



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.721805/2015-85
RESOLUÇÃO	1101-000.171 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de agosto de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	RIGOTEX INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 16 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Itamar Artur Magalhães Alves Ruga, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, José Roberto Adelino da Silva (suplente convocado) e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração para cobrança de Imposto de Renda Retido na Fonte (IR-Fonte), referente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2011 e 2012, no montante total de R\$ 16.633.898,24 incluídos principal, juros de mora e multa de ofício de 75%.

2. Segundo a autoridade fiscal, o contribuinte, após não atender intimação para apresentação dos extratos bancários, o que ensejou a emissão de Requisição de Movimentação Financeira (RMF), foi “intimado e reintimado, não comprovou os pagamentos e suas causas”. Veja-se:

3— DO PROCEDIMENTO FISCAL

Através do Termo de Início do Procedimento Fiscal lavrado em 17/04/2015, intimamos o contribuinte para, em vinte dias, apresentar seus atos constitutivos e posteriores alterações, extratos bancários, aplicação financeira e de cadernetas de poupança,

arquivos de registros contábeis em meio digital conforme ADE SRF 15/2001, visto que a forma de escrituração informada em sua DIPJ foi a contábil. **Não tendo o contribuinte atendido este termo, em 15/05/2015**, lavramos um termo constatando o fato e reintimando-o para atender os itens 1, 2, 3, 4 e 6 do termo de início. **Em relação ao item 5, foi providenciada uma Requisição de Informações Sobre Movimentação Financeira, conforme artigo 6º da Lei Complementar nº105/2001**, dirigida às instituições Financeiras Itaú/Unibanco, Caixa Econômica Federal, Banco do Brasil, Bradesco, onde foram solicitados dados constantes da ficha cadastral e extratos de movimentação financeira dos períodos de 01/01/2011 a 31/12/2012.

Em 27/05/2015, o contribuinte, através do Escritório de Assessoria Jurídica José Oswaldo Corrêa, apresentou, apenas, seu Contrato Social e Alterações, conforme descrito no Termo de Retenção lavrado em 11/06/2015. Faltando atender os itens 2, 3, 4 e 6, no dia 25/06/2015, constatamos em termo próprio tal fato.

Tendo em vista que não foram apresentados os arquivos magnéticos da contabilidade dos anos sob ação fiscal, em 30/07/2015, **intimamos o fiscalizado a apresentar os Livros Diário e Razão dos anos já mencionados.**

Tendo recebido os **extratos bancários encaminhados pelas instituições financeiras**, e atendendo o que foi designado pela Delegacia da Receita Federal de Volta Redonda no TDPF emitido, procedemos um **levantamento dos créditos superiores a R\$15.000,00**(quinze mil reais), ocorridos nas contas correntes, **exceto, pela nomenclatura dos históricos, os provenientes de baixa de aplicação, empréstimos, oriundos de mesma titularidade cujos valores encontramos correspondência com saídas de outras contas e saídas de numerários das contas correntes.** Após, **elaboramos duas planilhas, intimando o sujeito passivo** através do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 21/08/2015, recebido em 26/08/2015, para, em relação aos créditos levantados, **justificar**, apresentando documentação hábil e idônea **os créditos ocorridos nas contas correntes** descritos na planilha denominada "ANEXO I – MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA – CRÉDITOS APURADOS EM CONTA CORRENTE – A/C 2011-2012" e, em relação as saídas de numerários, conforme débitos ocorridos nas contas correntes superiores a R\$10.000,00(dez mil reais), a **comprovar os pagamentos e suas causas dos valores listados na planilha denominada "ANEXO II – COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO E SUAS CAUSAS – A/C 2011-2012". O termo acima, não foi atendido**, assim, **reintimamos** o contribuinte no prazo de 10(dez) dias para atendê-lo conforme Termo de Reintimação Fiscal do dia 09/09/2015, recebido em 10/09/2015. Em 11/09/2015, através do Termo de Constatação e Reintimação Fiscal, esclarecemos quanto à apresentação dos livros da escrituração comercial ou o Livro Caixa, cientificando ao sujeito passivo quanto ao arbitramento do lucro da empresa. No mesmo documento, foi o mesmo reintimado para apresentar sua escrituração contábil. Esta reintimação não foi atendida.

Conforme carta encaminhada em 21/09/2015, **cinco meses após** o termo de início do procedimento fiscal, o contribuinte alegou que os livros, diário e razão, foram extraviados, onde estaria impedido de apresentá-los. **Informou que alguns valores constantes do item 2 da planilha contida no termo de 21/08/2015, poderiam ser identificados pelos próprios extratos, anexando algumas microfilmagens de cheques.** Esclareceu que **em relação ao item 01, os valores seriam ilusórios e que foram devolvidos alguns cheques que totalizaram R\$8.346.121,45, requerendo a exclusão desse valor dos créditos bancários levantados no item 01, não justificando nenhum valor descrito na planilha.** Em carta datada de 25/09/2015, informou novo valor em relação aos cheques devolvidos requerendo a exclusão deste montante.

