



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000652/2004-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-004.055 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2019
Recorrente CASA GRANDE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2000

IRRF LANÇADO SOB A ALEGAÇÃO DE QUE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NÃO FOI COMPROVADA. LANÇAMENTO INSUBSISTENTE.

Não subsiste o lançamento do IRRF com base no artigo 61 da Lei 8.981/1995 (art. 674 do RIR/99) quando a fiscalização se limita a questionar a necessidade dos serviços prestados. Tal argumento até pode ser base para a glosa da despesa, mas não para o lançamento do IRRF. Tendo que o tipo descrito na norma é de responsabilidade tributária, cabe à Fazenda o ônus probatório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria dos votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Carlos André Soares Nogueira. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva e Luiz Augusto de Souza Gonçalves.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente), Eduardo Morgado Rodrigues, Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin, Daniel Ribeiro Silva, Nelso Kichel, Letícia Domingues Costa Braga, Cláudio de Andrade Camerano e Carlos André Soares Nogueira.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1401-004.055 - 1ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 19515.000652/2004-12

Relatório

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte contra decisão proferida pela 5ª Turma da DRJ em São Paulo/SP.

Depreende-se do presente processo administrativo que em ação fiscal levada a efeito em face da recorrente foi efetuado lançamento de ofício de Imposto de Renda Retido na Fonte (fls. 52/53) sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, relativos a fatos geradores ocorridos em 20/09/2000 e 20/10/2000.

Os fatos e o enquadramento legal do lançamento encontram-se descritos à folha 53 e conforme relatado no Termo de Verificação de folhas 47 a 49, a contribuinte foi intimada a comprovar a efetivação, utilização e necessidade dos serviços referentes às despesas lançadas relativamente às notas fiscais nº 112 e 147, nos valores de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) e R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), respectivamente, e que teriam sido emitidas pela empresa American Aquilla Security Services do Brasil Ltda., porém não o teria feito.

Além disso, a contribuinte informou que "a empresa optou, para preservação de sua imagem, em por oferecer à tributação os valores discutidos, recolhendo parte do débito declarado do IRPJ e da CSLL, conforme DARFs anexos, sendo que já procedeu a sua inscrição no REFIS2 (PAES) e iniciou o recolhimento dos valores restantes".

A Fiscalização sujeitou os mencionados dispêndios à incidência tributária constante do artigo 61, §§ 1º, 2º e 3º, da Lei 8.981/95, do Imposto de Renda Exclusivo na Fonte, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), sobre base de cálculo reajustada nos termos da Instrução Normativa/SRF nº 4/80.

Devidamente notificada, a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 57 – 65), acompanhada de documentos (fls. 66 – 91), alegando em síntese que o MPF/Diligência nº 08.1.90.002003-01996-8, que deu início ao processo administrativo não teve seu termo de encerramento lavrado, sendo nulos os atos posteriores, em especial o MPF/Fiscalização e Termo de Verificação e o auto de infração lavrados.

Aduziu que as notas fiscais nº 112 e 147 comprovam os pagamentos, que foram efetuados em moeda corrente, bem como a referência a prestação de serviços de segurança e a quem foram realizados, sendo improcedente o enquadramento aplicado — art. 674, § 1º, do RIR/99, reputando que as notas fiscais apresentadas são suficientes a comprovar a realização dos pagamentos correspondentes, tornando desnecessária a apresentação do contrato de prestação de serviços e a comprovação da utilização dos mesmos.

Defendeu que o auto de infração é nulo, nos termos do § 2º, art. 59, do Decreto nº 70.235/72, porque foi lavrado em local diverso da verificação da falta e posteriormente preenchidas a data e a hora em que realizado e, portanto, o auto seria nulo, pois deixa de existir a constatação feita no momento indicado, como se fosse flagrante (fl. 59), afirmando ainda, que tais exigências carecem de liquidez e certeza, podendo-se observar a regularidade e veracidade dos lançamentos efetivados nas das DIPJs, livros Diário e Razão apresentados pela contribuinte, os quais elidem a presunção "juris tantum" de legitimidade que embasou o presente auto de infração e multa. Por fim, requereu fosse determinado o cancelamento dos lançamentos, a

anulação do auto de infração, bem como a extinção e o arquivamento do processo administrativo fiscal.

A 5ª Turma da DRJ em São Paulo/SP, nos termos do acórdão e voto de folhas 95 a 102, julgou o lançamento procedente, assentando de início a existência de outro auto de infração lavrado em virtude dos mesmos lançamentos contábeis que ensejaram o presente processo, consistente no processo nº 19515.000651/2004-60 decorrente de glosa da dedução de despesas relativas a serviços cuja efetividade, utilização e necessidade não foram comprovadas, frisando que naquele processo foi proferida decisão em primeira instância de procedência do lançamento, Acórdão nº 05.867, de 13 de setembro de 2004.

Feita esta ressalva cuidou de enfrentar o mérito para considerar procedentes as exigências.

A contribuinte foi devidamente cientificada (fl. 110) e interpôs Recurso Voluntário (fls. 111 – 149), reiterando os argumentos e pugnando pelo provimento e consequente reforma da decisão recorrida nos seguintes termos:

- 01). “Para que se configure a hipótese de pagamento sem causa, é necessário que a pessoa jurídica, dentre outras hipóteses inaplicáveis ao presente caso, efetue pagamento a beneficiário não identificado ou efetue/entregue recursos a terceiros, sócios acionistas ou titular sem que haja redução do seu lucro líquido. No caso ora em análise, como já mencionado, a Requerente considerou os pagamentos em questão como despesas, deduzindo os respectivos valores do seu lucro líquido apurado no período.”
- 02) Que o beneficiário do pagamento foi perfeitamente identificado conforme notas fiscais;
- 03) Que não haveria motivação para a autuação;
- 04) Que seria dever do fisco comprovar que o pagamento foi feito a beneficiário não identificado;
- 05) Que foi feita presunção por parte da fiscalização que os pagamentos foram realizados a beneficiários não identificados;
- 06) Que a cobrança do IRRF seria uma sanção de ato ilícito;
- 07) Que o IRRF fere a razoabilidade e proporcionalidade;
- 08) Ilegalidade da taxa Selic.

Este é o relatório do essencial.

Voto

Conselheira Letícia Domingues Costa Braga, Relatora

Pois bem, o recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme demonstrado no relatório acima, a recorrente não tenta demonstrar a legalidade dos pagamentos efetuados, tampouco que o beneficiário seria empresa idônea e que essa teria efetivamente recebido os valores e tão-somente busca desqualificar a autuação em razão de suposta ilegalidade da norma de incidência e também em relação ao ônus probatório.

Mostra-se relevante esclarecer a gênese da infração de IRRF, prevista no art. 674 do RIR/99 (art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995).

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.

O suporte fático trata de operações realizadas entre o tomador de serviços e o prestador de serviços. Numa operação normal, espera-se que o serviço tenha sido prestado, o pagamento efetuado, consumando-se cenário no qual (1) o tomador de serviços, com base na nota fiscal escriturada, pode deduzir da base de cálculo do imposto o valor pago pelo serviço, e (2) o prestador de serviços oferece à tributação os rendimentos auferidos pelo serviço prestado.

Ocorre que, infelizmente, são detectados desvirtuamentos nas operações entre tomador e prestador, com finalidades diversas, como produzir despesas fictícias, ocultar pagamentos efetuados ou recebidos, dentre outros, sempre visando ocultar a ocorrência do fato gerador do tributo. Há repercussão tributária nos dois elos da operação, tanto do tomador de serviço quanto do prestador de serviço.

Por isso, a autuação recai sobre (1) a glosa da despesa do serviço prestado por parte do tomador de serviços e (2) o não oferecimento à tributação dos rendimentos decorrentes do serviço pelo prestador de serviços.

E, em ambos os casos, por determinação legal, o polo passivo é preenchido pelo tomador de serviços. Na glosa de despesas, responde o tomador na condição de contribuinte, sujeito passivo direto, cabendo o lançamento de ofício de IRPJ. Quanto aos rendimentos não oferecidos à tributação, a sujeição passiva é deslocada do prestador de serviços para o tomador de serviços.

Assim, o tomador de serviços responde na condição de responsável, sujeito passivo indireto, pela tributação do IRRF.

Explica-se a opção legislativa porque em diversas oportunidades, por conta de sofisticadas operações elaboradas, não se torna possível identificar o prestador de serviços, razão pela qual o tomador de serviços assume o ônus, na condição de sujeito passivo direto e indireto.

As construções engendradas são diversas e criativas, envolvendo tanto a escrituração formal mantida pela empresa quanto aquela mantida à margem da contabilidade.

