



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

Processo nº 19740.000039/2008-57
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2101-001.907 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de outubro de 2012
Matéria IRRF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Recorrida BANCO MODAL S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003

NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO, ILEGITIMIDADE PASSIVA. O sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa que participou do fato jurídico e dele obteve benefício financeiro de natureza tributável, ou, na qualidade de responsável tributário, aquele que praticar a conduta que o subsume a hipótese legal.

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votou por dar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente

(assinado digitalmente)

José Raimundo Tosta Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), José Raimundo Tosta Santos, Alexandre Naoki Nishioka, Célia Maria de Souza Murphy e Gonçalo Bonet Allage. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gilvanci Antonio de Oliveira Sousa.

Relatório

A 2ª Turma da DRJ Rio de Janeiro I recorre de ofício de sua decisão às fls. 667/674 (Acórdão nº 12-19.040, de 29 de abril de 2008), que, por unanimidade de votos, exonerou o sujeito passivo da cobrança de penalidade isolada.

A infração indicada no lançamento e os argumentos de defesa suscitados na impugnação foram sintetizados pelo Órgão julgador *a quo* nos seguintes termos:

“Trata-se de exigência de ofício de penalidade isolada qualificada (150%), no valor de R\$ 32.974.264,53, amparada no art. 9º da Lei no 10426/2002, ao fundamento material de que o contribuinte, instituição custodiante de títulos e valores mobiliários de renda fixa, seria responsável pela retenção do imposto incidente sobre os rendimentos produzidos pelos mesmos títulos, cedidos a terceiros pelos seus adquirentes originais.

2.- Dai, a formalização da autuação como falta de retenção e recolhimento do imposto após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, fls. 522.

3.- No Termo de Verificação Fiscal que acompanhou a exação, a fiscalização, após identificar os títulos objeto de cessões de direitos a terceiros (fls. 500/502), custodiados junto ao contribuinte, e, igualmente, cedentes (diversas pessoas jurídicas), cessionária (Cia Hering) e custodiante (contribuinte) dos mesmos títulos (fls. 497), detalhou que:

- os rendimentos produzidos por títulos de renda fixa são pagos pela instituição que os emitiu. Caso os papéis estejam sob a custódia da própria instituição emitente, esta paga os rendimentos diretamente ao aplicador; se a custódia foi transferida para outra instituição, o emitente transfere os recursos à instituição custodiante, para pagamento ao investidor, fls. 506/507;

- nas operações examinadas, tanto a Cessionária quanto a Cedente eram clientes da custodiante/contribuinte, fls. 499;

- no primeiro dia útil seguinte à cessão o papel é resgatado ou alienado no mercado secundário; e o custodiante credita o valor do resgate/alienação em conta corrente da cessionária, que o instrui a transferir à cedente o valor constante do contrato de cessão, já "líquido do imposto", (fls. 498/499 e 508);

- a cessionária, Cia Hering, compensaria o valor do imposto calculado sobre a cessão com créditos fiscais de que fosse titular. Pretendendo sua compensação com créditos do IPI, fls. 508.

3.1.- Concluiu, em síntese, o Termo de Verificação Fiscal, que os rendimentos produzidos pelas aplicações financeiras foram pagos pela instituição custodiante, encarregada do crédito daqueles. Dai, sua responsabilidade pela retenção, fls. 516/517.

4.- Ao se insurgir contra a exigência, em longo arrazoado, fls. 603/625, o contribuinte sustenta, em síntese:

- na forma do artigo 733 do RIR/99, como instituição custodiante, não é responsável pela retenção do imposto, fls. 606/607;

- a própria fiscalização em momento algum, negou a existência, a validade e a eficácia jurídica dos contratos de cessões de direitos, fls. 608;

- inexistência de prejuízos ao tesouro, dado que: a) o IRF incidente na cessão, conforme evidenciado pela própria fiscalização, produziu carga tributária maior do que a incidente sobre os rendimentos no resgate/alienação dos títulos, (Termo de verificação Fiscal, fls. 502/503); b) as próprias autoridades fiscais informam, fls. 231, que a Cessionária protocolou DCOMPS pleiteando compensação do IRF incidente na cessão, sendo objeto inclusive do processo no 13971.002328/2005-48, fls. 611; c) ante o indeferimento das compensações, foi iniciado contra a Cessionária processo de cobrança de débitos do IRF compensados (incidentes nas operações de cessão). Há, pois, decisão administrativa que reconhece a Cessionária como responsável pela retenção e recolhimento do IRF devido nas cessões de títulos objeto destes autos;

- a 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes já examinou questão idêntica, relativa à mesma impugnante, pronunciando-se favorável à esta, conforme Acórdão no 102-47.558, fls. 613;

- ilegitimidade da cobrança de multa isolada, por incompatibilidade com os artigos 97, V, e 113, ambos do CTN, conforme reiterada jurisprudência do Primeiro Conselho de Contribuintes, reproduzida nos autos, fls. 616/618;

- descabimento do agravamento da penalidade, por incomprovada sustentação de procedimento que a justificasse, na forma da legislação aplicável à matéria.”