Em 30/09/2015, lavramos um termo reintimando o fiscalizado para atender o termo lavrado em 21/08/2015 e apresentar seus livros, diário, razão ou caixa dos anos calendário de 2011 e 2012 sendo esclarecido que não existia previsão legal para excluir os cheques devolvidos, exceto se o contribuinte comprovasse que o crédito intimado, fosse de algum cheque reapresentado e contido em depósito realizado anteriormente. **Também foi informado que não bastaria identificar o beneficiário dos valores contidos no Anexo II, mas, o pagamento e sua causa.** Este termo foi recebido em 01/10/2015 e não atendido no prazo concedido, 10(dez) dias, tampouco foi apresentada qualquer outra justificativa

ou pedido de prorrogação. **Como descrito, o sujeito passivo deixou passar em torno de cinco meses para informar que os livros foram extraviados** e, tendo em vista resguardar os interesses da União, procedemos a apuração dos créditos tributários com as informações que a própria fiscalização levantou. Ressalta-se que até a lavratura deste, nenhum fato novo foi trazido à fiscalização.

4- DAS INFRAÇÕES APURADAS

Considerando-se todo o exposto, o contribuinte deixou de atender à fiscalização quanto a comprovação, mediante documentação hábil e idônea, dos créditos ocorridos nas contas correntes elencadas no Termo de Intimação Fiscal lavrado em 21/08/2015, não logrando justificar nenhuma origem de tais recursos e, **deixou de comprovar os pagamentos e suas causas**, conforme ralação contida no mesmo termo, Anexo II, embora intimado e reintimado.

[...]

6— DOS AUTOS DE INFRAÇÃO.

6.1 - IMPOSTO DE RENDA

6.2 - CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

[...]

6.3 - PIS/COFINS/CSLL — APURAÇÃO REFLEXA

[...]

7 — IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA

[...] o sujeito passivo foi intimado a apresentar os **extratos bancários** de suas contas correntes, aplicação financeiras, cadernetas de poupança, referentes ao período de 01/01/2011 a 31/12/2012. **Pelo não atendimento ao Termo de Início de Ação Fiscal, intimamos, via RMF — Requisição de Movimentação Financeira**, as instituições financeiras já elencadas, para apresentar os extratos das contas correntes encaminhados. Através desses elementos, extratos bancários, e com base nos históricos e débitos ocorridos nas contas correntes, **efetuamos um levantamento para comprovação de pagamentos e suas causas** de valores consignados na planilha "ANEXO II — COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTOS E SUAS CAUSAS — A/C 2011", anexa ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 21/08/2015, **com objetivo do contribuinte comprovar esses pagamentos e suas causas**. Tal procedimento foi necessário tendo em vista que **o contribuinte deixou de apresentar sua escrituração contábil para cotejamento dos valores saídos das contas correntes**. Diante da impossibilidade de se levantar junto à contabilidade da empresa a saída de recursos, não restou alternativa em questionar as saídas dos recursos das contas bancárias como aventado.

O contribuinte, embora **intimado e reintimado**, **não comprovou os pagamentos e suas causas**, cujas operações são tributadas por dia com fulcro no artigo 674, e parágrafos do RIR/99.

Isto posto, considerando que o sujeito passivo, depois de regularmente intimado, não comprovou os pagamentos e suas causas como descritos na planilha mencionada, constituímos o crédito tributário através de Auto de Infração, ficando sujeito ao pagamento do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRF, de forma exclusiva à alíquota de 35% com reajustamento da base de cálculo consoante art. 61, §§ 1º a 3º, da Lei 8.981/95 (art.674 do RIR/99).

3. Com efeito, lavrou-se auto de infração para cobrança de IRPJ, CSLL, Pis, Cofins e IR-Fonte. Estes autos versam sobre IR-Fonte.

4. Em impugnação o contribuinte alegou, em síntese, o que segue:

O presente Auto de Infração é nulo em razão de quebra de sigilo bancário sem autorização judicial;

O ato é nulo em decorrência da ilegalidade na adoção do arbitramento;

Deve ser decretada a nulidade do presente Auto de infração por erro material na apuração de sua base de cálculo. Nem todos os valores em conta bancária constituem-se em receitas tributáveis;

Deve-se excluir da base de cálculo os valores trimestrais contidos nas DIPJ de 2011 e 2012;
A apresentação dos débitos em DCTF dispensa o lançamento de ofício;
A apresentação de DIPJ e de DCTF comprovam a origem dos recursos da contribuinte;
Os cheques devolvidos e as transferências de contas de mesma titularidade não podem compor a base de cálculo do lançamento por presunção de omissão de receitas com fundamento no art.42 da Lei nº 9.430/96;
Apresenta documentação comprobatória da origem dos valores depositados em conta bancária;
É inaplicável os juros de mora sobre a multa de ofício;
Requer a juntada de novos documentos e a realização de perícia e diligência.
A contribuinte apresentou documentação de fls.1.435/3.133 visando comprovar o que alega em sua impugnação.

5. Em primeira instância, o feito foi convertido em diligência nos seguintes termos:

Pelas razões expostas, torna-se necessário uma análise mais pormenorizada do presente caso, solicitando que a Fiscalização verifique o seguinte:

- 1) Anexar o Termo de Constatação Fiscal referente a este PAF;
- 2) Se a documentação apresentada pela contribuinte comprova os valores depositados em conta corrente, os quais geraram a autuação por pagamento sem causa;
- 3) Apuração da nova base de cálculo bem como os tributos devidos, caso haja aceitação da documentação apresentada nos presentes autos;
- 4) Elabore relatório conclusivo e dê ciência a contribuinte concedendo-lhe o prazo de 30 dias para manifestação, conforme prevê a legislação de regência.

