

FGV DIREITO SP
MESTRADO PROFISSIONAL

Imposto de Renda na Fonte sobre pagamento sem comprovação da operação ou de sua causa – manual de aplicação prática

Aluno: Luiz Rodrigo de Oliveira Barbosa

Orientadora: Prof. Vanessa Rahal Canado

Projeto de pesquisa apresentado ao
Mestrado Profissional da FGV Direito SP

Versão de 27.09.2019

1. Delimitação do tema e trabalho pretendido

O trabalho pretende analisar as hipóteses de tributação de Imposto de Renda na Fonte (IRF), à alíquota de 35%, sobre pagamentos efetuados a terceiros sem comprovação da operação ou da sua causa, principalmente em relação aos casos decorrentes da operação Lava Jato.

Na prática, a Receita Federal do Brasil segue autuando empresas que efetuam pagamento a pessoas físicas ou jurídicas, motivando que tais pagamentos (i) não tiveram comprovação da operação; ou (ii) tiveram natureza diversa daquela indicada nos documentos de suporte da operação, concluindo se tratar de pagamento sem causa. Na hipótese de pagamento sem causa, a imputação fiscal tem sido efetivada mesmo que os beneficiários do rendimento tenham tributado a renda auferida pelo imposto de renda sob a forma de apuração adotada (lucro real, presumido ou arbitrado, para pessoa jurídica; ou declaração simplificada ou completa, para pessoa física).

Uma vez que o órgão fazendário tem aplicado a norma em referência aos casos tributários decorrentes da operação Lava Jato, por vezes imputando nos lançamentos a multa qualificada por fraude ou sonegação fiscal, enxerga-se necessidade de enfrentar com mais percuciência o propósito da instituição da lei em relevo, partindo da compreensão de conceitos de direito tributário, para estabelecer, ao fim, diretrizes de condução para os trabalhos, tanto para a fiscalização quanto para os órgãos julgadores; respeitados o alcance e limites inerentes ao exercício dessas funções.

2. Formato

Para elaboração do trabalho, vislumbrei um modelo misto de pesquisa, pois o tema a ser discorrido tanto se adequa às características de um trabalho exploratório, visto que se objetiva propor aperfeiçoamento das práticas hoje adotadas em relação às

autuações da Receita Federal e dos julgamentos do CARF, quanto pode se enquadrar no contexto da resolução de problemas, pois, não obstante já haver alguns procedimentos adotados pelo órgão fazendário, ainda entendo possível estabelecer um manual de procedimentos a serem aplicados pelos operadores da regra tributária, visto que tal tema é deveras incipiente na prática.

3. Principais questões ou problemas

Quanto à elaboração dos quesitos, a questão central a ser revelada é a definição e a natureza do signo “causa” conforme estabelecido pelo legislador ordinário, cuja insuficiência na comprovação pressupõe a tributação do Imposto de Renda na Fonte à alíquota de 35%. Outrossim, a delimitação sobre o que é uma “operação comprovada” traz relevância para o fim desejado para este trabalho.

Para o alcance de tal mister, como dito, é necessário revisitar alguns conceitos de direito tributário, que trarão luz à interpretação da norma em objeto, como: ilícito, sanção, acréscimo patrimonial, renda, sujeição passiva e responsabilidade tributária.

Eis os quesitos a serem enfrentados:

3.1- Em que circunstâncias e para que foi criada a regra de tributação de pagamento sem comprovação da operação e sem causa, constantes no § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981/1995? Quais controvérsias existem em relação à aplicação do dispositivo legal?

3.2- Quais documentos e esclarecimentos são suficientes para comprovar uma operação e quais são as hipóteses de “causa” que impediriam a tributação do IRF de 35%?

3.3- A “causa”, impeditiva de tributação do IRF, somente alcança aquelas decorrentes de relação contratual lícita -- prescrita ou não proibida em lei --, como prestação de serviços, venda de mercadorias, juros, empréstimos, royalties, etc., ou podem ser consideradas causas penalmente ilícitas, como propina?

3.4- O pagamento decorrente de um ato ilícito, passível de condenação penal (propina, por exemplo), embora suportado por documentação comprobatória (serviços de consultoria, por exemplo), pode ser qualificado como “pagamento sem causa”?

3.5- Em decorrência dos conceitos de renda, acréscimo patrimonial e substituição tributária, cabe indagar:

a) Se o beneficiário do pagamento tributou a renda auferida, ainda assim pode ser imputada à fonte pagadora a referida exação?

b) Deve haver compensação deste tributo pago pelo beneficiário?

c) Caso o beneficiário comprove que figurou também como intermediário e repassou parte do recurso para terceiros, a tributação, além de recair sobre a fonte pagadora (100% do dispêndio), pode também atingir o intermediário, tendo como base de cálculo o valor por ele repassado? Tal imputação caracterizaria dupla tributação?

3.6- Nos casos administrativos decorrentes da operação Lava Jato, as decisões pressupõem o entendimento de que a norma se qualifica como de caráter punitivo (como aquelas constantes no art. 44 da Lei nº 8.541/1992) ou sugerem o entendimento de que a norma representa um efeito indutor, de inibir a conduta?

3.7- O que pode ser feito para se evitar tantas discussões no âmbito administrativo e, possivelmente, no judiciário?

4. Objetivos pretendidos, perspectivas de análise e resultados esperados

O objetivo do trabalho é de estabelecer uma diretriz tanto para a condução dos trabalhos por parte da fiscalização da RFB, quanto para os julgamentos, de casos que envolvem pagamentos sem comprovação da operação ou da causa, mesmo que tal conclusão seja avaliada como mais benéfica a um dos sujeitos da relação obrigacional tributária (ativo ou passivo), em detrimento do outro.

Mais que isso, é demonstrar ao contribuinte os riscos decorrentes de uma relação jurídica a que se sujeita, induzindo-o a se cercar de provas contundentes da necessidade, efetividade e da realização do negócio jurídico que deu origem ao dispêndio por ele efetuado.

Enfim, o resultado pretende trazer segurança jurídica a ambos os lados da relação obrigacional tributária.

5. Relevância prática e potencial inovador

O referido tema é de considerável relevância prática, uma vez que tanto a fiscalização da Receita Federal quanto os julgadores administrativos e demais operadores do Direito (advogados e procuradores da fazenda) não apresentam uniformidade de entendimentos sobre a aplicação da regra. Em discussões informais na Receita Federal, percebi que não há igualdade sobre o entendimento e aplicação da regra, visto que este tema se tornou patente em razão da operação da Lava Jato.

O mapeamento da jurisprudência dos últimos anos relativa aos processos que trataram do IRF sobre pagamento sem comprovação da operação ou da causa e a adequação do entendimento jurisprudencial com o propósito da criação da referida norma de exação podem resultar em um trabalho inovador, que se reforça pelo cargo

desempenhado pelo proponente, que tanto exerceu função de fiscalização quanto de julgamento.

6. Fontes de pesquisa e métodos de investigação

Para alcançar o desígnio proposto, toda a construção deste trabalho decorrerá de diferentes fontes de pesquisa, a depender da questão ou problema a ser enfrentado.

A natureza da tributação do IRF, por exemplo, pressupõe esclarecimentos de vários conceitos de direito tributário e da própria tributação do imposto sobre a renda. Temas como responsabilidade por substituição, caráter sancionatório do imposto sobre a renda e caracterização de acréscimo patrimonial devem ser buscados em bibliografia de renomados tributaristas, incluídos os trabalhos mais recentes.

Há que se mapear, outrossim, a jurisprudência dos últimos anos em relação aos processos que trataram do IRF sobre pagamento sem comprovação da operação ou da causa.

No tocante à tributação do IRF em decorrência da operação Lava Jato, propõe-se avaliar os casos a partir da análise da forma de obtenção das provas (provas decorrentes de acordo de colaboração premiada), da condução e do resultado dos procedimentos fiscais (incluídos os fundamentos de fato e de direito para as autuações), bem como da análise da jurisprudência.

Vislumbra-se também possibilidade de entrevistar representantes da Receita Federal, advogados que defenderam clientes que se sujeitaram a esta tributação e conselheiros do CARF.

7. Familiaridade com objeto da pesquisa e acessibilidade às informações

O desempenho de função de Auditor-Fiscal da Receita Federal (por 14 anos) e de Conselheiro do CARF (durante 2 anos) contribui para a familiaridade deste proponente com o tema a ser discutido, bem como me permite acessar informações com maior facilidade e celeridade sobre o tema proposto.

8. Literatura

Segue a bibliografia preliminar, que poderá ser alterada ao longo do desenvolvimento do trabalho:

FILHO, Edmar Oliveira Andrade. *Imposto de Renda das Empresas*. 13ª edição. São Paulo: Atlas, 2018.

OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. *Fundamentos do Imposto de Renda*. Quartier Latin.

MINATEL. José Antônio. *In Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza: Questões Pontuais do Curso da APET*. MARTINS, Ives Gandra da Silva. PEIXOTO, Marcelo Magalhães (coord.) São Paulo. Ed., 2006

Bossa, Gisele Barra e Ruivo, Marcelo Almeida. *Crimes contra a Ordem Tributária: do Direito Tributário ao Direito Penal*. 1ª edição. São Paulo: Almedina, 2019.

Derzi, Misabel Abreu Machado. *Direito Tributário, Direito Penal e Tipo*. 3ª edição. São Paulo: Fórum, 2018.

Almeida, Neicyr de. *Imposto de Renda das Empresas: questões controvertidas*. Imprensa: São Paulo, MP, 2007.

Greco, Marco Aurélio. *Planejamento Tributário*. São Paulo: Dialética, 2011.

Foram ainda identificados os artigos abaixo, os quais serão avaliados pelo pesquisador e por seu orientador, para constatação de sua qualidade e pertinência:

Colussi, João Marcos e Veronese, Vladimir. IRRF Pagto Sem Causa – Lava Jato. Disponível em: <https://www.mattosfilho.com.br/pages/detalhes-noticia/nID/1812/noticia/tributos-e-a-lava-jato>

Miguita, Diego. *IRRF sobre pagamentos sem causa: penalidade e qualificação da multa de ofício*: Uma análise do artigo 61 da Lei 8.981/1995, que prevê a incidência de IRRF em pagamentos sem beneficiário identificado. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/irrf-pagamentos-sem-causa-23052019>

Miguita, Diego e Caccavali, Vinícius Vicentin. *IRRF sobre pagamentos sem causa: limites para a qualificação da multa de ofício*: Na prática as autoridades fiscais não têm respeitado o necessário enquadramento da qualificação da multa de ofício. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/artigos/irrf-pagamentos-sem-causa-2-20062019>

