ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16327.720755/2015-76

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

Processo nº	16327.720755/2015-76
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**1201-002.764 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	19 de março de 2019
Matéria	IRRF - PAGAMENTOS SEM CAUSA
Recorrente	BANCO ORIGINAL DO AGRONEGOCIO S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2011

IR-FONTE. PAGAMENTO POR CONTA E ORDEM. INTERMEDIAÇÃO. ERRO DE IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

A intermediação de pagamentos não legitima a tributação de IR-Fonte em face da contribuinte que atuou por conta e ordem da empresa contratante, esta sim quem assumiu o ônus dos pagamentos, tomou a dedução fiscal e que seria a responsável pelas transferências dos recursos.

Havendo, então, erro de identificação do sujeito passivo, nulo o Auto de Infração por vício material.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar provimento ao recurso, por maioria. Acompanharam pelas conclusões os conselheiros Allan Marcel Warwar Teixeira, Neudson Cavalcante Albuquerque, Breno do Carmo Moreira Vieira (Suplente Convocado) e Efigênio Freitas Júnior. Vencido o conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra

Bossa, Efigênio de Freitas Junior, Breno do Carmo Moreira Vieira (Suplente convocado), Alexandre Evaristo Pinto e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de Auto de Infração (fls. 1.515/1.520) que exige IR-Fonte de 35%, com base de cálculo reajustada, acrescido de multa de ofício de 75% e juros Selic, em razão da fiscalização enquadrar determinados rendimentos transferidos por intermédio do contribuinte, no ano-calendário de 2011, como "pagamentos sem causa", nos termos do artigo 61 da Lei nº 8.981/1995.

Esses rendimentos foram incluídos em DIRF, no código 1708 (prestação de serviços), e tiveram os beneficiários identificados de acordo com o seguinte quadro:

RAZÃO SOCIAL	CNPJ	VALOR PAGO	IRRF - DIRF
FM CONSULTORIA	13.583.293/0001-29	R$ 5.039.200,00	R$ 75.588,00
COMARK	05.510.339/0001-51	R$ 3.916.300,00	R$ 58.744,50
PRC PARTICIPAÇÕES	39.906.383/0001-05	R$ 3.680.000,00.	R$ 55.200,00
JC COSTA PROJETOS	07.743.267/0001-18	R$ 880.000,00	R$ 13.200,00
MUNA BASSIT	10.194.931/0001-21	R$ 3.767.750,00	R$ 56.516,25
BYB ASSESORIA	11.048.864/0001-08	R$ 1.469.750,00	R$ 22.046,25

Segundo as informações prestadas pela Recorrente durante a fiscalização, e de acordo com os documentos juntados nas respostas às intimações, a BYB Assessoria e a MunaBassit teriam recebidos os montantes em questão por serviços de prospecção, apresentação, consultoria e estruturação de Cédulas de Crédito Bancário (CCB) emitidas pela empresa Eliane S/A, CNPJ 86.532.538/0001-62, serviços estes que foram intermediados pela Recorrente.

Já a JC Costa Projetos, a PRC Participações e a FM Consultoria teriam recebido valores em face da prestação de serviços de prospecção, apresentação, consultoria e assessoria comercial, também intermediados pelo Banco Original (Recorrente), por ocasião da estruturação de Cédulas de Crédito Imobiliário (CCI) emitidas pela empresa Laima Participações Ltda, CNPJ 01.884.422/0001-30.

Finalmente, os valores pagos a Comark dizem respeito a serviços de prospecção, apresentação, consultoria e assessoria na estruturação tanto das CCB emitidas pela Eliane quanto as CCI emitidas pela Laima e operacionalizadas pela Recorrente.

De acordo com o TVF (fls. 1.522/1.537), porém, referidos serviços de intermediação não teriam sido comprovados pela Recorrente e, conseqüentemente, os pagamentos daí decorrentes foram considerados "carentes de causa".