Dessa forma, proponho que o processo seja encaminhado à unidade de jurisdição da contribuinte para a análise dos documentos apresentados e posterior retorno a esta DRJ para prosseguimento.

6. Em atendimento à diligência, a fiscalização concluiu que o contribuinte comprovou parcialmente os valores depositados em conta corrente que geraram a autuação por pagamento sem causa.

7. Em nova contestação, a contribuinte alegou o que segue:

O presente Auto de Infração é nulo em razão de quebra de sigilo bancário sem autorização judicial;

O presente Auto de Infração é nulo em virtude de inexistência de Termo de Constatação Fiscal, constituindo-se em verdadeiro cerceamento de defesa;

É ilegal o lançamento de IRRF sobre pagamento considerados sem causa com base apenas em extratos bancários;

Com relação aos documentos apresentados, a autoridade fiscal deveria somente manter o crédito tributário relativo ao valor remanescente resultante entre o total a ser comprovado constante na intimação fiscal (R\$ 17.714,82) e os apresentados na impugnação (R\$ 3.274,70) – fl.3.253;

Os documentos considerados ilegíveis não foram discriminados pela autoridade fiscal, o que acarreta cerceamento de defesa. Na presente impugnação apresenta-se planilha explicativa bem como documentos complementares;

A interessada mantinha uma espécie de conta corrente com os fornecedores o que justifica algumas diferenças de valores entre o apurado pela Fiscalização e a documentação apresentada nos autos. Os valores não coincidentes referem-se a descontos obtidos junto a fornecedores, adiantamento de numerários, abatimento em compras futuras etc.

Os cheques microfilmados apresentados nestes autos constituem-se de documentação hábil a comprovar os depósitos bancários.

8. A decisão recorrida rejeitou as preliminares do contribuinte e julgou parcialmente procedente a impugnação para acatar valores confirmados em diligência, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2011, 2012 PAGAMENTO SEM CAUSA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IRRF. Não tendo sido comprovada a causa que deu origem aos pagamentos efetuados, correta a ação fiscal ao cobrar o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre a base de cálculo ajustada, conforme determinado pela legislação. A parte exonerada foi baseada no relatório fiscal elaborado pela autoridade fiscal em atividade de auditoria a pedido desta DRJ.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

9. Em razão de o crédito exonerado ultrapassar o limite de alçada, houve interposição de recurso de ofício nos termos da Portaria MF nº 03, de 03 de janeiro de 2008.

10. Em recurso voluntário, o contribuinte apresenta alegações a seguir, as quais serão analisadas em detalhe no voto.

Preliminar de nulidade

- i) Nulidade do auto de infração em virtude de inexistência de Termo de Constatação Fiscal;
- ii) Prejudicial de mérito: Decadência; tendo em vista que em 09/02/2018, data da juntada do Termo de Constatação Fiscal aos autos, já estavam decaídos os fatos geradores ocorridos em 2011 e 2012;
- iii) Nulidade do lançamento em decorrência de vício de motivação da indispensabilidade no procedimento de quebra de sigilo bancário - inobservância do rito previsto em lei nos termos do RE 601.314 / SP;

Mérito

- iv) Erro de cálculo no acórdão recorrido na apuração dos valores a serem exonerados indicados pela diligência fiscal;
- v) Ilegalidade do lançamento de IRRF sobre pagamentos considerados sem causa apurados com base apenas em extratos bancários;
- vi) Discorre sobre vários pagamentos sobre os quais teriam sido comprovados, mas não aceitos pela autoridade fiscal e/ou autoridade julgadora;
- vii) Inaplicabilidade de juros sobre a multa de ofício.

11. Ante as alegações acima, requer o provimento do recurso voluntário.

12. É o relatório.

VOTO

Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior, Relator.

13. Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deles conheço.

14. Cinge-se a controvérsia a verificar se os pagamentos efetuados pela recorrente configuram pagamento sem causa.

Mérito

15. No mérito o contribuinte apresenta alegações de erro de cálculo e alegações que, a meu ver, demandam a conversão do feito em diligência. Explico.

Erro de cálculo no acórdão recorrido na apuração dos valores a serem exonerados indicados pela diligência fiscal

16. Aduz a recorrente que a decisão recorrida ao relacionar os valores que deveriam ser exonerados (e-fls. 3606), deixou de considerar valores que a diligência considerou como comprovada a causa do pagamento. Cita exemplos de pagamentos efetuados em 07/01/2011 e 14/01/2011, dias em que houve mais de uma operação bancária (pagamento) no mesmo dia. Na sequência apresenta uma planilha (Doc. 4; e-fls. 3757) com os valores que entende corretos. Veja-se:

6.1.2. A autoridade fiscal, por ocasião do lançamento, discriminou os fatos geradores por cada operação bancária (pagamento), sendo certo que em um mesmo dia, em muitas das vezes, houve mais de uma operação bancária (pagamento) e, conseqüentemente, mais de um fato gerador lançado. A título exemplificativo, a Recorrente colaciona os lançamentos referentes ao mês de janeiro de 2011, identificando especificamente os dias 07/01/2011, 10/01/2011 e 14/01/2011, que são dias em que há mais de uma operação bancária (pagamento) (fls. 1289): [...]

