



<b>Processo nº</b>	19515.000434/2010-18
<b>Recurso nº</b>	Especial do Contribuinte
<b>Acórdão nº</b>	<b>9202-011.153 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma</b>
<b>Sessão de</b>	29 de fevereiro de 2024
<b>Recorrente</b>	CARDIO MEDICAL COM REPR IMP MAT MED HOSP
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU SEM CAUSA.

A fonte pagadora é responsável pelo imposto de renda na fonte quando promove pagamentos a beneficiários não identificados ou relativamente aos quais não prova a operação ou causa que os motiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencido o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, que dava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Leonam Rocha de Medeiros, Mario Hermes Soares Campos, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do IRRF sobre pagamentos sem causa e/ou a beneficiários não identificados.

O Relatório Fiscal do Processo encontra às fls. 365/369.

O lançamento foi impugnado às fls. 432/467.

Por sua vez, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I/SP julgou-o procedente às fls. 2257/2274.

Apresentado Recurso Voluntário às fls. 2280/2312, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara das 1ª Seção deu-lhe parcial provimento por meio do acórdão 1301-004.843 às fls. 2679/2698.

O sujeito passivo apresentou Embargos de Declaração às fls. 2704/2735, que foram rejeitados às fls. 2760/2766.

Irresignado, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial às fls. 2787/2800, pugnando, ao final, fosse reformado o acórdão recorrido.

Em **18/1/22** - às fls. 2849/2858 - foi dado seguimento ao recurso para que fosse rediscutida a matéria “**possibilidade de exigência do IRRF previsto no art. 61da Lei nº 8.981/95 quando o beneficiário do pagamento for identificado**”.

Intimado do recurso interposto pelo contribuinte em 20/2/22 (processo movimentado em 21/1/22 – fls. 2859), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas às fls. 2860/2868 em 24/1/22 (fl. 2869), propugnando pelo não conhecimento do recurso ou pelo seu desprovimento, mantendo-se o acórdão proferido por seus próprios fundamentos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O recorrente tomou ciência do despacho que rejeitou seus embargos tempestivos em 31/8/21 (fl. 2783) e apresentou seu Recurso Especial tempestivamente em 147/9/21, consoante se extrai de fl. 2785. Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**possibilidade de exigência do IRRF previsto no art. 61da Lei nº 8.981/95 quando o beneficiário do pagamento for identificado**”.

O acórdão recorrido não apresentou ementa específica em relação ao tema.

Por outro lado, a decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para: a) reduzir a base de cálculo de R\$ 11.837.804,85 para R\$ 5.474.960,49, conforme resultado da diligência realizada; b) Adicionalmente, excluir também da tributação os valores: b.1) correspondentes a saques em contas correntes destinados a suprimento de caixa da empresa, consoante planilhas de e-fls. 362 a 372 e b.2) de transferências entre contas correntes de titularidade da contribuinte, nos termos do voto da relatora..

## CONHECIMENTO.

Consoante se denota do voto condutor do recorrido, assim se deram os fatos:

No ano de 2009, foi instaurada ação fiscal para apurar eventuais irregularidades tributárias praticadas pela Recorrente.

A irregularidade constatada decorreria da existência de pagamentos sem comprovação de causa e/ou beneficiário.

Partindo do art. 674 do RIR-99, foi lavrado Auto de Infração de **IRRF** tributando os valores lançados a 35% e multa de 75%, além de juros e correção pela SELIC.

Conforme consta no Termo de Verificação Fiscal, foram relacionados, de forma individualizada 240 (duzentas e quarenta) operações bancárias de saques e pagamentos, dos quais o contribuinte teria logrado comprovar a causa e o beneficiário de 57, restando sem comprovação satisfatória os demais 183 (cento e oitenta e três) pagamentos, pelos seguintes motivos:

1. Transações bancárias - "suprimento para caixa",
2. Transações bancárias - "pagamento de títulos" ou "pagamento de fornecedor".

De sua vez, o recurso do autuado – ancorado no paradigma **1201-004.560** - centra-se, exclusivamente, na impossibilidade de cobrança do IRRF sobre pagamentos a beneficiários identificados, ainda que a causa dos mesmos não tenha sido comprovada e, especificamente, em relação aos pagamentos efetuados às beneficiárias Remark Trading Produtos Médicos Ltda. e Carlos Roberto Cortes ME. Confira-se fragmentos do recurso:

**3.2** - Sobre isso, a Contribuinte esclarece que, apesar de não concordar com outras conclusões do acórdão recorrido, o presente recurso tem como único objeto a específica interpretação da extensão da regra do art. 61 da Lei 8.981/95. Objetiva e resumidamente, a divergência que se pretende desfazer é a seguinte:

*Uma vez comprovado a existência de pagamento a terceiros que estejam devidamente identificados, é possível exigir o IRFONTE previsto no art. 61 da Lei 8.981/95 da fonte pagadora, como reputou o acórdão recorrido? Ou a identificação dos beneficiários e a demonstração do efetivo pagamento, tornando possível a identificação de eventual omissão de receita por esses beneficiários, afasta a possibilidade de se exigir o IRFONTE da entidade pagadora, seja qual for a causa do pagamento, como recentemente reputou a 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento?*

[...]

3.5 - Não há, por outro lado, qualquer intenção ou necessidade em se revisar fatos ou provas para se enfrentar a questão trazida no recurso. É que, apesar de a Contribuinte continuar acreditando que há prova suficiente nas causas dos pagamentos que fez aos fornecedores cujos pagamentos não foram excluídos pelo acórdão recorrido da base de cálculo do IRFONTE, a empresa não pretende rediscutir no recurso especial se havia ou não causa para estes pagamentos, limitando-se a defender que, mesmo que não houvesse, a simples demonstração de que os pagamentos foram feitos a beneficiário identificado afasta a possibilidade de ser exigido o IRFONTE previsto no art. 61 da Lei 8.981/95.

[...]

...Esta é, com efeito, a mesma situação dos autos, em que a equipe de fiscalização reputou não haver documentos suficientes para provar a causa dos pagamentos feitos às beneficiárias Remark Trading Produtos Médicos Ltda. e Carlos Roberto Cortes ME, mas o acórdão recorrido, mesmo assim, manteve o lançamento do IRFONTE sobre os pagamentos feitos a estas empresas.

Por outro lado, suscita a recorrida o não conhecimento do recurso ao argumento de que o recorrido, em momento algum, teria admitido a identificação dos beneficiários dos pagamentos.

Pois bem.

Examinando-se detidamente o voto condutor do recorrido, vejo que ele foi estruturado, quanto ao mérito, nos seguintes tópicos:

- Impossibilidade de tributação pelo IRPJ de fatos que geram decréscimo patrimonial e Impossibilidade de penalidade ser instituída com caráter de tributo; e
- Ausência de caracterização do fato gerador em relação a saques e transferências realizadas entre contas da própria empresa.

Foi por ocasião da análise do primeiro tópico acima é que o contribuinte não logrou êxito integral em seu recurso, razão pela qual, a análise a seguir tomará aquele ponto como objeto.

De fato, examinando-se o que constou daquele ponto, não se extrai, de pronto, tenha o colegiado admitido a identificação dos beneficiários dos pagamentos da forma como sustenta a recorrente. Veja-se os seguintes trechos:

No caso do imposto em estudo, o fato hipoteticamente descrito no art. 61, § 1º da Lei nº 8.981, de 1995, consiste: (1) na existência de pagamentos pela pessoa jurídica; (2) que estes tenham se dado a beneficiário não identificado ou sem comprovação da operação ou sua causa.

[...]

Assim, além de a despesa ou custo caracterizar-se como “normal”, “usual” e “necessária”, é preciso, por exemplo, que o beneficiário do pagamento seja identificado e, bem assim, a causa pela qual o pagamento está sendo feito. A regra provém dos arts. 299, 300 e 304 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99.

[...]

E não sendo identificado o beneficiário do pagamento, a hipótese admite seja ele tanto pessoa jurídica como pessoa física, na qualidade de sócio ou terceiro implicado.

Por tal razão, tendo em vista a generalidade que atinge o beneficiário dos pagamentos, justamente por força da sua não-identificação, não há como se pretender que sobre a operação se aplique outra disposição legal. Do contrário, mostrar-se-ia ofendido o princípio da tipicidade fechada, que deve ser observado em matéria tributária.

Todavia, por ocasião da análise de admissibilidade de seus embargos, assim fez constar o presidente da turma ora recorrida (destaquei):

Da leitura da argumentação acima reproduzida, verifica-se que a Embargante alega que o Acórdão recorrido incorreu em omissão ao deixar de analisar os argumentos e documentos trazidos pela Embargante para demonstrar a causa dos pagamentos feitos aos fornecedores REMARK TRADING PRODUTOS MÉDICOS LTDA. e CARLOS ALBERTO CÔRTES – ME.

Inicialmente, de se ressaltar que o Colegiado aceceu, de forma expressa, às conclusões da diligência, para fins de afastamento da preliminar de nulidade e também quanto ao mérito do tema em análise (demonstração de causa dos pagamentos, inclusive quanto aos feitos aos dois fornecedores supra), assim não havendo que se falar em omissão na análise de argumentos e documentos. É o que se depreende do trecho de fl. 2.691, em pleno alinhamento com o provimento parcial de fl. 2.698, ambos a seguir:

Penso, com isso, que sob o ângulo daquele colegiado, exteriorizado pelo presidente da turma, havia, sim, pagamentos aos dois fornecedores acima, cuja causa, contudo, não fora comprovada. E esse teria sido o fundamento para a manutenção do lançamento nesse ponto.

Na sequência, passando ao paradigmático, é de se admitir que sua ementa já asseguraria a demonstração da divergência, nos seguintes termos:

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 averigue se os receptores declararam corretamente tais pagamentos e se os valores foram oferecidos à tributação, autuando eventual omissão de receitas.

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

Destarte, corroboro o despacho de prévia admissibilidade e encaminho por conhecer do recurso.

## MÉRITO.

Quanto ao mérito, penso que a solução para o conflito passa pela observância do princípio da legalidade, caro ao ramo do Direito Tributário. E, nessa linha, não vejo qualquer reparo na decisão recorrida, notadamente no que constou de seu voto condutor, nos seguintes termos, com meus destaques:

De início, é preciso acentuar que a incidência do Imposto de Renda na Retido na Fonte (IRRF), mesmo aquela devida como antecipação do imposto calculado no final do período de apuração, na medida em que é regida por normas jurídicas próprias, é autônoma em relação à legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), seja esta legislação atinente ao lucro real ou presumido.

Assim, não há qualquer lógica na argumentação da interessada de que a tributação na fonte, prevista no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, que não se caracteriza como penalidade, como quer fazer crer o impugnante, mas sim como tributo, não se aplicaria às empresas tributadas pelo lucro presumido.

A norma acima está inserida no art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99.

Pois bem, a “substância” de uma hipótese de incidência tributária é o fato ou a situação descritos na norma legal, cuja ocorrência na vida real desencadeará o surgimento de uma obrigação tributária. Tais fatos ou situações correspondem à própria “matéria” de que é feita, à própria ‘substância’ da norma de incidência. São o núcleo da norma. Daí o exame de tais fatos ser chamado de exame da hipótese de incidência sob o seu aspecto material.

**No caso do imposto em estudo, o fato hipoteticamente descrito no art. 61, § 1º da Lei nº 8.981, de 1995, consiste: (1) na existência de pagamentos pela pessoa jurídica; (2) que estes tenham se dado a beneficiário não identificado ou sem comprovação da operação ou sua causa.**

E por que o legislador se preocupou em tipificar essa hipótese de incidência tributária? Porque, para fins fiscais, existem condições específicas à dedutibilidade do custo ou da despesa, quando eles implicam em um pagamento de rendimento a terceiros.

Assim, além de a despesa ou custo caracterizar-se como “normal”, “usual” e “necessária”, é preciso, por exemplo, que o beneficiário do pagamento seja identificado e, bem assim, a causa pela qual o pagamento está sendo feito. A regra provém dos arts.

299, 300 e 304 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR/99.

Veja-se que as condições acima se revelam de suma importância não só para efeitos fiscais, mas também contábeis, pois os pagamentos que não atendam aos requisitos acima fogem ao objetivo social da sociedade, não podendo ser classificados como custo ou despesa, e sim mera liberalidade da pessoa jurídica, sob pena de afronta ao princípio da entidade, o qual se aplica indistintamente, seja qual for a modalidade de tributação do lucro escolhida.

Nestes termos, a presunção implícita no dispositivo em estudo é de que os pagamentos efetuados, nos termos ali mencionados, prestam-se a remunerar **terceiros ou sócios** à margem de incidência tributária por aqueles, razão pela qual se impôs a tributação **exclusivamente na fonte**.

O ônus do encargo financeiro do tributo, portanto, dá-se pelo terceiro beneficiário, que figura como o verdadeiro contribuinte do imposto, sendo a pessoa jurídica que implementou o pagamento apenas o responsável legal, por substituição.

[...]

E não sendo identificado o beneficiário do pagamento, a hipótese admite seja ele tanto pessoa jurídica como pessoa física, na qualidade de sócio ou terceiro implicado.

Por tal razão, tendo em vista a generalidade que atinge o beneficiário dos pagamentos, justamente por força da sua não-identificação, não há como se pretender que sobre a operação se aplique outra disposição legal. Do contrário, mostrar-se-ia ofendido o princípio da tipicidade fechada, que deve ser observado em matéria tributária.

Perceba-se, do trecho por mim sublinhado e naquilo que importa ao caso, que seriam duas as condições, cumulativas, para a incidência da exação com espeque no artigo 61 da Lei 8.981/95:

1 - na existência de **pagamentos pela pessoa jurídica; E**

2 - que estes tenham se dado a beneficiário não identificado **OU** sem comprovação da operação ou sua causa.

Em relação à segunda condição, a *contrario sensu*, para que a pessoa jurídica não se sujeite a incidência desse IRRF faz necessário que ela identifique o beneficiário do pagamento **E** que comprove a sua causa.

Destarte, uma vez não comprovada a causa desses pagamentos, forçoso o desprovimento do recurso.

Nesse rumo, VOTO por CONHECER do recurso para NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