Nas palavras do auditor fiscal responsável pelo lançamento:

4. ANÁLISE DOS FATOS E LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

4.1 Cédulas de Crédito Bancário emitidas pela Eliane S/A

*O Banco Original emprestou recursos à Eliane por meio das Cédulas de Crédito Bancário (CCB). **A Cédula de Crédito Bancário é o título de crédito mais utilizado no mercado financeiro, tendo sido instituído pela medida provisória 1925 de 11 de novembro de 1999, que foi sendo reeditada até que em 2004 foi introduzida nos artigos 26 a 45 da Lei n. 10.931. Pode ser emitida por pessoa física ou jurídica, na forma cartular (em papel) ou escritural, em favor de uma instituição do Sistema Financeiro Nacional, representando uma promessa de pagamento, em dinheiro, decorrente de operação de crédito de qualquer modalidade. A instituição do Sistema Financeiro Nacional em favor da qual é emitida a CCB é a Instituição Registradora da operação.***

*A operação totalizou R$ 25.000.000,00, distribuídas em 05 CCBs, de números de 100 a 104. Alega o Banco Original que, para a consecução de tal operação, houve a necessidade de contratar a Bassit, a BYB e COM&MARK para prospecção, apresentação, distribuição e mediação de tais cédulas. Para tanto, pagou/entregou recursos às três empresas no valor de R$ 5.625.500,00, efetuando a retenção e recolhimento dos IRRF incidentes na operação. Comprovou os pagamentos juntando as transferências bancárias, os contratos firmados, aditamentos e as Notas Fiscais de Serviços emitidas. Na mesma data em que efetua os pagamentos, debitando a conta 8.1.1.57.00.4.007.3 (despesa de comissões), faz o estorno **das despesas** utilizando como contrapartida a conta 4.1.1.20.00.4.001.5 (depósito pessoa jurídica), fazendo com que tais dispêndios não impactassem as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Arguiu que fez os estornos, tendo em vista que os encargos com as comissões foram suportados pela Eliane.*

***A Eliane demonstrou,** em seus esclarecimentos à fiscalização, **não ter conhecimento de outros intervenientes na operação,** alegando que a intermediação de toda a operação ficou sob responsabilidade de contratação do Banco Original. Juntou cópias das CCBs, lançamentos contábeis da operação, bem cópias dos extratos bancários comprovando a disponibilização das quantias contratadas bem como a dedução em sua conta corrente das comissões de estruturação das citadas CCBs.*

No contrato e no aditamento assinado entre o Banco Original e a Bassit, bem como nas Notas Fiscais emitidas (pela Bassit), o CNPJ mencionado não é o da Eliane. Na descrição dos serviços há a citação da emissão de cédulas bancárias por parte da Eliane, porém com outro CNPJ.

*Quanto às **Notas Fiscais** emitidas pela **Bassit** em novembro de 2011, constata-se que **estão em desacordo com a legislação do Município de São Paulo,** cidade à qual a Bassit está circunscrita para efeito de cumprimento de suas obrigações acessórias no tocante ao recolhimento do Imposto sobre Serviços. A obrigatoriedade de emissão de Nota Fiscal*

Eletrônica no Município de São Paulo está prevista na Lei n° 14.097, de 08 de dezembro de 2005. Mais especificamente, por meio da Instrução Normativa SF/SUREM n° 10, de 10 de agosto de 2011 ficou estabelecido que:

"Artigo 1° A emissão de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica-NFS-e é obrigatória para todos os prestadores dos serviços, independentemente da receita bruta de serviços"

A COM&MARK e BYB, sediadas também na cidade de São Paulo, na mesma ocasião, emitiram Notas Fiscais Eletrônicas, em consonância com a legislação em vigor na cidade de São Paulo.

Tanto no contrato quanto nas Notas Fiscais consta como serviço prestado pela Bassit a ***"distribuição e mediação de títulos*** *(cédulas de crédito bancário) emitidas pela Eliane".*

A Classificação Nacional de Atividade Econômica da Bassit constante em seu cadastro na Receita Federal do Brasil é 6612-6-05, agente de autônomo de investimento, cuja atividade está prevista para o ano-calendário de 2011 na Instrução CVM n° 434, de 22 de junho de 2006.

Estabelecem os artigos primeiro e segundo da referida norma:

Art. 1° A atividade de agente autônomo de investimento é regida pelas normas constantes da presente Instrução.

Art. 2° O agente autônomo de investimento é a pessoa natural que obtém registro na Comissão de Valores Mobiliários - CVM, para exercer, sob a responsabilidade e como preposto de instituição integrante do sistema de distribuição de valores mobiliários, **a atividade de distribuição e mediação** de valores mobiliários.

Parágrafo único. Os agentes autônomos de investimento podem constituir pessoa jurídica para o exercício da atividade referida no caput, observados os requisitos desta Instrução.