6.1.3. Igualmente, a planilha constante do Termo de Encerramento de Diligência com Relatório Fiscal, elenca – de forma individualizada – cada uma das operações bancárias (pagamentos) que considerou como não comprovadas. Com a finalidade de fazer uma comparação entre os valores lançados e os valores os quais a diligência considerou como não comprovados, colacionam-se excerto da planilha referente ao mês de janeiro de 2011, identificando especificamente os dias 07/01/2011 e 14/01/2011, que são dias em que há mais de uma operação bancária (pagamento) e que pelo menos uma operação foi considerada como não comprovada (fls. 3202): [...]

6.1.4. Comparando os valores do Auto de Infração com os valores da Diligência Fiscal, fácil constatar que **a diligência fiscal considerou que**, referente aos dias nos quais há mais de um pagamento/operação bancária (07/01/2011, 10/01/2011 e 14/01/2011), **foram comprovados os valores a seguir identificados** (somente os tachados na cor amarela), vez que não relacionados na planilha da diligência fiscal: [...]

6.1.5. Ocorre que, desavisadamente, o acórdão recorrido, ao relacionar os valores que deveriam ser exonerados (fls. 3606), deixou de considerar valores os quais a diligência considerou como comprovada a causa do pagamento, especificamente os referentes aos dias 07/01/2011 e 14/01/2011, vez que somente exonerou da incidência tributária, para o mês de janeiro de 2011, somente fatos geradores ocorridos em 10/01/2011 e 31/01/2011: [...]

6.1.6. Observe-se que nenhuma parcela foi exonerada pelo acórdão recorrido no mês de fevereiro de 2011. Observe-se, ainda, que o acórdão recorrido, diferentemente do Auto de Infração que relaciona os valores das operações bancárias, relaciona o valor do tributo.

6.1.7. Daí, para demonstrar mais uma vez o **grave erro de apuração constante na parte exonerada do acórdão recorrido**, colaciona-se a seguir, para o mês de fevereiro de 2011,

tanto os valores considerados como não comprovados na diligência fiscal (fls. 3202) como os valores constantes no Auto de Infração (fls. 1289), **identificados** (tachados de amarelo) neste último os **valores considerados como comprovados**, justamente porque **não constantes da planilha da diligência fiscal**: [...]

6.1.8. Após uma análise detida do Auto de Infração, da planilha da diligência fiscal e do acórdão recorrido, há de se concluir que o procedimento adotado tanto no lançamento como na diligência, que individualizaram todas as operações bancárias (pagamentos), mesmo que ocorridas em um mesmo dia, não foi o mesmo adotado pelo **acórdão recorrido, que englobou em um mesmo campo todas as operações bancárias (pagamentos) que ocorreram em um mesmo dia.**

6.1.9. A consequência trágica e absurda foi que: o acórdão recorrido somente elencou dentre as parcelas exoneradas aquelas nas quais todas as operações bancárias (pagamentos) tenham sido comprovadas para aquele mesmo dia; ou seja, se em um mesmo dia houve pagamentos com causas comprovadas e outros com causas não comprovadas, o acórdão recorrido não exonerou nem mesmo operações decorrentes de pagamentos com causas comprovadas.

[...]

6.1.13. De acordo com o inadvertido critério adotado no acórdão recorrido, pode-se constatar as seguintes **razões do erro grosseiro de apuração cometido**:

a) Os dias 01/11/2012 e 05/11/2012 somente tiveram suas parcelas exoneradas em virtude do fato de que em cada um destes dias houve uma única operação bancária e foram consideradas, respectivamente, comprovadas as causas do pagamento;

b) O dia 23/11/2012 teve suas parcelas exoneradas porque, apesar de haver vários pagamentos no mesmo dia, todos eles foram considerados como de causa comprovada; e

c) Os dias **14/11/2012** e **21/11/2012**, apesar de terem pagamentos considerados como de causa comprovada, **nenhuma parcela foi exonerada** em decorrência de haver outros pagamentos realizados no mesmo dia e que não foram tidos como comprovadas as suas causas.

6.1.14. Portanto, **a planilha em anexo (Doc. 4) [e-fls 3757]- elaborada com base na planilha da diligência fiscal**, que elenca todos os pagamentos que a autoridade fiscal considerou como não comprovados - tem a finalidade de **identificar, na totalidade, cada uma das parcelas que foram consideradas como sendo de causas de pagamentos comprovadas** (identificadas em vermelho na planilha e constantes da coluna divergência entre Acórdão X Diligência) e que, **equivocadamente, não constam no acórdão recorrido como parcelas exoneradas.**

6.1.15. Este erro grosseiro constante no acórdão recorrido acarretou uma discrepância exorbitante, posto que, **nos termos da diligência fiscal, o valor do tributo mantido deveria ser de R\$ 3.939.016,74** (três milhões, novecentos e trinta e nove mil e dezesseis reais e setenta e quatro centavos) e **não o valor [R\$6.067.180,05] que equivocadamente apontou** (fls. 3607): [...]

17. Tendo em vista os apontados erros de cálculo da decisão recorrida, aliado ao fato de o acórdão recorrido relacionar os valores do tributo e não os valores das operações/pagamentos, diferentemente do auto de infração, o que dificulta a visualização e comparação, entendo que o feito deve ser convertido em diligência para que a autoridade fiscal, em cotejo com os valores apontados pela recorrente (Doc. 4, e-fls. 3757), relacione os valores de pagamento que foram comprovados e os que não foram comprovados e o respectivo motivo.

