovem de forma cabal a efetiva prestação de serviços, servem para deixar claro que se trata de operação com beneficiário identificado, empresa ativa e operacional.

31. Assim sendo, de acordo com as razões supra, **deve ser afastada a exigência relativa ao IR-Fonte de 35% com relação aos pagamentos realizados em favor da beneficiária Barra do Pirai Promoções e Eventos Ltda.**

[...]

36. Contudo, com relação aos demais pagamentos, a saber: **R\$ 3.267,00** em 03/10/2001, **R\$ 2.693,00** em 25/01/2002 e **R\$ 4.784,93** em 23/01/2002, em análise dos documentos constantes dos autos, evidencio a clara identificação dos beneficiários: Hotel Santa Amália, nominal à Carlos Henrique Motta (e-fls. 263, 314 e 347); Sonia de Fátima da Silva Guedes - Padaria Vitória (e-fls. 314, 367 e 369); e Adriano Coselli S/A Comércio e Importação (e-fl. 266), respectivamente.

37. De fato, em linha com o arguido pela ora Recorrente, as duntas autoridades fiscal e julgadoras não "descredenciam" a idoneidade de tais beneficiários, mas centram seus elementos de convicção em torno do fato de que os pagamentos para tais beneficiários não tem causa e os elementos de provas trazidos não são capazes de justificar tais transações.

38. E, nesse aspecto, repita-se, para essa relatoria, tal requisito (causa dos pagamentos) é relevante apenas para determinar se os valores recebidos pelo beneficiário estão sujeitos à tributação ou se configuram mera transferência patrimonial, sendo irrelevante ser a causa do pagamento lícita ou ilícita.

39. Com a identificação dos beneficiários é possível rastrear os pagamentos de forma a permitir que a autoridade fiscal apure eventual omissão de receitas. Em termos práticos, evidencia-se que as duntas autoridades fiscais tendem a exigir o IR-Fonte à alíquota de 35% da fonte pagadora e autuar a beneficiária por omissão de receitas "na outra ponta", o que acaba por reforçar ainda mais a patente violação ao artigo 3º, do CTN6.

40. Desse modo, em vista dos fundamentos supra delineados, **deve ser afastada a exigência relativa ao IR-Fonte de 35% com relação aos pagamentos realizados em favor dos referidos beneficiários.** *(destaques do original)*

Diante destes mesmos pressupostos teóricos, esta Conselheira assim redigiu o voto vencedor pelo conhecimento do recurso especial fazendário no Acórdão nº 9101-006.156:

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

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

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

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

operações. Sob esta ótica, portanto, há similitude suficiente para caracterização do dissídio jurisprudencial suscitado pela PGFN.

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

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

Aqui, da mesma forma, o paradigma nº 2202-002.804 presta-se a caracterizar o dissídio jurisprudencial porque nele, *identificados os beneficiários, o sujeito passivo entendeu incabível a exigência do IRRF, mas esta argumentação foi rejeitada pelo outro Colegiado do CARF*, mantendo a exigência porque, apesar de os cheques terem sido *emitidos nominalmente a diversas pessoas que não têm relação gerencial ou administrativa com a fiscalizada*, o sujeito passivo lá autuado *não conseguiu comprovar a efetividade da operação registrada em sua contabilidade que teria dado causa ao referido pagamento*.

Com respeito ao paradigma nº 9101-004.028, tratou-se ali de dissídio jurisprudencial também estabelecido em face do paradigma nº 2202-002.804, contra o acórdão nº 1401-001.224, segundo o qual *não está sujeito à incidência do imposto na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, o pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiário identificado*. Sob a premissa fática de que *no caso, considerou-se identificados os valores sacados diretamente do caixa bancário pelo administrador da CF Design, Francisco Renan Oronoz Proença. Tais quantias eram sacadas pelo administrador da CF Design e parte era depositada na conta do próprio, e outra parte já era repassada diretamente para seus sócios*, este Colegiado deu provimento ao recurso especial da PGFN porque, apesar de *identificado que o beneficiário dos recursos sacados diretamente da CF Design foi o administrador, Francisco Renan Oronoz Proença, a causa dos pagamentos não foi identificada*.

Resta fora de dúvida, assim, o dissídio jurisprudencial acerca do alcance do art. 61, §1º da Lei nº 8.981/95. Por tais razões, o recurso especial da PGFN deve ser CONHECIDO.