A Bassit Agente Autônomo de Investimentos LTDA, CNPJ 10.194.931/0001-21 nunca esteve autorizada pela Comissão de Valores Mobiliários a exercer qualquer atividade no mercado de valores mobiliários. Muna Bassit, CPF n° 005.567.938-20, responsável nos cadastros da Receita Federal do Brasil pela Bassit Agente Autônomo de Investimentos, esteve autorizado a exercer a citada atividade perante a CVM no período de 11/04/2002 a 30/03/2007, quando teve a sua autorização cancelada a seu pedido. Em 29/07/2008 formalizou pedido de autorização, o qual foi indeferido.

A Bassit foi intimada e reintimada a prestar esclarecimentos sobre a operação de empréstimo à Eliane. Não ofereceu resposta. *Os sistemas da Receita Federal do Brasil não apontam a entrega da DIPJ do ano-calendário de 2011, nem tampouco pagamentos de DARFs referentes aos recolhimentos de tributos no mesmo período, podendo-se inferir que tais comissões não foram oferecidas à tributação.*

A COMARK *alega que prestou serviços de prospecção e apresentação da Eliane S/A ao Banco Original, fato este que a Eliane desconhece face aos esclarecimentos prestados. Como aceitar que foi feita a prospecção e apresentação, se a própria empresa prospectada e apresentada não a menciona em suas respostas?* ***A BYB (atual Enterprise),*** *por sua vez, não informa e nem detalha seu relacionamento com o Banco Original e afirma que prestou serviços de consultoria e assessoria na estruturação das Cédulas de Crédito Bancário, que nada mais são do que espécie de mútuo entre a Eliane e o Banco Original. Ou seja, a Eliane S/A, empresa operando no mercado nacional e internacional, com mais de 50 anos de existência, faturamento de mais de R$ 500.000.000,00 de reais em 2011, e o Banco Original necessitaram de 03 intermediários para que uma simples operação de empréstimo fosse feita. A Eliane não os conhece, e o Banco Original, instituição financeira com produtos sofisticados, autorizada a funcionar como Banco Múltiplo pelo Banco Central, necessita, para consecução da operação, contratar empresas, cujo porte ou atividade não evidenciam conhecimentos ou expertise para tal. Não são essas as causas dos pagamentos e da entrega dos recursos efetuados.*

4.2 Cédulas de Crédito Imobiliário da Laima Participações

A Cédula de Crédito Imobiliário (CCI) foi instituída pelo artigo 18 da Lei n° 10.931/94. Representa um crédito cuja origem se dá a partir da existência de direitos de crédito imobiliário com pagamento parcelado. O credor emite a cédula facilitando, desta forma, a cessão do crédito. A CCI transforma um contrato particular em um título passível de negociação, que independe da vontade do devedor.

Foram emitidas 3 CCI totalizando o valor de R$ 64.000.000,00. Os registros das mesmas foram feitos na CETIP, tendo o Banco Original atuado como registrador, agente de pagamento e custodiante. Em seus esclarecimentos sobre os pagamentos à ***COM&Mark, JC Costa, PRC e FM Consultoria,*** *o Banco Original juntou os contratos de prestação de serviços, notas fiscais emitidas e comprovantes dos desembolsos efetuados. Segundo as informações constantes nos documentos citados, o Banco Original pagou/entregou recursos no valor de R$ 12.840.000,00 com tais serviços. Na mesma data em que efetua os pagamentos, debitando a conta 8.1.1.57.00.4.007.3(despesa de comissões), faz o estorno* ***das despesas*** *utilizando como contrapartida a conta 4.1.1.20.00.4.001.5 (depósito pessoa jurídica), fazendo com que tais dispêndios não impactassem as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL. Arguiu que fez os estornos, tendo em vista que os encargos com as comissões foram suportados pela Laima.*

Nos "Instrumentos Particulares de Emissão de Cédulas de Créditos Imobiliários Fracionárias (n°s 1, 2 e 3) com Garantia Real Imobiliária sob a Escritural e Outras Avenças" não há qualquer menção ou presença dos supostos prestadores de serviços mencionados.

Na diligência efetuada perante à Laima, esta informou que as CCI foram alienadas ao Postalis . Alegou não ter condições de declinar quem seriam os intervenientes em função de haver pendência judicial (Execução das CCI proposta pela Postalis). Asseverou que na referida ação seria realizada perícia contábil para a averiguação do real destino dos valores envolvidos na transação. Consta em sua missiva entregue à fiscalização:

"Desta feita, somente após a realização da citada perícia contábil supracitada, teremos condições de informar a quem e por qual razão foram realizados os pagamentos a título de intermediação da operação".