Ilegalidade do lançamento de IRRF sobre pagamentos considerados sem causa apurados com base apenas em extratos bancários

18. Trata-se de matéria que deve ser analisada após o retorno da diligência.

Comprovação das causas dos pagamentos efetuados.

19. A recorrente aduz que a autoridade fiscal considerou como pagamentos sem causa:
- i) transferências entre contas de titularidade da própria recorrente;
 - ii) pagamento de tributos e de obrigações trabalhistas da recorrente;
 - iii) pagamentos de despesas necessárias para o efetivo funcionamento da atividade empresarial, tais como, despesas com importações, matéria prima, material de consumo e manutenção, consertos e reparos, bens do ativo permanente, refeitório, energia elétrica, combustíveis e lubrificantes, dentre outras, conforme demonstrado em planilha e comprovado contabilmente.
20. Com vistas a comprovar os pagamentos tidos sem causa pela autoridade fiscal registra, inicialmente, que a falta de autenticação do Livro Diário, por si só, não tem o condão de excluir o seu valor probatório.

6.3.6. Inicialmente há de se salientar que, quanto aos **Livros Diários** juntados aos autos por ocasião da impugnação (fls. 1435/1566 e 1850/1986), o acórdão de primeira instância considerou que, **por não terem sido autenticados, não possuem valor probatório**, alegando, ainda, que a Recorrente – optante pelo regime de tributação pelo lucro real – deveria observar o art. 251 do RIR/99, nos seguintes termos (fls. 3597):

[...]

6.3.7. Ocorre que, diferentemente do apontado no acórdão recorrido, **a Recorrente não era optante pelo regime de tributação pelo lucro real**, conforme confirma a própria autoridade lançadora no Termo de Constatação e Reintimação Fiscal (fls. 1256):

[...]

6.3.8. E mais, a mera falta de autenticação do Livro Diário, por si só, não tem o condão de excluir o seu valor probatório, conforme precedentes do CARF:

[...]

6.3.9. E não é só isso, **apreciando a mesma contabilidade**, que fora apresentada tanto na impugnação do presente PAF como na impugnação do **PAF nº 10073.721806/2015-20**, no julgamento proferido no Acórdão nº 16-79.336 – 5ª Turma da DRJ/SPO (Doc. 2) chegou-se à conclusão diversa, qual seja, **que a contabilidade apresentada pela Recorrente em sede de impugnação deveria ser considerada** como prova de suas alegações:

[...]

6.3.13. Saliente-se que a Recorrente neste ponto **clama pela consideração da comprovação das causas de pagamentos que a própria fiscalização atesta como "OK"** para a prova documental apresentada na impugnação (tachados em amarelo) e que **somente não foram exoneradas por que a soma dos documentos comprobatórios apresentados não alcança a totalidade do montante dos cheques a que se referem**, conforme planilhas constantes do Termo de Encerramento de Diligência com Relatório Fiscal

21. A decisão recorrida, conforme apontado pela recorrente, desconsiderou uma parte dos pagamentos por falta de documentação hábil e idônea e outra parte em razão da falta de autenticação do livro Diário. Veja-se:

Cabe a observação de que **os livros Diários** anexados ao presente processo (fls.1.435/1.566 e 1.850/1.986) **não foram autenticados, não tendo, portanto, valor probatório** para exame.

[...]

O art. 264 do RIR estabelece a obrigatoriedade de conservação dos livros contábeis constituindo-se de requisito imprescindível para a prova dos fatos inerentes à atividade da pessoa jurídica:

[...]

Nota-se pelo citado dispositivo que: enquanto **não transcorrido o prazo decadencial ou prescricional** é obrigatória a conservação não só da escrita fiscal bem como da documentação, a qual lhe fornece respaldo.

[...]

A interessada defende que a autoridade fiscal deveria somente manter o crédito tributário relativo ao valor remanescente resultante entre o total a ser comprovado constante na intimação fiscal (R\$ 17.714,82) e os apresentados na impugnação (R\$ 3.274,70) – fl.3.253. **Referido argumento não merece prosperar em razão de não ter havido a comprovação do montante total com documentação hábil e idônea**, conforme citado pela autoridade fiscal em seu relatório conclusivo. Como citado anteriormente, **um documento essencial para a prova dos valores que são os livros Diários (fls.1.435/1.566 e 1.850/1.986), os quais não foram autenticados, não tendo, portanto, valor probatório para exame. Referido fato compromete a comprovação da documentação apresentada pela interessada, pois a documentação contábil é prova essencial para a confirmação das informações contidas em eventuais provas acostadas aos autos.** As informações dos documentos apresentados devem estar todos escriturados uma vez que a contabilidade da pessoa jurídica é a prova dos acontecimentos, os quais possuem relevância para o seu funcionamento bem como representa para a Fazenda Pública, instrumento de verificação dos fatos geradores das obrigações principais e acessórias previstas na legislação tributária.

22. No tocante à comprovação de despesas, o § 1º do art. 9º do Decreto-lei 1.598, de 1977, matriz legal do art. 923, do RIR/99, dispõe que a escrituração regular faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, desde que comprovados por documentos hábeis de acordo com sua natureza ou preceito legal. Veja-se:

Art 9º - [...]