Ao apreciar o litígio, o Órgão julgador de primeiro grau, em votação unânime, julgou improcedente o lançamento da penalidade isolada relativa ao IRFONTE, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003

NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO, ILEGITIMIDADE PASSIVA.

O sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa que participou do fato jurídico e dele obteve benefício financeiro de natureza tributável, ou, na qualidade de responsável tributário, aquele que praticar a conduta que o subsume a hipótese legal.

Lançamento Improcedente

Em face do montante exonerado ultrapassar R\$1.000.000,00, de acordo com o art. 34 do Decreto 70.235/72, com as alterações introduzidas pela lei nº 9.532/97 e Portaria MF nº 3/2008, foi interposto recurso de ofício pela 2ª Turma da DRJ/RJOI.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Raimundo Tosta Santos, Relator.

Do exame das peças processuais, verifica-se que a matéria submetida a recurso de ofício foi corretamente analisada pela 2ª Turma DRJ Rio de Janeiro I, estando os fundamentos indicados no voto condutor do Acórdão nº 12-19.040 (fls. 667/674) e no Despacho 685/687, em consonância com recentes decisões deste CARF.

Antes da remessa *ex officio* ao CARF, o Titular da Delegacia Especial de Instituições no Rio de Janeiro, na qualidade de autoridade encarregada da execução do acórdão nº 12-19.040, com fundamento no art. 496, inciso III, do Código de Processo Civil, interpôs embargos de declaração (fls. 682/684).

“a) por haver reunido documentos antes desconhecidos pelas autoridades fiscais da primeira autuação, tal como parecer jurídico encomendado pelo sujeito passivo e distribuído por este a seus clientes, com o intuito de convencê-los a praticar as operações de cessão (vide Termo de Constatação Fiscal e parecer jurídico) (fls. 235 a 238 e 480 a 493);

c) por haver demonstrado *matematicamente* que o "custo" das cessões não foi aquele indicado pelos contratos (vide planilhas que integram o auto de infração) (fls. 504 a 505 e 529 a 568);

e) por haver demonstrado *matematicamente* que as operações resultaram na divisão do imposto não recolhido entre as partes (vide as mesmas planilhas);

f) por fundamentar a autuação de forma essencialmente distinta do auto anterior, denunciando o vício (*abuso de direito*) inerente às operações praticadas com o único intuito de elidir a incidência tributária e repartir o imposto elidido entre as partes (fls. 510 a 512 —514 a 515).”

Os embargos declaratórios não foram acolhidos, consoante manifestação subscrita pelo relator do acórdão vergastado, com a anuência do Presidente da 2ª Turma da

DRJ RJO I, às fls. 685/687. Referido despacho analisou minuciosamente as questões suscitadas pelo embargante, conforme excerto a seguir colacionado:

5.1.- Como formalizado neste último, a essência da questão diz respeito à responsabilidade por retenção ou recolhimento do IRFONTE nas aplicações financeiras (fls. 670, item 6). Exatamente a questão a decidir do Acórdão nº 102-47.558: *"A questão a decidir, então, depende da identificação da pessoa que deveria ter efetuado a retenção e pagamento do tributo incidente sobre os rendimentos"* (Ac. 102-47.588, voto, fls. 9, ora acostado, na integra);

5.2.- No voto que o fundamentou, após conformação da situação de uma forma ampla e detalhamento dos fatos, fls. 09/18, reitera o Relator do acórdão antes reportado, fls. 19: *"Postos tais esclarecimentos, resta, então identificar a pessoa que deveria ter retido o tributo"*, (Ac.102-47.588, fls. 19). Exatamente a questão objeto do decidir do acórdão embargado.

5.3.- Os títulos objetos de cessões a terceiros, NTN-D (Nota do Tesouro Nacional, série D), NBC-E (Notas do Banco Central, série e) e CCCB (Certificado de Cédula de Crédito Bancário), fls. 501, não eram de emissão do autuado. Este, ao contrário, era deles custodiante, conforme reconhecido pela própria fiscalização, fls. 507 e 508; responsável, por comando do cessionário, pelo resgate das operações nas datas dos vencimentos dos títulos, fls. 497, 498, 499 e 508.