Foi prolatada sentença nos embargos à execução proposta pela Laima. O Juízo da 20ª Vara Cível do Foro Central da Comarca de São Paulo decidiu pela extinção da execução sem o julgamento do mérito (artigo 267, VI do Código de Processo Civel). Entendeu a Juíza responsável pelo processo que a questão necessita ser analisada pelo juízo arbitral, conforme avençaram as partes por ocasião da alienação das CCIs. Foi interposto recurso pelo Postalis, encontrando-se o processo atualmente no Tribunal de Justiça de São Paulo para apreciação da apelação.

Nos documentos juntados pela Laima, consta a ***"Proposta de Prestação de Serviços para Coordenação e Estruturação de Operação" feita pela empresa COM&MARK, CNPJ 05.510.339/000151, em 08 de abril de 2011 (e aceita pela Laima quatro dias após). A "Proposta" está assinada tanto pelo representante da Laima (cujo reconhecimento de firma ocorreu na mesma data da assinatura) quanto pelo representante da Com&Mark*** *. Na citada proposta está previsto que a Comark terá exclusividade na estruturação da operação.*

A FM Consultoria, *quando questionada sobre seu relacionamento comercial no ano-calendário de 2011 com o Banco Original, respondeu tratar-se de consultoria e assessoria na estruturação das CCI emitidas pela Laima, que por sua vez, afirma não conhecer tal intermediário. A FM Consultoria iniciou suas atividades em 2011, tendo como objeto social a consultoria em gestão empresarial. Desde sua abertura, segundo as informações oferecidas pelo próprio contribuinte à Receita Federal do Brasil, não prestou serviços à outras instituições financeiras. A alegada prestação de serviços colide com as informações juntadas pela própria Laima, uma vez que consta na "Proposta de Prestação de Serviços" com a Com & Mark que esta teria exclusividade na estruturação das CCI.*

A PRC e JC Costa *também foram intimadas a informar e detalhar o relacionamento comercial com o Banco Original em 2011. Não o fizeram. Limitaram-se a juntar cópias dos contratos firmados com o Banco Original, Notas Fiscais dos serviços prestados e cópias dos lançamentos nos livros contábeis demonstrando o oferecimento à tributação dos valores recebidos. Em ambos os contratos (iguais) o objeto da prestação de serviços consiste na "consultoria e assessoria comercial que visam à prospecção de negócios, junto a clientes interessados em adquirir créditos oriundos de Cédulas de Crédito Imobiliário,*

("Clientes Prospectados") a serem emitidas pela empresa Laima Participações Ltda....". A cláusula quatro dos referidos contratos condiciona as validades dos referidos compromissos à efetiva indicação de clientes pela JC Consultoria e PRC. Intimados a esclarecer quem seriam os clientes apresentados ao Banco Original interessados em adquirir créditos oriundos das CCIs emitidas pela Laima, a PRC e seu sócio não foram localizados, tendo os correios informado a mudança de domicílio de ambos. A JC Costa informou que, junto com a PRC, apresentou a Comark ao Banco Original. Tal informação não tem nenhuma consonância com os documentos e informações apresentados. PRC e JC Costa foram contratados para apresentar clientes interessados em adquirir créditos oriundos das CCIs emitidas pela Laima. A COMARK, segundo as informações prestadas, prestou serviços ao Banco Original apresentando a Laima e o assistindo na estruturação das citadas CCI. A JC Costa assina em 15/08/2011 o contrato de prestação de serviços que tem como objeto principal a apresentação de clientes em interessados em adquirir créditos das CCI emitidas pela Laima. Alega que apresentou a Comark, que já havia assinado contrato com o Banco Original há mais de 30 dias cujo objeto foi a apresentação da Laima e a estruturação das CCI emitidas pela Laima. A mesma situação ocorre com a PRC, uma vez que a JC Costa assegura que a apresentação da Comark foi feita por ela em conjunto com a PRC.

Não são estas as causas dos pagamentos/entrega de recursos efetuados à FM Consultoria, à PRC e à JC Costa.

Estabelece o artigo 61 da Lei n° 8.981/95 (artigo 674 do RIR/99):

"Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§1° 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 §2°, do art. 74 da Lei n° 8.383, de 1991.