§ 1º - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. (Grifo nosso)

23. A meu ver, apresentada documentação hábil e idônea e os fatos registrados na escrituração contábil, a falta de autenticação do Livro Diário não é suficiente para afastar a prova do pagamento. Salvo se a autoridade fiscal apontar algum elemento diverso da autenticação que justifique a desconsideração da prova. Aplica-se ao caso a essência sobre a forma.

24. Quanto aos pagamentos que a recorrente não apresentou documentação hábil e idônea para sua comprovação, correta a decisão recorrida. Afinal, nos termos do art. 4º do Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º, base legal do art. 264 do RIR/99, e do parágrafo único do art. 195 do CTN, os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados devem ser conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

25. Assim, ao elaborar nova planilha, em diligência, a autoridade fiscal deve elencar os valores comprovados mediante documentação hábil e idônea e registrados na contabilidade, ainda que o Livro Diário não esteja autenticado. Caso o documento não seja aceito como prova, deve ser explicado de forma detalhada o motivo.

26. No Relatório Fiscal de Diligência a autoridade fiscal não considerou como prova os documentos ilegíveis e os que não foram identificados com os valores intimados. Veja-se (e-fls 3201):

Alguns documentos foram apresentados de **forma ilegível**, e os que **não puderam ser devidamente identificados com os valores intimados**, ou que compuseram a relação apresentada pelo sujeito passivo, **foram considerados como não comprovados** (Prova Documental não Apresentada na Impugnação).

27. No ponto, a recorrente alega que o fato de a autoridade fiscal não esclarecer quais documentos efetivamente considerou ilegíveis, não os distinguindo dos que considerou não ter identificado os valores intimados, acarreta cerceamento do direito de defesa, vez que acabou por confundi-los com os documentos que supostamente não foram apresentados na impugnação.

28. Observa que a culpa de eventual ilegitimidade dos documentos é da RFB, uma vez que a impugnação foi apresentada em meio papel e a qualidade da digitalização é de responsabilidade da RFB, não podendo esta situação acarretar gravame à recorrente.

29. Todavia, “mesmo sem que tenha havido os esclarecimentos acima delineados, a Recorrente apresentou **documentação comprobatória complementar**, em resposta à intimação fiscal (fls. 3291/3558), conforme planilha, justificando e detalhando os beneficiários e as respectivas causas de pagamento (fls. 3277/3290), que foi totalmente ignorada pelo fisco e pelos julgadores de primeira instância”.

30. Nessa linha, requer sejam levadas em consideração a “comprovação das causas de pagamento decorrentes das provas documentais comprobatórias apresentadas (fls. 3277/3558) em resposta ao Termo de Encerramento de Diligência com Relatório Fiscal”, uma vez que tais provas, “destinam-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos”, nos termos do art. 16, § 4º, “c”, do Decreto nº 70.235/72.

Adiantamentos a fornecedores

31. A recorrente alega que à época realizava adiantamentos a seus fornecedores e apresenta microfílmagens de cheques para comprovar os pagamentos. Veja-se:

6.3.21. Adicionalmente, a Recorrente esclarece que na época realizava adiantamentos a seus fornecedores, nesse sentido, mantinha uma espécie de “conta corrente” com alguns deles. Tais pagamentos, realizados de forma antecipada, garantiam descontos comerciais vantajosos e protegia a empresa de variações nos preços, dado que parte das matérias primas são commodities e sofrem oscilações em função da taxa cambial. **Os adiantamentos, não necessariamente correspondem EXATAMENTE aos valores das notas fiscais, algumas vezes sim, outras vezes não.** Isso ocorre por diversos fatores, como por exemplo, negociações comerciais, descontos condicionados, etc. Nessas operações, os valores ora antecipados, quando superavam o valor das notas fiscais de aquisições, eram mantidos como “créditos” pelos fornecedores para abatimento em compras futuras (débitos) a serem realizadas pela Recorrente, configurando uma “conta corrente”. Isso explica o fato de alguns pagamentos não refletirem exatamente os valores dos documentos fiscais a que estão referenciados nas planilhas, nem por isso, deixam de estar vinculados àquelas operações de aquisições de matérias primas, insumos etc.

6.3.22. **Diversas comprovações de pagamentos e adiantamentos realizados pela Recorrente estão documentadas por “microfílmagens” de cheques. As microfílmagens dos cheques que comprovam as operações de adiantamento a fornecedores e outras**

foram fornecidos por instituições bancárias idôneas e configuram provas legítimas dos pagamentos. Nos cheques microfilmados estão devidamente identificados os beneficiários dos pagamentos, no caso dos adiantamentos, consta em cada cheque juntado a esta o nome do respectivo fornecedor. A microfílmagens são disciplinadas pelo BACEN através da Resolução nº 913, de 05 de abril de 1994, possuem rígidas regras de armazenamento, possuem identificação numérica, o local e a data da microfílmagem, a identificação do operador do equipamento, da unidade filmadora, cópias de segurança, entre outros requisitos disciplinados pelo BACEN que garantem a fidedignidade em relação ao documento original. Desse modo, **os cheques microfilmados são documentos hábeis para comprovação dos pagamentos realizados pela Recorrente, em especial, aqueles relativos a adiantamentos pagos a fornecedores, cujos documentos que deram causa estão perfeitamente identificados nas planilhas.**