Recurso especial da PGFN - Mérito

No mérito, vale reafirmar a tese encampada por este Colegiado no paradigma nº 9101-004.028:

O fundamento legal da exigência de IRRF foi o art. 674 do então vigente RIR/99, que tinha por matriz o art. 61 da Lei nº 8.981/95, redigido nos seguintes termos:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. (grifou-se)

Como se vê, o texto legal literalmente determina que a incidência de IRRF prevista no caput pagamento a beneficiário não identificado também se aplica no caso de não ter sido comprovada a causa do pagamento. Note-se que o legislador adotou o vocábulo também, que, de acordo com o dicionário Michaelis, é um advérbio que:

1. Indica que uma coisa é igual ou semelhante a outra já mencionada; da mesma forma, do mesmo modo, igualmente:
2. Indica inclusão de uma coisa em outra; ainda, outrossim:
3. Indica adição ou acréscimo; além disso:

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

No caso dos autos, o beneficiário do pagamento foi identificado, porém o contribuinte não conseguiu comprovar a efetividade da operação registrada em sua contabilidade que teria dado causa ao referido pagamento.

Em seu recurso o contribuinte e os coobrigados vagamente tentam invalidar a autuação. Entretanto, não trazem outros elementos além daqueles que já foram questionados pela autoridade lançadora.

No caso do numerário saído do CAIXA há efetiva certeza de que pagamento foi realizado, de que foi subtraída a quantidade de numerário existente naquela conta. E a alta de

apresentação da documentação relativa à operação permite, sem dúvidas, o enquadramento como pagamento sem causa.

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

Dessa forma, ainda que tenha sido identificado que o beneficiário dos recursos sacados diretamente da CF Design foi o administrador, Francisco Renan Oronoz Proença, dado que a causa dos pagamentos não foi identificada, entendo que deve ser mantida a exigência de IRRF.

Nesse sentido, dou provimento ao recurso especial da PFN para restabelecer a exigência de IRRF.

No mesmo sentido foi o voto vencedor desta Conselheira, acompanhado pela maioria deste Colegiado⁵, no precedente nº 9101-006.156:

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

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

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

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

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

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo **pagamento** efetuado pelas pessoas

⁵ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Andrea Duek Simantob, Luis Henrique Marotti Toselli, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Alexandre Evaristo Pinto, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), e divergiram os conselheiros Alexandre Evaristo Pinto (relator), Livia De Carli Germano e Luis Henrique Marotti Toselli, sendo que a conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri votou pelo provimento parcial, sem retorno dos autos.

jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos **pagamentos** efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a **operação** ou a sua **causa**, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. *(negrejou-se)*

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

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

Esclareça-se, apenas, que o dissídio jurisprudencial aqui solucionado não diz respeito a eventual **insuficiência da prova** da causa da operação, constatada nos pontos em que o Colegiado *a quo* examinou a prova da causa apresentada pela Contribuinte e concluiu que ela bastava para afastar a incidência do IRRF. A reforma da premissa do acórdão recorrido presta-se a determinar novo exame da acusação fiscal, em confronto com a defesa produzida pela Contribuinte, inclusive em sede de diligência determinada pelo Colegiado *a quo*, de modo a identificar para quais pagamentos **não foi apresentada** prova de causa e, ainda assim, a exigência de IRRF foi exonerada.

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

Aqui, como bem expresso no voto vencido do recorrido, não houve prova de causa que deixasse de ser apreciada pelo Colegiado *a quo*:

11. Aduz a recorrente que a fiscalização não juntou provas da glosa efetuada, não solicitou a comprovação da efetividade dos serviços prestados, não intimou o prestador dos serviços, não solicitou esclarecimentos, bem como não realizou amostragem dos pagamentos efetuados.

12. Vejamos inicialmente a legislação sobre o tema.

13. O art. 61 da Lei 8.981, de 1995, matriz legal do art. 674, do RIR/99, infração imputada à recorrente estabelece:

[...]

14. Extrai-se do diploma legal três hipóteses distintas sujeitas à incidência do IRFonte, todas cumulativas com o pagamento: i) beneficiário não identificado; ii) quando não comprovada a operação e iii) quando não comprovada a causa.