§2° **Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância**.

§3° **O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.** "

Não estão comprovadas as causas dos pagamentos/entrega de recursos efetuados pelo Banco Original às empresas acima mencionadas. *A Eliane e a Laima não sabem quem são os intermediários de suas operações, sendo que, pela descrição dos respectivos serviços prestados, não é aceitável tal desconhecimento, até pelos valores envolvidos. As informações*

constantes nas notas fiscais e nos contratos firmados pelo Banco Original não condizem com as informações coletadas nas diligências efetuadas. O número de intervenientes para a emissão das CCB e das CCI e os valores pagos pelos supostos serviços não são os usuais para estas operações. Os fatos apresentados se subsumem ao contido no §1° do artigo 61 da Lei 8.961/95.

[...]

5. Cálculo do IRRF

O cálculo do Imposto de Renda Retido na Fonte, de acordo com o previsto no artigo 674 do RIR/99 está demonstrado no quadro abaixo:

DIA MÊS 2011	EMPRESA	VALOR PAGO	VALOR REAJUSTADO	IRRF DEVIDO	IRRF RETIDO
02/set	PRC	1.000.000,00	1.538.461,54	538.461,54	15.000,00
02/set	FM CONS	2.290.000,00	3.523.076,92	1.233.076,92	34.350,00
21/set	FM CONS	1.086.000,00	1.670.769,23	584.769,23	16.290,00
22/set	PRC	880.000,00	1.353.846,15	473.846,15	13.200,00
22/set	JC COSTA	400.000,00	615.384,62	215.384,62	6.000,00
27/out	PRC	1.800.000,00	2.769.230,77	969.230,77	27.000,00
27/out	JC COSTA	480.000,00	738.461,54	258.461,54	7.200,00
27/out	FM CONS	1.663.200,00	2.558.769,23	895.569,23	24.948,00
16/nov	BASSIT	1.000.000,00	1.538.461,54	538.461,54	15.000,00
21/nov	BYB	1.469.750,00	2.261.153,85	791.403,85	22.046,25
21/nov	COMARK*	287.500,00	442.307,69	154.807,69	4.312,50
21/nov	BASSIT	2.767.000,00	4.256.923,08	1.489.923,08	41.505,00
22/nov	COMARK*	388.000,00	596.923,08	208.923,08	5.820,00

*valores referentes aos supostos serviços prestados na emissão de CCB da Eliane.

A empresa apresentou impugnação (fls. 1.573/1.592) ao lançamento. Como preliminar, sustenta que:

(i) houve erro de sujeição passiva. Nesses termos, aduz que *os referidos pagamentos foram suportados, em realidade, pelas sociedades Eliane S.A. e Laima Participações Ltda. ("DEVEDORES"), tanto que foram escriturados pelas referidas sociedades como despesas próprias*; e

(ii) houve vício na capitulação legal na qual se baseia o Auto de Infração, uma vez que o *§1º do art. 61 estendeu a aplicação da tributação mencionada no* **caput** *do artigo aos pagamentos efetuados sem a comprovação da operação ou da causa que lhe deu origem. A jurisprudência majoritária, tanto na esfera administrativa como na esfera judicial, posicionam-se no sentido de que a aplicabilidade do §1º do art. 61 da Lei 8.981/95* ***tem como premissa básica a de que a operação ou a causa haverá de ser ilícita, entendendo-se como***

ilícita a aquisição de bens ou serviços lastreados em notas fiscais falsas ou ainda operações consideradas ideologicamente falsas, *onde os beneficiários finais não são aqueles identificados.*

No mérito, argumenta que:

(iii) ao contrário do quanto relatado pela fiscalização, a empresa Eliane em nenhum momento alegou não ter conhecimento de outros intervenientes na estruturação das CCB, tendo ela, inclusive, autorizado os pagamentos de comissões e tomado a dedutibilidade do dispêndio;

(iv) os erros pontuais nas notas fiscais da empresa Bassit, assim como a ausência de autorização da CVM no âmbito da atuação desse prestador jamais poderiam ter siso utilizados como fundamento para caracterizar o pagamento como sem causa;

(v) a existência de três intermediários no contexto de emissão do CCB é razoável e justificada nesse caso concreto;

(vi) com relação à emissão das CCI pela Laima Participações, afirma que a existência de uma ação de execução da Postalis em face da Laima não guarda qualquer relação com a emissão dos títulos;