32. Acerca deste ponto, a decisão recorrida manteve a autuação sob os seguintes fundamentos:

Com relação ao fato de que a impugnante mantinha uma espécie de conta corrente com os fornecedores, o que justificaria algumas diferenças de valores entre o apurado pela Fiscalização e a documentação apresentada nos autos, não merece guarida, pois não foram apresentados qualquer documentação, a qual comprove os mencionados fatos. O fato de alegar que os valores não coincidentes referem-se a descontos obtidos junto a fornecedores, adiantamento de numerários, abatimento em compras futuras **não pode ser aceita sem comprovação cabal de cada acontecimento a que se refere a contribuinte. Não há qualquer documentação, a qual suporte os fatos mencionados na impugnação, razão pela qual se mantém os valores apurados pela fiscalização.**

Apenas a apresentação de cheques microfilmados não se constituem de documentação hábil a comprovar os depósitos bancários, pois apenas supõe o recebimento ou dispêndio de numerário. O documento deve estar devidamente **amparado na escrita fiscal bem como toda a documentação, a qual suporte cada um dos referidos lançamentos contábeis (notas fiscais coincidentes em data e valores, contratos entre as partes).**

A apresentação de recibos sem o acompanhamento de sua escrituração em livros contábeis bem como dos contratos, os quais motivaram o desembolso **não comprova a origem dos recursos,** os quais constam nos extratos bancários.

33. Acerca deste ponto, inicialmente importante destacar que a infração em análise se refere a pagamento sem causa; portanto, deve ser comprovada a causa do pagamento, ou seja, a operação que ensejou o pagamento e não a origem do pagamento, a qual enseja presunção de omissão de receita e já foi tratada no Processo 10073.721806/2015-20, conforme elencado neste voto.

34. Dito isso, verifica-se que a decisão recorrida não afastou as microfílmagens como prova de adiantamento a fornecedores pura e simplesmente. O motivo foi a ausência de documentos que desse suporte aos fatos mencionados pela recorrente. De fato, não basta apresentar a microfílmagem do cheque e informar que se refere ao pagamento de determinada despesa. Deve haver congruência entre o pagamento, os documentos que justifiquem tal pagamento e a escrituração contábil.

35. Tendo em vista que as microfílmagens podem ser consideradas um início de prova dos pagamentos, em diligência a recorrente deve apresentar documentos hábeis e idôneos que vinculem os pagamentos às respectivas despesas, no caso, adiantamento a fornecedores. Note-se que a atuação aconteceu em 2015 e os fatos referem-se aos anos-calendário 2011 e 2012,

portanto, trata-se de documentação comprobatória que a recorrente tem a obrigação de manter sob sua guarda, caso queira fazer prova a seu favor.

Escrituras públicas de imóveis

36. A recorrente alega que a autoridade fiscal e a decisão recorrida consideraram que “escrituras públicas” não se prestam para comprovar pagamentos referentes à compra de imóveis, realizados em **28-29/03/2011** (fls. 3202), **09/08/2011** (fls. 3202) e **29/11/2011** (fls. 3203). Todavia, tais imóveis foram indicados no Termo de Arrolamento de bens. Veja-se:

6.3.24. Quanto ao **imóvel objeto do pagamento em 09/08/2011**, surpreende o fato de que, apesar de a fiscalização não ter reconhecido a documentação comprobatória da causa de seu pagamento, **arrolou o referido bem imóvel, conforme Termo de Arrolamento de Bens e Direitos de 15/10/2015** (Doc. 5 – Pág. 15), considerando que o referido imóvel foi adquirido em 10/08/2011:

[...]

6.3.25. Igual situação ocorre com os **imóveis objeto dos pagamentos realizados em 29/11/2011**, tendo a fiscalização também **arrolado o referido bem imóvel, conforme Termo de Arrolamento de Bens e Direitos de 15/10/2015** (Doc. 5 – Pág. 16/17), apesar de considerar que não comprovada a causa destes pagamentos:

[...]

6.3.26. Igualmente, quanto ao **imóvel objeto dos pagamentos realizados em 28-29/03/2011**, que totalizam R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), foi **arrolado o bem imóvel, conforme Termo de Arrolamento de Bens e Direitos de 29/03/2016** (Doc. 6 – Pág. 2), apesar de o fisco considerar que não comprovada a causa destes pagamentos:

[...]

6.3.27. Apesar de todas estas evidências, com a finalidade de comprovar a causa dos pagamentos realizados, **a Recorrente juntou aos autos escrituras públicas de compra e venda de imóvel** (fls. 3313/3318 e 3325/3336), entretanto o acórdão recorrido considerou que a escritura do imóvel não é prova suficiente, exigindo a certidão do RGI para comprovação da titularidade (fls. 3599): [...].

37. A decisão recorrida não aceitou tal prova em razão da ausência de comprovantes de pagamentos e de registro na contabilidade.

A apresentação apenas da escritura do imóvel não é prova suficiente para afastar a infração sem estar **amparada dos comprovantes de pagamentos bem como de seu registro na contabilidade**. Para a prova da titularidade do imóvel deve-se apresentar a certidão do registro de imóveis da circunscrição do imóvel (Lei n. 6015/73, art. 167 e arts. 1.245 e 1.267 do Código Civil brasileiro) não bastando simples cópia da escritura pública lavrada por tabelião de notas.