15. Caso o beneficiário do pagamento não seja identificado é devido o lançamento; caso o seja, necessário verificar se a operação e a causa do pagamento foram comprovadas. Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, venda, entre outros) que ensejou o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento. Com efeito, não comprovada a efetividade do negócio jurídico ou a causa do pagamento o lançamento também é devido. Note-se que há uma relação entre a operação ensejadora do pagamento e a causa desse pagamento, porquanto não comprovada a primeira o pagamento também poderá ser considerado sem causa. Pode-se dizer que a norma objetiva, dentre outros pontos, transparência fiscal do contribuinte.

16. Ao tratar da transparência fiscal, Ricardo Lobo Torres⁶ observa que o dever de transparência incumbe ao Estado e à Sociedade. Enquanto o Estado *“deve revestir a sua atividade financeira da maior clareza e abertura, tanto na legislação instituidora de impostos, taxas e contribuições e empréstimos, como na feitura do orçamento e no controle de sua execução”*, a Sociedade, por seu turno, *“deve agir de tal forma transparente, que no seu relacionamento com o Estado desapareça a opacidade dos segredos e da conduta abusiva”*.

17. Nesse sentido, para comprovar tanto a operação quanto a causa não basta uma roupagem jurídica, o registro contábil, tampouco a apresentação da nota fiscal, é indispensável que o contribuinte comprove de forma inequívoca, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade da operação e a causa do pagamento.

18. Acerca da prova contábil, o Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, em seu art. 9º, §1º, dispõe que *“a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e **comprovados por documentos hábeis**, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais”*.

19. No caso em análise, os pagamentos objeto de lançamento do IR-Fonte estão elencados no Anexo II (e-fls. 443) do Termo Constatação Fiscal:

[...]

20. Tais pagamentos podem ser segregados em dois grupos:

i) pagamentos e transferências não comprovados (outros): (7) R\$ 16.000,00 em 06/06/2002; (17) R\$3.267,00 em 03/10/2001; (19) R\$ 4.784,93 em 23/01/2002; (20) R\$2.693,00 em 25/01/2002;

ii) pagamentos e transferências efetuados para a empresa Barra do Pirai Promoções e Eventos S/C Ltda.): (e-fls. 269-270; 298-312).

⁶ LOBO TORRES, Ricardo. Sigilos bancário e fiscal. In: SARAIVA FILHO, Oswaldo Othon de Pontes; GUIMARÃES, Vasco Branco (Coord.). Sigilos bancário e fiscal: homenagem ao jurista José Carlos Moreira Alves. Belo Horizonte: Fórum, 2011. p. 148.

21. Em relação aos pagamentos e transferências não comprovados (outros), item “i” acima, o contribuinte não apresentou documentação comprobatória para esclarecer a causa dos pagamentos, limitou-se a argumentar que *“O Auditor não realizou amostragem; solicitou todos os documentos de pagamentos, restando apenas 03 (três) não localizados, que a empresa protesta pela juntada ainda nesta fase do processo fiscal”*.

22. Em razão da ausência de documentação comprobatória da causa dos pagamentos, nego provimento ao recurso voluntário em relação à matéria.

23. Em relação aos pagamento e transferências efetuados para a pessoa jurídica Barra do Pirai Promoções e Eventos S/C Ltda., item “ii” acima, o contribuinte apresentou durante a ação fiscal vários recibos – com pagamentos consolidados (e-fls. 269-270) –, os quais não foram considerados pela fiscalização como documentos fiscais hábeis para comprovar prestação de serviço efetuada pela pessoa jurídica (e-fls. 298-312).

24. Em sua defesa o contribuinte sustenta que contrata os serviços da empresa Barra do Pirai Promoções e Eventos Ltda. *“em função da especialização de seus funcionários, do baixo custo global dos serviços e também por manter um quadro de aproximadamente 20 (vinte) funcionários residentes na cidade de Barra do Pirai ou mesmo em outras cidades próximas do hotel, o que permite a alocação quase que imediata da mão de obra necessária para cada situação”*.

25. Alega que a fiscalização *“não juntou provas para a glosa efetuada, não solicitou a comprovação da efetividade dos serviços prestados, não intimou o prestador dos serviços, não solicitou esclarecimentos (art. 927 e 928 do RIR/99), simplesmente autouou a empresa”*. Nesse sentido, observa que os documentos juntados aos autos comprovam a regularidade e capacidade da empresa prestadora dos serviços, a efetividade dos serviços prestados, bem como a necessidade dos serviços tomados.

26. Os documentos apresentados referentes à empresa Barra do Pirai são: comprovante de inscrição e de situação cadastral regular (ATIVA) perante a Receita Federal, folha de pagamento, dados cadastrais dos funcionários e relatório dos serviços prestados.

27. Compulsando os autos verifica-se que os documentos apresentados pelo contribuinte, dentro do contexto fático analisado, não são suficientes para comprovar a causa dos pagamentos efetuados. Explico.

28. Inicialmente, tem-se que os recibos apresentados - quando o correto deveria ser nota fiscal - para comprovar os serviços prestados pela empresa Barra do Pirai Promoções e Eventos Ltda. são genéricos, porquanto não especificam o tipo de serviço prestado e limitam-se a informar: *“referente a pagamento de serviços prestados no mês”*. Ademais, a maior parte dos recibos consolida dois ou mais pagamentos, o que não permite individualizar o suposto tipo de serviço prestado a que se refere o pagamento que especifica.

29. Acrescente-se, conforme narrado pela fiscalização, que nos autos do Inquérito Policial nº 2003.61.81.005827-5, instaurado em julho/2003, o Ministério Público Federal/SP noticia que a pessoa jurídica Barra do Pirai Promoções e Eventos S/C Ltda. seria interposta pessoa – “laranja” – pertencente a Ernani Bertino Maciel, sócio da recorrente, e teria como *“como objetivo justificar os gastos e lavar o dinheiro da FAZENDA RIBEIRÃO HOTEL DE LAZER”* (e-fls. 22-28).

30. Nesse contexto, logo em seguida, em agosto/2003, por meio de “Instrumento Particular de Assunção de Obrigações, Cessão e Transferências de Quotas Sociais” os

sócios da empresa Barra do Pirai Promoções e Eventos transferiram a totalidade das quotas para os sócios da recorrente. Referido ato viria a ser registrado no Cartório de Registro de Pessoa Jurídica somente em julho/2004 (e-fls. 724).

31. Ora, diante de tal quadro fático, – identidade de sócios da empresa prestadora e empresa tomadora de serviço, inquérito policial em que se noticia que a empresa prestadora de serviço seria “*laranja*” da tomadora com vistas a “*lavar dinheiro de procedimentos criminosos*” – o mínimo que se espera do contribuinte – empresa tomadora dos serviços –, com vistas a infirmar a autuação é apresentação de documentação comprobatória robusta da efetiva prestação dos serviços, assim como o fez em relação aos demais documentos aceitos pela fiscalização no curso do procedimento fiscal. Não basta apresentar recibos, o que já seria bastante questionável, uma vez que a pessoa jurídica está obrigada a emitir nota fiscal. De toda forma, nem mesmo o recibo apresentado cumpriu o seu mister de identificar o serviço prestado de forma hábil e idônea².

32. Como dito acima, identificado o beneficiário do pagamento é necessário verificar se a operação e a causa do pagamento foram comprovadas. *In casu*, o contribuinte não logrou êxito em comprovar que os serviços a que se destinaram os pagamentos foram efetivamente prestados (operação/causa). Com efeito, ante a não apresentação de elementos probantes com força suficiente para infirmar o apurado pela fiscalização, entendo devida a cobrança do IRFonte.

Como bem observado, a prova da causa exigida pelo art. 61 da Lei nº 8.981/95 é dirigida à pessoa jurídica obrigada a escrituração comercial na forma do art. 9º, §1º do Decreto-lei nº 1.598/77. Assim, o *bis in idem* cogitado no voto vencedor do acórdão recorrido, em face da previsão de incidência na fonte sobre uma operação eventualmente também tributada pelo beneficiário é um risco assumido pela fonte pagadora que, obrigada a manter escrituração suportada por *documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais*, descuida em mantê-los ou opta por não os apresentar à autoridade fiscal.

Frise-se que o caso presente, em que pese a derivação do voto condutor do acórdão recorrido, não é afetado pela discussão acerca da licitude ou não da causa comprovada, vez que a situação fática é de falta de comprovação da causa de pagamentos a beneficiários identificados. Inclusive, sob o pressuposto de que esta abordagem configuraria julgamento *extra petita*, a PGFN havia suscitado divergência jurisprudencial para que fosse anulado parcialmente acórdão recorrido neste ponto, mas o exame de admissibilidade concluiu que a alegação da recorrente não estava reconhecida nos autos e, por esta razão, negou seguimento à primeira matéria arguida, assim ponderando:

A divergência alegada pela recorrente, conforme visto, diz respeito à ***nulidade do acórdão recorrido em face de julgamento extra petita***.