5.3.1.- Tais títulos de crédito foram objeto de duas distintas negociações até seu resgate final: aquisição por investidores (cedentes) e cessão de direitos (adquirente/cessionária).

5.3.1.1.- Na cessão, antecedente ao resgate, testifica a fiscalização que, *"o valor do imposto a que se refere o contrato de cessão, embora deduzido do valor repassado a CEDENTE, não foi de fato declarado nem recolhido pela CESSIONÁRIA."*, fls. 504.

5.3.1.2.- No resgate das aplicações foi reconhecida a incidência da retenção tributária por parte da instituição emissora do papel, fonte pagadora dos rendimentos, a exemplos trazidos pela fiscalização aos autos, fls. 529/568.

5.4.- Conforme o ressaltaram os acórdãos nº 102-47.588 e 12-19.040, embargado, a retenção do tributo pela fonte pagadora compete à pessoa jurídica que efetuar o pagamento dos rendimentos (Decreto-lei nº 2.394/87, art. 6º; Lei nº 8.981/95, art. 65, § 8º; RIR/99, art. 733, I). Não, eventual instituição custodiante de títulos, não sua emissora, portanto, não responsável pelos rendimentos produzidos.

5.5.- Dai, concluir-se que *"a aplicação financeira produziu rendimentos, e os rendimentos foram pagos pela instituição financeira custodiante"*, fls. 516, s.m.j., evidencia o equívoco conceitual entre instituição emissora de título/pagadora de rendimentos e instituição custodiante. Mesmo porque, conforme o ressaltou o acórdão no 102-47.588:

"O AF conformou a responsabilidade por força da transferência de numerário pelo SP: "Não importa que a fiscalizada não tenha produzido o rendimento de cada um dos títulos listados na planilha em anexo. Ao realizar preliminarmente o comando das transferências de custódia e em seguida as liquidações financeiras, o Banco Modal S.A. assume, conforme a legislação descrita neste termo, a condição de responsável". Essa atitude, no entanto, não se presta para impor a responsabilidade ao SP, porque constitui ação normal de uma instituição financeira cumpridora de uma ordem do correntista." (fls. 21, grifos acrescentados).

Sob outra perspectiva, as AF afirmam, que o SP "realizou o crédito aos beneficiários finais, é portanto fonte que pagou os rendimentos mesmo não tendo sido a fonte original que os produziu", no entanto, o pagamento dos rendimentos ao beneficiário final implicaria em IRF nulo, uma vez que os negócios anteriores não foram tidos como ineficazes, fato que proporciona custo da aplicação o valor da negociação anterior, nesta situação, maior que o valor de resgate (fls. 22).

5.6.- Outrossim, alegar-se partilha, na operação de cessão, de tributo incidente sobre ganho na cessão, fls. 683, significa incorrer-se em lapso conceitual e conflito com os próprios fundamento da autuação, fls. 509: trata-se de divisão de vantagem financeira decorrente de cessão de títulos. Não, de imposto na fonte: legalmente, o contribuinte identificado, sujeito passivo de retenção, não pode, sponte sua, ratear tributo com terceiros.

6.- Ocioso mencionar que uma imposição tributária se lastreia em provada materialidade factual da hipótese legal de incidência. Não, em doutrina, entendida como elocubração intelectual, "achômetro", que não tem o condão de substituir a legalidade e, menos ainda, de materializar a factualidade, inasfastáveis pressupostos de uma imposição tributária.

7.- "Last but not least", como o externaram ambos ao acórdãos, no 102-47- 588 e 12- 19.040, embargado: "Assim, mesmo possível de externar uma situação de conluio para fins de postergar o pagamento do tributo e de um planejamento tributário, esta realidade concreta não constituiu a fundamentação para a exigência tributária". A saber: falta de recolhimento/retenção tributária por parte de instituição custodiante.

8.- Dai, a sintetização de suas ementas:

O sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa que participou do fato jurídico e dele obteve benefício financeiro de natureza tributável, ou, na qualidade de responsável tributário, aquele que praticar a conduta que o subsume a hipótese legal."

Observe-se, por oportuno, que o Acórdão nº 102-47.558 foi submetido à apreciação da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que, em sede de embargos de declaração com efeitos infringentes, através do Acórdão nº 9202-01.844, de 26/10/2011, por maioria de votos, negou provimento ao recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional. O relatório do Acórdão nº 9202-01.844 informa a seguinte matéria questionada pela PFN:

“Às fls. 768/777, a Fazenda Nacional apresenta recurso especial em face do Acórdão n.º 102-47.558, pelo qual discute duas questões: a) **a definição do responsável tributário pela retenção e recolhimento do IR incidente sobre os ganhos percebidos pelas empresas cedentes com a alienação das CDB's;** e b) **a existência de conluio entre o Banco Modal e a Vale Trading S.A., que se aliaram no intuito de que a operação de compra e venda de CDB's não fosse onerada pela incidência do IR na fonte.** (grifos acrescidos).