38. Como dito antes, para afastar a infração é necessário comprovar a causa do pagamento, nesse sentido é preciso vincular o pagamento à compra do imóvel.

39. Compulsando os autos, verifica-se nas escrituras que houve pagamento em dinheiro e pagamento em cheque. Verifica-se ainda imóvel que a recorrente estava na posse, mas não era a proprietária, o que justificou o arrolamento.

40. Em diligência, a autoridade fiscal deve intimar a recorrente a apresentar documentos comprobatórios que vinculem os pagamentos às compras dos imóveis que especifica

e demonstrar o registro contábil. Caso a autoridade fiscal entenda não comprovada a causa deverá explicitar os motivos e, se for o caso, reintimar a recorrente a apresentar os elementos que entender necessários.

Comprovantes de pagamento de GPS e IR-fonte

41. Alega a recorrente que o “acórdão de impugnação desconsiderou os comprovantes de GPS e IRRF apresentados”. Assentou ainda que cabe à RFB a obtenção dos comprovantes apresentados e dos comprovantes de pagamento de DARF, GPS e FGTS declarados como não localizados, em razão de estarem registrados em documentos existentes na própria administração, cabendo ao órgão competente pela instrução prover de ofício a sua obtenção, nos termos do art. 29 do Decreto nº 7.574/2011:

Art. 29. Quando o interessado **declarar** que fatos e dados estão registrados em **documentos existentes na própria administração responsável pelo processo** ou em outro órgão administrativo, **o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias** (Lei nº 9.784, de 1999, art. 37).

42. Tal qual no tópico anterior, a decisão recorrida não aceitou tal prova em razão da ausência de registro na contabilidade. Novamente, a recorrente distorce a realidade dos fatos aos citar que os documentos não foram aceitos pura e simplesmente, o que não é verdade. Veja-se:

Os comprovantes relativos ao GPS e IRRF para ter validade probatória devem estar devidamente escriturados. **Referidos registros contábeis não constam nos presentes autos.**

Apenas a apresentação de cópias das DI sem estarem acompanhados dos contratos bem como da prova de seu registro na escrita contábil não comprovam a origem dos recursos.

43. Em diligência, a autoridade fiscal deve intimar a recorrente a apresentar os registros contábeis de tributos pagos e a respectiva vinculação ao pagamento. No caso de a recorrente declarar a não localização de documentos existentes na própria RFB ou em outro órgão administrativo a autoridade fiscal deve providenciar tal documentação (art. art. 29 do Decreto nº 7.574/2011). Caso a autoridade fiscal entenda não comprovada a causa deverá explicitar os motivos e, se for o caso, reintimar a recorrente a apresentar os elementos que entender necessários.

Conclusão

44. Ante o exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que a autoridade fiscal adote as seguintes providências:

- i) Com vistas a sanar erros de cálculo cometidos pela decisão recorrida, elaborar planilha, em cotejo com os valores apontados pela recorrente (Doc. 4, e-fls. 3757), e relacionar os valores de pagamento que foram comprovados e os que não foram comprovados e explicitar os motivos, de forma individual, no caso de não aceitação

da comprovação da causa. (na planilha deve constar os valores dos pagamentos individualizados e o somatório por grupo: comprovados e não comprovados).

ii) Ao elaborar a nova planilha, a autoridade fiscal deve elencar os valores comprovados mediante documentação hábil e idônea e registrados na contabilidade, ainda que o Livro Diário não esteja autenticado. Caso o documento não seja aceito como prova, explicitar o motivo, de forma individual para cada pagamento.

iii) Analisar a documentação comprobatória complementar, em resposta à intimação fiscal (fls. 3291/3558), conforme planilha, em que a recorrente justifica e detalha os beneficiários e as respectivas causas de pagamento (fls. 3277/3290).

iv) Tendo em vista que as microfilmagens podem ser consideradas um início de prova dos pagamentos de adiantamento a fornecedores, intimar a recorrente apresentar documentos hábeis e idôneos que vinculem os pagamentos aos adiantamentos a fornecedores ou outra despesa.

v) Intimar a recorrente a apresentar documentos comprobatórios que vinculem os pagamentos às compras dos imóveis que especifica e demonstrar o registro contábil. Caso a autoridade fiscal entenda não comprovada a causa deverá explicitar os motivos e, se for o caso, reintimar a recorrente a apresentar os elementos que entender necessários.

vi) Intimar a recorrente a apresentar os registros contábeis de tributos pagos e respectiva vinculação ao pagamento. No caso de a recorrente declarar a não localização de documentos existentes na própria RFB ou em outro órgão administrativo a autoridade fiscal deve providenciar tal documento (art. art. 29 do Decreto nº 7.574/2011). Caso a autoridade fiscal entenda não comprovada a causa deverá explicitar os motivos e, se for o caso, reintimar a recorrente a apresentar os elementos que entender necessários.

vii) Por fim, esclarecer todas as questões de fato em relação a determinado pagamento não comprovado, para que ao retornar para o Carf a matéria esteja apta para julgamento.

viii) Elaborar relatório fiscal, com a respectiva planilha com os pagamentos comprovados e não comprovados, dar ciência ao contribuinte para se manifestar no prazo de trinta dias.

ix) Após, devolver os autos para o Carf.

Assinado digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior