

Precedentes sobre dedutibilidade de pagamentos de vantagens



Hoje analisaremos dois precedentes que tratam da exigência

de IRPJ e de CSLL, cumulados com Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) decorrente dos denominados “pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado”, em casos nos quais as despesas e os pagamentos efetivamente realizados pelos contribuintes dizem respeito a benefícios indevidos pagos a detentores de cargos públicos.

A incidência de IRRF é prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995^[1], e há basicamente em três hipóteses, a saber: a) pagamento a beneficiário não identificado; b) pagamento sem causa; e c) remuneração indireta sem identificação do beneficiário ou sem inclusão nos respectivos salários (parte final do parágrafo 1º desse dispositivo, nos termos do parágrafo 2º, do artigo 74 da Lei nº 8.383/1991^[2]).

O atual Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 6.580/2018), em seus artigos 730 e 731, trata do tema.



No que se refere à incidência de IRRF no caso de remuneração indireta paga a beneficiário não identificado, é importante destacar uma certa antinomia na redação do artigo 731 do RIR/2018 em relação à sua base legal, qual seja, o artigo 74 da Lei nº 8.383/91: enquanto a lei prevê como obrigatória fonte pagadora identificar os beneficiários das despesas e adicionar aos respectivos salários os valores a elas correspondentes (com o consequente reflexo tanto para fins de retenção de imposto de renda na fonte — antecipação do IRPF devido pelo beneficiário no ajuste anual — quanto para fins de incidência de contribuições previdenciárias), e sua inobservância implica a tributação desses valores exclusivamente, à alíquota de 35%, a literalidade do disposto no RIR/2018 somente autorizaria essa cobrança se houver tanto a não incorporação desses valores ao salário dos beneficiários quanto sua não identificação.

Desse modo, se houvesse a identificação do beneficiário, mas não fossem adicionados esses rendimentos em seu salário, com base no artigo 74 da Lei nº 8.383/1991, haveria a incidência de IRRF; por outro lado, pela literalidade do disposto no artigo 731 do RIR/99, essa exigência não se sustentaria, pois o beneficiário teria sido identificado.

Retornando ao cerne da matéria, em geral, as discussões envolvendo a incidência de IRRF sobre pagamentos cuja causa alegada é ilícita orbitam justamente sobre esse ponto: uma vez comprovada a causa do pagamento, mesmo ela sendo ilícita, os lançamentos subsistiriam?

Pois bem, as decisões objeto da presente análise referem-se aos Acórdãos 1302-002.549 e 1302-002.788 [\[3\]](#). Nesses casos foram examinados lançamentos em que houve glosa de despesas para fins de exigência de IRPJ e de CSLL cumulada com IRRF em razão de supostos pagamentos sem causa.

Esses procedimentos fiscais se deram no bojo da operação "lava jato", sendo que, ainda antes do lançamento, houve acordos de colaboração premiada e/ou de leniência para, entre outros fins, reparar os danos causados ao erário.

O principal ponto discutido nesse tipo de procedimento fiscal diz respeito à dedutibilidade de pagamentos de vantagens indevidas registradas como custo ou despesa. No caso concreto, não houve discussão sobre a ilicitude desses pagamentos, uma vez que os próprios representantes legais das empresas autuadas confirmaram esse fato no âmbito dos acordos firmados.

Em seus recursos voluntários, os contribuintes requereram o cancelamento integral da exigência. Argumentam os recorrentes que os valores objeto de glosa referem-se a despesas normais e usuais nas atividades e no ramo em que se inseririam, e que, sem o pagamento de "propina", não teriam como vencer as licitações e, conseqüentemente, auferir as receitas já oferecidas à tributação.

Defendem ainda que os valores pagos a terceiros a título de vantagens indevidas (propinas) teriam a natureza de despesas dedutíveis, tais como as comissões pagas sobre vendas a terceiros, não importando a sua origem ilícita.

Aduzem também que, por terem reparado e/ou ressarcido os danos causados ao erário — em face dos acordos firmados —, se justificaria a dedução das despesas questionadas pelo Fisco. Relativamente à exigência de IRRF, requereram o cancelamento do lançamento, pois, ainda que a causa do pagamento fosse ilícita, a infração prevista no artigo 61 da Lei nº 8.981/91 somente subsistiria quando os



pagamentos não tivessem nenhuma causa. Por fim, os recorrentes apontam ainda a existência de *bis in idem* em face da exigência concomitante do IRRF por pagamento sem causa e do IRPJ/CSLL em razão da glosa de despesas, pois penalizaria duplamente a pessoa jurídica.