Dependendo da situação o lançamento pode ser de IRPJ e IRRF, ou apenas de um dos tributos. Por exemplo, comprovando-se ocorrência de notas fiscais "frias" escrituradas, caberia glosa de despesas do IRPJ e o lançamento de IRRF. Por vezes demonstra-se apenas a ocorrência de pagamentos por serviços fictícios (por meio de cheques, transferências bancárias), efetuados à margem da contabilidade, sem repercussão na base de cálculo do IRPJ do tomador de serviços, situação que enseja apenas o lançamento de IRRF (para tributar os rendimentos pagos ao beneficiário).

Enfim, como se pressupõe que o prestador recebeu os rendimentos líquidos, a base de cálculo é ajustada, para então se aplicar a alíquota prevista em lei de trinta e cinco por cento.

A contribuinte informou que se conformou com a autuação e quitou através do REFIS o IRPJ pois não conseguiu demonstrar a necessidade dos serviços prestados tampouco a comprovação da despesa, mas não se conformou com o pagamento do IRRF argumentando que o beneficiário foi identificado pelas notas fiscais emitidas.

Assim, a questão posta nos autos é saber de quem deve ser a prova no caso de IRRF, se do contribuinte ou do fisco.

Deve-se perquirir se a regra do artigo 61 e seus parágrafos é (i) regra de responsabilidade tributária, por substituição, que não altera a regra matriz de imposição do imposto de renda, devido pelo contribuinte; ou (ii) ou regra autônoma, hipótese em que a tributação seria exclusiva, sem qualquer relação com o imposto devido pelo beneficiário do pagamento ou recurso.

Creio que a regra é de substituição quando efetivamente identificados os beneficiários a quem destinados os pagamentos.

Ressalto que o Código Tributário Nacional reconhece a possibilidade de atribuir à fonte pagadora a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, como se observa do artigo 45, parágrafo único:

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

No entanto, em regra, a atribuição de responsabilidade da fonte pagadora não afasta o dever de pagamento deste tributo pelo contribuinte do imposto de renda. E tampouco a

materialidade do imposto, que não é mero “pagamento” – como prevê o artigo 61, mas o acréscimo patrimonial.

Pelas razões acima, quanto ao ônus da prova, verifica-se que a comprovação de seu núcleo típico é atribuído à Fiscalização, que não pode se desincumbir, tendo em vista que para ensejar a aplicação dos preceitos do art. 61, supra, a mera constatação de falta de comprovação de despesas não é suficiente para atrair a tributação do IRRF e deslocar a sujeição passiva da obrigação tributária.

Nesse panorama, só se justifica a imposição exclusiva de responsabilidade tributária pelo pagamento do imposto de renda à fonte pagadora no caso de beneficiários não identificados, como tratado no caput do dispositivo. Mas não quando identificados os beneficiários, afinal, pode ocorrer a dupla cobrança do imposto de renda, tanto do contribuinte (conhecido), quanto da fonte pagadora.

É essencial, até para atender ao requisito da motivação do ato administrativo que a autoridade lançadora aponte objetivamente os elementos que a levaram a concluir pela existência de pagamentos realizados sem causa ou a destinatários não identificados, impondo-se, inclusive, quando possível, a circularização de informações perante fornecedores e prestadores de serviços.

Pelo que se extrai da justificação extraída dos TVF, não houve qualquer preocupação da Fiscalização em efetivamente apurar a situação de fato contida na hipótese de incidência da norma prescrita pelo art. 61 supra; a sua aplicação se deu por presunção, decorrente da constatação da falta de comprovação de despesas.

A circunstância que determinou o presente lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) consistiu na falta de demonstração da causa ou da operação que teria originado os pagamentos invocados pela recorrente.

O conteúdo das notas fiscais escrituradas no livro Diário da contribuinte não foi suficiente para comprovar a causa ou a operação que teria demandado os pagamentos. Correta, a indedutibilidade das despesas, mas para que houvesse a apuração do Imposto de Renda seria essencial que a fiscalização demonstrasse que a empresa era inidônea, inexistente, ou, ainda, que as Notas Fiscais eram “frias”. Da forma como está a autuação, impossível mantê-la, pois a fiscalização não comprovou qualquer fato em relação à empresa American Aquilla Security Services do Brasil Ltda.

Pelo acima exposto, conduzo meu voto para dar provimento ao recurso voluntário da contribuinte, cancelando a autuação.

(documento assinado digitalmente)

Letícia Domingues Costa Braga