Quanto ao segundo ponto, afirma que a Vale, segundo os IPCDOs, era responsável pelo pagamento do IR incidente sobre os valores que a mesma teria que remeter para as empresas cedentes através do Banco Modal. Entretanto, como não possuía recursos para pagar a compra das CDBs, a Vale se comprometia a efetuar os pagamentos às empresas cedentes, mas apenas o fazia após obter rendimentos com o resgate dos títulos. Com esses recursos, a Vale efetuava o pagamento pela compra das CDBs.

Ressalta que, no mesmo dia em que eram creditados os valores para as empresas cedentes, a Vale comandava o resgate dos CDBs, e, com esses recursos, provenientes do próprio papel, eram feitos os pagamentos efetuados.

Argumenta que o panorama exposto demonstra que a participação da Vale na operação possuía o único sentido de possibilitar o não recolhimento do IR incidente sobre os rendimentos obtidos com os títulos, uma vez que a Vale, ao invés de recolher o tributo, utilizava-o na tentativa de compensá-lo com créditos de IPI inidôneos, frios, sem respaldo jurídico. Por tal motivo, a definição da Vale, e não do Banco Modal, como a responsável pela retenção e recolhimento do IR era tão importante, uma vez que era ela que possuía créditos falsos de IPI, a serem compensados com o IR devido.

Entende ser nítido o ajuste fraudulento existente entre o Banco Modal – intermediador de todas as operações – e a Vale, que se uniram no intuito de frustrar o pagamento de IR sobre os rendimentos obtidos na operação com CDBs.

Conclui que, uma vez demonstrado o conluio entre o Banco Modal e a Vale, impõe-se o restabelecimento da multa qualificada de 150% de que trata o art. 44, II da Lei 9.430/96.

O recurso especial foi admitido nos termos do Despacho n.º 1020.399/ 2007 (fls. 778/780).”

As ementas do Acórdão nº 9202-01.844, a seguir transcritas, relacionadas ao objeto deste recurso de ofício, sintetizam com muita propriedade a matéria em litígio e as questões decididas pela 2ª Turma da CSRF, sob a condução do voto proferido pelo ilustre Conselheiro Elias Sampaio Freire, na mesma linha de entendimento manifestada no Acórdão nº 102-47.558, que adoto como razões de decidir. Confira-se:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

(...)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA.

A responsabilização do tributária do sujeito passivo pelo imposto de renda na fonte incidente sobre a cessão dos CDBs, decorre, segundo a autoridade lançadora, do fato de que a referida instituição financeira comandou as transferências de custódia e em seguida as liquidações financeiras. , conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 358): “4.1 – A fiscalizada deixou de efetuar na condição de responsável a retenção e recolhimento do Imposto de Renda sobre os rendimentos auferidos nas aplicações financeiras listadas na planilha “APURAÇÃO DO IRRF SOBRE AS CESSÕES”, anexa a este termo cuja ocorrência do fato gerador se deu em cada uma das cessões ocorridas entre os originais aplicadores e a Vale Trading S.A. Assim infringiu os arts. 729 a 733 do Decreto 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR.”

Esta situação não permite atribuir a responsabilidade pela retenção do imposto de renda na fonte incidente sobre o resultado apurado na cessão dos títulos, pois o Banco apenas desempenhou sua função de instituição financeira, cumprindo ordens de sua cliente, sendo esta a pessoa jurídica que efetuou os pagamentos.

MULTA QUALIFICADA Por considerar que não há responsabilidade tributária a ser imputada ao sujeito passivo do presente lançamento, prejudicado está o pedido formulado pela

Fazenda Nacional no que diz respeito a aplicação de multa qualificada.

Por fim, cumpre informa que as compensações do imposto de renda retido pela Cia Hering, na qualidade de responsável tributário, calculado sobre as cessões, conforme relata o Termo de Constatação Fiscal, à fl. 231, e comprovam as decisões administrativas às fls. 646/663, foram indeferidas, sendo os débitos encaminhados à Procuradoria Seccional da Fazenda Nacional em Blumenau/SC para fins de inscrição em Dívida Ativa da União (fl. 663).

Em face ao exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

José Raimundo tosta Santos