Neste caso, necessário seria o confronto entre dois acórdãos do CARF em que tenha ocorrido um julgamento *extra petita*, e os colegiados tenham decidido em sentido diverso (um reconhecendo a nulidade da decisão, e o outro não).

No caso paradigmático apresentado (**acórdão nº 9303-01.705**), foi de fato declarada a ***nulidade do acórdão a quo*** (no caso, o acórdão nº 3401-000.530) porque constatado que nele houve a ocorrência de *julgamento extra petita*.

Já no caso presente, o que se tem, contudo, é tão somente a mera *alegação* da recorrente de que teria ocorrido um *juízo extra petita*. É dizer, a recorrente, no intuito de demonstrar a existência de divergência com relação ao ponto, parte da *premissa* de que o acórdão recorrido *teria proferido um juízo extra petita*.

A leitura atenta do acórdão recorrido, contudo, não corrobora esta premissa da recorrente. Aliás, nele não se verifica sequer *menção* a tal circunstância.

É fato que a recorrente opôs embargos de declaração ao acórdão, no qual a mesma alegação de um pretensão *juízo extra petita* foi apresentada (sob a pecha, então, de alegada “*contradição*”). Contudo, tal alegação foi rechaçada pela decisão de fls. 811 e seguintes, consoante se verifica no seguinte excerto, *verbis*:

“Essencialmente, o Embargante sustenta a) que o acórdão teria analisado a exigibilidade do IRRF sob a ótica da ‘relevância ou não da licitude/ilicitude da causa dos pagamentos’; b) que daí decorreria nulidade do aresto por juízo *extra petita*; e c) que pelo mesmo motivo haveria *contradição* entre o relatório do acórdão, a ementa e a parte dispositiva¹.

[...]

Ao aduzir que o Colegiado *a quo* emitiu juízo *extra petita* o contribuinte questiona a validade do acórdão, submete arguição de nulidade, mas **não descreve *contradição interna daquele julgado***.

Em verdade, o recurso apenas afirma que há *contradição “entre o relatório, a parte dispositiva do julgado e a ementa”*, e em seguida transcreve trechos da ementa e do voto condutor, mas não aponta *contradição* entre um e outro.

Portanto, não se confirma a primeira *contradição* arguída.”

Ao afastar a alegação de *contradição “entre o relatório, a parte dispositiva do julgado e a ementa”*, sobre a qual justamente erigia-se também o pressuposto de que teria havido uma decisão *extra petita*, não é possível, sob qualquer ótica, concluir que o despacho em questão teria reconhecido a ocorrência uma decisão *extra petita*.

Considerando-se, portanto, apenas aquilo que efetivamente restou assente na decisão recorrida — bem assim no despacho que rejeitou os embargos opostos pela recorrente, o qual, de acordo com o Manual de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial do CARF - Versão 3.1 - Dezembro/20181, , pág. 39, *in fine*, integra o acórdão recorrido *para fins de análise da existência de prequestionamento* — conclui-se que *não há o reconhecimento* de que, no acórdão nº 1201-004.560, tenha havido *juízo extra petita*. Tal circunstância trata-se, portanto, de mera alegação da recorrente.

Neste diapasão, diante da dissimilitude fático-processual entre os casos paragonados (recorrido e paradigmático), não é possível extrair, de seu confronto, a divergência alegada pela recorrente.

Pelo exposto, não deve ter seguimento o recurso, com relação ao ponto. (*destaques do original*)

Assim, sob a ótica antes delineada, deve ser reformado o acórdão recorrido no ponto em que afastou a exigência de IRRF apenas porque comprovados os beneficiários dos pagamentos, mas sem comprovação da causa pela fonte pagadora.

Por tais razões, deve ser DADO PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN, para que prevaleça a negativa de provimento ao recurso voluntário na forma expressa no voto vencido do acórdão recorrido.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 9101-007.161 – CSRF/1ª TURMA

PROCESSO 17883.000059/2006-14

Edeli Pereira Bessa

DOCUMENTO VALIDADO