No que diz respeito à dedução dessas despesas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, sem se aprofundar, neste momento, nos aspectos teóricos a respeito dessa controvérsia (tema que deve ser alvo de uma análise mais pormenorizada em outra publicação nesta coluna), cumpre-nos destacar que em ambos os julgados o colegiado entendeu ser inadmissível equiparar pagamentos com vistas ao cometimento de atos de corrupção a despesas necessárias e decorrentes das atividades normais e usuais da empresa, uma vez que essa interpretação atentaria contra a função social da empresa consagrada no direito brasileiro, seja no artigo 170 da CF, seja na lei que rege as sociedades anônimas (Lei 6.404/1976).

Segundo o raciocínio contido no voto condutor do aresto, o artigo 170 da Constituição Federal estabelece os princípios voltados para assegurar a ordem econômica, destacando-se os princípios da livre concorrência e da função social da empresa. Nesse contexto, a “função social da propriedade é o princípio do qual deriva a função social do contrato, a natureza social da posse, a exigência de boa fé aos negócios jurídicos e, sem dúvida, constitui-se também na matriz da função social da empresa”.

A Lei das S/A, por sua vez, consagraria o respeito por parte dos sócios e dirigentes à função social da empresa: o parágrafo único do artigo 116, além de determinar que o controlador deve usar seu poder com o intuito de levar a companhia a realizar seu objeto e cumprir sua função social, imputaria ainda ao controlador deveres e responsabilidade com os demais acionistas da empresa, seus trabalhadores e a comunidade em que se insere. Já o artigo 154 desse diploma legal, imporá ao administrador da companhia exercer suas atribuições legais e estatutárias no interesse da entidade, “*satisfeitas as exigências do bem público e da função social da empresa*”.

Desse modo, conclui o relator desses julgados que os atos ilícitos praticados pelos recorrentes atentariam diretamente contra a função social da empresa e à liberdade concorrencial, não podendo o pagamento de propinas ser considerado como necessário ao desenvolvimento das atividades normais e usuais da empresa, não sendo possível daí extrair benefícios fiscais, uma vez que suas pretensões não teriam “*garida no nosso direito, seja ele penal, civil ou tributário, que repudia que a má fé e a conduta antiética sejam premiadas de qualquer forma*”.

Em relação à reparação de danos decorrentes dos acordos de colaboração premiada e/ou delação realizada anos após a dedução das despesas glosadas, entenderam ainda os julgadores que essas devoluções de recursos possuem natureza completamente distinta das despesas originalmente deduzidas, e não poderiam impactar a apuração de tributos de períodos já encerrados.

No que diz respeito à exigência de IRRF sobre pagamentos sem causa, arguíram os contribuintes que o artigo 61 da Lei nº 8.981/95 não contemplaria a incidência do imposto na fonte em face de pagamentos com causa comprovada, ainda que ilícita, uma vez que o fato gerador previsto nesse dispositivo limitar-se-ia à ausência de causa (“pagamentos sem causa”).

A esse respeito, a turma julgadora concluiu que, a partir das confissões trazidas aos autos e das apurações angariadas pela autoridade fiscal autuante, os citados pagamentos a diversas empresas por serviços que não teriam sido prestados em realidade se revestiriam de atos preparatórios para o desvio de



recursos que, ato contínuo, seriam empregados nos pagamentos de vantagens indevidas a terceiros. Nesse contexto, tais pagamentos não teriam causa (no sentido econômico), pois não corresponderiam a serviços efetivamente prestados. Ademais, os reais beneficiários de tais recursos não teriam sido identificados, uma vez que os documentos em que se embasavam indicavam outros beneficiários, quais sejam, os emitentes das notas fiscais.

Por fim, no que diz respeito ao argumento de que haveria dupla penalização dos contribuintes na exigência de IRRF por pagamento sem causa e de IRPJ/CSLL decorrente da glosa de despesas, os votos condutores dos arestos analisados concluíram que se tratam de exigências distintas, ainda que derivadas dos mesmos fatos, sendo que o artigo 61 da Lei 8.981/91 continuaria vigente e plenamente aplicável a pagamentos sem causa realizados, ainda que as respectivas despesas fossem objeto de glosa.

Conforme se observa, nesses dois julgados entendeu-se que despesas registradas relativamente a pagamentos indevidos, com causa ilícita, podem ensejar tanto a glosa dessas rubricas na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL quanto a exigência de IRRF, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%.

Este texto não reflete a posição institucional do Carf, mas sim uma análise dos seus precedentes publicados no sítio virtual do órgão, em estudo descritivo, de caráter informativo, promovido pelos seus colonistas.

[1] 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.

[2] Art. 74. Integração a remuneração dos beneficiários:

[...]

§ 1º A empresa identificará os beneficiários das despesas e adicionará aos respectivos salários os valores a elas correspondentes.

§ 2º A inobservância do disposto neste artigo implicará a tributação dos respectivos valores, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e três por cento.



[3] Ambos relatados pelo Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, julgados respectivamente nas sessões de 20/02/2018 e de 15/05/2018.

Date Created

10/06/2020