(vii) restou comprovado que a Recorrente figurou como registrador e custodiante dos títulos e a Laima recebeu os recursos oriundos da emissão no mercado;

(viii) o fato de não haver no Instrumento Particular de Emissão de Cédulas de Créditos Imobiliários qualquer menção ou presença dos prestadores de serviços mencionados é até natural, uma vez que, além de não haver a necessidade ou exigência legal de mencioná-los, eles sequer são partes da operação de emissão das CCI's; e

(ix) quanto à alegação de que o valor das comissões não seriam usuais, embora não seja fator determinante para caracterizar um pagamento sem causa, há controvérsias. As empresas de consultoria que intermediam negócios desse porte calculam seus honorários com base em percentual de êxito, podendo chegar a valores maiores do que uma instituição financeira, por exemplo, cobraria a título de comissão; e

(x) a multa de ofício de 75% sobre o valor de IRRF de 35% é incabível.

Em Sessão de 28 de abril de 2017, a 10ª Turma da DRJ/SPO, por unanimidade de votos, julgou a impugnação parcialmente procedente, exonerando apenas as exigências relativas ao pagamento efetuado à Comark em 21/11/2011, no valor de R$287.500,00.

A ementa desse julgado (fls. 1.636/1.660) foi assim redigida:

IRRF. RETENÇÃO EXCLUSIVA. RESPONSABILIDADE. No caso de imposto de renda incidente exclusivamente na fonte, a

responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora.

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU RELATIVOS A OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS.

Estão sujeitos à incidência do imposto sobre a renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95, os pagamentos efetuados ou os recursos entregues pela pessoa jurídica a terceiros quando não comprovada a operação ou a causa a que se referem.

APLICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO SOBRE A EXIGÊNCIA DE 35% DO IRRF.

É aplicável multa de ofício de 75% sobre a exigência de 35% do IRRF previsto no art. 61 da Lei n.º 8.981/95, tendo em vista que a alíquota de 35% se refere ao imposto de renda incidente sobre pagamento sem causa ou cuja operação não foi comprovada e a multa de ofício representa uma penalidade aplicada em razão de a contribuinte ter se enquadrado no art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Cientificada da decisão de piso em 26/07/2017 (fls. 1.663), o contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 1.666/1.702) em 25/08/2017 (cf. fls. 1.665). Reitera as alegações de defesa e questiona determinados pontos do Acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luis Henrique Marotti Toselli, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade. Dele, portanto, conheço e passo a apreciá-lo.

Conforme visto, o cerne da questão consiste em verificar, primeiramente, se a Recorrente de fato poderia ter sido qualificada como sujeito passivo do IR-Fonte.

Caso positivo, ou seja, caso seja verificado que não houve erro de sujeição passiva, necessária se faz a análise acerca da legitimidade do enquadramento dos pagamentos enquanto *pagamentos sem causa*.

Pois bem.

Nessa situação particular, restou demonstrado que a Recorrente é instituição financeira que figurou como custodiante nas duas operações de emissão de títulos que ampararam os referidos pagamentos, quais sejam:

(i) Cédulas de Crédito Bancário (CCB), no valor total de R$ 25.000.000,00 (vinte e cinco milhões de reais), emitidas pela empresa Eliane S/A Revestimentos Cerâmicos (“Eliane”); e

(ii) Cédulas de Crédito Imobiliário (CCI), no valor total de R$ 64.000.000,00 (sessenta e quatro milhões de reais), emitidas pela empresa Laima Participações Ltda. ("Laima").

Restou comprovado, ademais, que ambas as operações de fato ocorreram e, ainda, que os pagamentos feitos na forma de comissões às empresas envolvidas, e cujas causas foram questionadas, somam R$ 15.511.450,00 (ou seja, 17,42% da soma das duas operações).

Outro fato da maior relevância é que o próprio fisco atesta que tais pagamentos foram assumidos pelas próprias empresas emissoras dos títulos (Eliane e Laima), empresas estas que, inclusive, reconheceram as despesas incorridas a esse título no resultado do ano-calendário dos pagamentos (2011) e se aproveitaram da respectiva dedução fiscal.

As questões que se colocam, portanto, são as seguintes: poderia a Recorrente, intermediadora das operações que geraram os pagamentos, ter sido considerada sujeito passivo do IR-Fonte? Do ponto de vista jurídico, seria ela, a Recorrente, a fonte pagadora no presente caso?

E a resposta para essas duas indagações são negativas.

Primeiro porque a própria fiscalização verificou que quem assumiu o ônus econômico dos pagamentos e quem deduziu contabilmente e fiscalmente os dispêndios foram as empresas emitentes dos títulos; segundo porque a fiscalização atestou que a Recorrente tem por finalidade intermediar operações financeiras, tais como as que geraram os pagamentos de comissões; e terceiro porque nunca foi colocado em xeque que a Recorrente agiu por conta e ordem na liquidação financeira das operações.

Percebe-se, aqui, uma clara contradição na qualificação da Recorrente como sujeito passivo. Isso porque, caso seja reconhecido que foi o Banco a efetiva fonte pagadora, como superar a dedução fiscal pelas empresas emitentes do título? Faria sentido a manutenção de IR-Fonte para uma empresa que demonstrou ter atuado como intermediadora de clientes que se beneficiaram da dedução e sequer foram autuados por glosa de despesas?

Evidentemente que não.

Ora, não faz o menor sentido a fiscalização, ciente de que a Recorrente não suportou o ônus econômico da operação, ciente de que as operações de emissão dos Certificados não foram simuladas, ciente de que houve localização e diligências que ratificam que as empresas emitentes dos títulos inclusive se beneficiaram da dedução fiscal das despesas com os pagamentos e ciente da rastreabilidade dos pagamentos, ter autuado a instituição financeira, mera intermediadora.

A autoridade fiscal responsável, com a máxima vênia, jamais poderia ter confundido a figura jurídica "fonte pagadora" com a figura jurídica "intermediadora" da liquidação financeira das operações. São coisas inconfundíveis.

Com razão a Recorrente quando assim se manifesta:

> *[...] a própria Autoridade Fiscal confirmou, por meio da documentação apresentada durante a Fiscalização*

> *(escriturações contábeis e fiscais, incluindo o LALUR de 2011) que o Recorrente em nenhum momento deduziu tais despesas (fls. 580/623 e 625/645), tendo sido os valores suportados e deduzidos tão somente pela Eliane e Laima.*
>
> *Em outras palavras, quem efetivamente arcou e reconheceu o pagamento dos valores relativos às comissões às Empresas envolvidas na estruturação das CCB e CCI foram ELIANE e LAIMA, que, exercendo seu devido direito, trataram contabilmente tal ônus como despesa própria, não havendo que se falar na aplicação do artigo 128 do Código Tributário Nacional, como pretende o v. acórdão recorrido.*

Com efeito, o contribuinte (Banco Original) atuou por conta e ordem das empresas emissoras dos Certificados. É justamente por isso que elas, tomadoras dos serviços financeiros correspondentes, não tinham maiores detalhes de quem efetivamente seria ou deveria ser sub-contratados.

Não obstante, a própria CSRF[1], ao analisar a tributação pelo IR-Fonte de empresas que efetuavam pagamentos de benefícios por meio de cartões corporativos (como aqueles intermediados pela empresa Incentive House, caso este que acabou sendo bastante divulgado), tem entendimento firme no sentido de que tal tributo deve ser cobrado da empresa que suporta o ônus econômico (patrocinadores nos casos) dos benefícios concedidos, e não da intermediadora das operações, que apenas faz jus à uma comissão prevista contratualmente.

Nesse sentido, forçoso concluir que a comprovação cabal da intermediação do pagamento, como é o caso, não legitima a tributação de IR-Fonte em face da "fonte pagadora" que atuou por conta e ordem de empresas idôneas e identificados, as quais, repita-se, inclusive tomaram a dedutibilidade.

O presente Auto de Infração, contudo, ao eleger a Recorrente, que comprovadamente figurou como intermediadora das operações que geraram os pagamentos, incorreu em erro de identificação do sujeito passivo, erro este que enseja a nulidade da autuação por vício material, em razão do não cumprimento do artigo 142 do CTN[2].

Mas, não é só.

Ainda que se entenda que não há erro de identificação do sujeito passivo, o presente Auto de Infração contém outro grave erro de critério jurídico, qual seja, o não cumprimento de que o fato relatado se subsume à hipótese normativa do artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

Mais precisamente, a fiscalização parece ter confundido a "não comprovação do serviço" - que seria causa de glosa em face do artigo 299 do RIR/99 - com "pagamento sem causa", o que são coisas distintas.

---

[1] Por exemplo Acórdão 9202.004.334, dentre outros.

[2] Artigo 142 - Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Como se sabe, o ônus de provar o direito da dedução fiscal de dado serviço é do contribuinte, sob pena de glosa. Já o ônus de provar a hipótese de "pagamento sem causa" é do fisco, o que se faz mediante comprovação de dolo, fraude ou simulação, situações estas que impedem rastrear e cobrar os tributos sobre a renda (lucro) do efetivo beneficiário.

Nessa situação concreta, os pagamentos tiveram sua causa devidamente comprovada por meio de contratos, notas fiscais e comprovantes de pagamento.

Além disso, as operações creditícias foram implementadas de maneira regular, sendo os pagamentos de comissões feitos apenas a beneficiários identificados, cuja inidoneidade nunca foi levantada, o que a meu ver revela, mais uma vez, a improcedência da autuação nos termos em que instruída.

Pelo exposto, DOU PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luis Henrique Marotti Toselli

Declaração de Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque.

O voto do Ilustre Relator conduziu a decisão do colegiado para a exoneração do lançamento tributário de IRRF, com alíquota de 35%, sobre pagamentos sem causa identificada.

O fundamento primeiro do voto condutor seria o erro na identificação do sujeito passivo, considerando que o contribuinte autuado agiu apenas como intermediário do pagamento, uma vez que este agiu por conta e ordem das empresas que eram suas clientes (Eliane S/A e Laima Participações).

O segundo fundamento para a exoneração do lançamento, alternativo ao primeiro, seria um erro de critério jurídico na aplicação da norma, quando teria sido feita uma confusão entre a "não comprovação do serviço", apontada pela fiscalização, com o "pagamento sem causa", hipótese legal de incidência.

Acompanhei o Ilustre Relator na exoneração do lançamento tributário, mas o fiz com outros fundamentos, fato que dá ensejo à presente declaração de voto.

Entendo que não há erro na identificação do sujeito passivo. O contribuinte autuado é o responsável pelo IRRF, uma vez que os pagamentos que lhe deram origem referem-se a serviços contratados por este e os prestadores desses serviços emitiram notas fiscais contra este. Ademais, os serviços que deram ensejo aos pagamentos são necessários à atividade empresária do contribuinte autuado, ainda que essa atividade seja a prestação de serviços a terceiros.

É certo que a origem econômica da riqueza transferida nos pagamentos em tela está nos clientes do contribuinte autuado, até onde se alcança, mas isso não altera a responsabilidade jurídica tributária do contribuinte autuado no exercício de sua atividade empresária, independentemente da forma com a qual os seus clientes escrituraram contabilmente os correspondentes pagamentos. Saliente-se que, ao que tudo indica, os clientes do contribuinte autuado contrataram um serviço de natureza financeira de relativa complexidade sem assumirem qualquer responsabilidade sobre as etapas a serem vencidas, seja operacionalmente ou financeiramente, vinculando o pagamento ao resultado final, qual seja, a emissão dos títulos de crédito. Assim, a obrigação tributária relativa às subcontratações que deram origem ao lançamento tributário deve ser atribuída a quem fez as subcontratações, como é o ordinário.

Também não posso concordar com o entendimento de que a fiscalização confundiu "não comprovação do serviço" com "pagamento sem causa", pois entendo que o serviço está comprovado e que a causa do pagamento está a ele associado, considerando os contratos e as notas fiscais apresentadas, bem como a natureza dos serviços que deram ensejo ao pagamento.

Assim, também não concordo com a fiscalização quando esta afasta a causa apontada nos contratos apresentados, com o único fundamento de que os clientes do contribuinte autuado não conheciam as empresas por ele subcontratadas.

Saliente-se que a fiscalização sequer joga dúvida sobre a efetiva prestação dos serviços subcontratados, nem sobre a congruência entre estes e o serviço que o contribuinte autuado comprometeu-se a prestar para seus clientes. O quadro fático que se apresenta possui uma coerência entre fatos, posições e valores que não podem ser afastadas pela presunção simples, adotada pela fiscalização, de que os clientes deveriam conhecer as empresas subcontratadas pelo contribuinte autuado.

Por tais razões, entendo que o lançamento tributário deve ser exonerado, dando-se provimento ao recurso voluntário, conforme a providência apontada no voto condutor.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque