



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10073.722345/2018-55
ACÓRDÃO	1001-003.971 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MASTERCON CONSTRUCOES E PROJETOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2013

IRRF. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DA REGRA DO ART. 173, INCISO I, DO CTN. SUMULA DO CARF VINCULANTE Nº 114.

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submetesse ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

PRELIMINAR. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. NÃO VERIFICADO.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADO. ART. 61 E § 1º DA LEI Nº 8.981/1995. ÔNUS DA PROVA.

O art. 61, e § 1º, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, estabelece a incidência de imposto de renda retido na fonte sobre todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, bem como 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.

Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

JUROS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. Súmula CARF nº 4 - Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de realização de diligência e perícia que são prescindíveis à solução da lide e visa a produção de provas cujo ônus é da contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado. Ausentes os conselheiros Paulo Elias da Silva Filho e José Anchieta de Sousa.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 12-106.027 (fls. 711) que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito lançado relativo ao IRRF, no valor de R\$ 307.273,22, acrescido de penalidade de 75% e encargos moratórios, incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados, na forma do art. 61 da Lei n. 8981/95 (RIR/99, art. 674), apurados no curso do ano calendário de 2013.

Conforme Relatório Fiscal do Auto de Infração de fls. 12/17 e Termo de Constatação Fiscal n. 01, fls. 328/332, tratam-se de valores para os quais intimado o sujeito passivo não logrou identificar os beneficiários dos pagamentos realizados, conforme demonstrativo de fls. 19/20.

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FUNDAMENTO.

O lançamento tributário por homologação pressupõe o conhecimento da autoridade administrativa do ato praticado, mediante prévio pagamento do tributo, ainda que a menor do que o devido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2013

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Uma vez que seja constatado pagamento a beneficiário não identificado pela própria fonte pagadora, não constitui cerceamento do direito de defesa a auditoria não indicar à mesma fonte pagadora o beneficiário do rendimento.

DILIGÊNCIA. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. FALÊNCIA DE OBJETIVIDADE.

Carece de objetividade a pretensão de diligência para identificação de beneficiários de rendimentos, quando a própria fonte pagadora não os identifica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A contribuinte foi intimada em 05/06/2019 (fl. 720) e apresentou recurso voluntário em 04/07/2019 (fls. 723 a) sustentando, em síntese: i) decadência; ii) nulidade do lançamento por violação ao princípio da verdade material; iii) que não deve ser mantida a autuação, pois somente incorreu em alguns erros materiais; iv) indevida atualização do crédito tributário exigido.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. PREJUDICIAL DE MÉRITO - DECADÊNCIA

A recorrente sustenta a decadência parcial da cobrança do IRRF, com fundamento na regra estipulada pelo § 4º do art. 150 do CTN, em razão do decurso do prazo de 5 anos entre a data do fato gerador e a ciência do auto de infração.

O auto de infração foi lavrado em 13/12/2018 (fls. 2) e é relativo ao IRRF sobre pagamentos a beneficiário não identificado do período de 02/2013 a 12/2013.

Na hipótese de IRRF exigido em virtude de pagamento a beneficiário não identificado, ou sem causa ou operação comprovada que o justifique, considera-se vencido o tributo na data do pagamento, conforme estipula o artigo 61, §2º, da Lei nº 8.981/95. Isso significa que, a partir do primeiro dia após o vencimento de tal obrigação tributária, o fisco já poderia efetuar o respectivo lançamento.

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o *dies a quo* do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial. Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN.

Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o *dies a quo* é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

Nesse sentido é o entendimento consolidado pelo STJ e proferido no julgamento do Recurso Especial nº 973.733/SC, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos do CARF por determinação do art. 99 do RICARF/23.

No âmbito do CARF esse entendimento está disposto na Súmula nº 101¹: *Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

A decisão recorrida concluiu que a tributação estipulada pela regra do art. 61 da Lei nº 8.981/95 se amolda ao lançamento por homologação. *Ocorre que, se homologar significa confirmar, legitimar ou aprovar por uma autoridade judicial ou administrativa, certos atos*

¹ Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018.

particulares, a fim de que produzam o efeito jurídico que lhes são próprios, a homologação pressupõe o conhecimento da autoridade administrativa ou judicial do ato praticado (fl. 713).

Não obstante, o CARF editou o Enunciado de Súmula Vinculante nº 114, que assim estabelece:

Súmula CARF nº 114

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2018

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

(Vinculante, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Para os fatos geradores de IRRF ocorridos de janeiro a outubro do ano-calendário de 2013, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é o dia 01/01/2014, e o prazo decadencial de cinco anos se consumaria em 01/01/2019. Como foi contribuinte foi intimada do lançamento em 14/12/2018, não houve decadência.

Portanto, sem razão a recorrente.

2. PRELIMINAR DE NULIDADE – VERDADE MATERIAL

A recorrente sustenta a nulidade do auto de infração “face às inegáveis constatações de insuficiência de elementos probatórios que justificassem o lançamento tributário através dele efetuado, tendo em vista a precariedade das condições materiais de que se valeu a fiscalização para cobrar o IRPJ e CSLL” (fl. 729).

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento dos tributos, investigar a devida ocorrência do fato gerador e a obrigação dali decorrente. Caso constate erros, equívocos ou omissões, deve proceder à autuação do fiscalizado, de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções. Nesse sentido, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O dispositivo acompanha o vetor axiológico desenhado pela Lei nº 9.784/99, que determina a obediência da Administração Pública, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Ao tratar do ônus probatório do contribuinte, o Decreto nº 70.235/72 informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da verdade material, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

O auto de infração deve conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. A ausência dessas formalidades implica na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa e gera nulidade quando seus efeitos comprometem o direito de defesa assegurado constitucionalmente – art. 5º, LV, CF.

De acordo com o relatório fiscal, tratam-se de valores para os quais intimado o sujeito passivo não logrou identificar os beneficiários dos pagamentos realizados, conforme demonstrativo de fls. 19/20.

No caso, o lançamento foi devidamente motivado e formalizado. Não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal por cerceamento do direito de defesa quando o contribuinte foi devidamente intimado pela fiscalização, mediante expedição de Termo de Intimação Fiscal.

No processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da recorrente. Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

A declaração de nulidade de qualquer ato do procedimento administrativo depende da efetiva demonstração de prejuízo à defesa do contribuinte, o que, no presente caso, verifica-se não ter ocorrido, atraindo a incidência do princípio *pas de nullité sans grief*.

Do exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

3. DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO

A recorrente alega que, no tocante à atuação referente a supostos pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, não deve ser mantida a autuação por ausência de identificação do beneficiário, pois somente incorreu em alguns erros materiais.

Além disso, aduz que “a fiscalização detinha a abertura da conta corrente do recorrente, no entanto, não apresentou no auto de infração qualquer remetente, ou seja, o pagamento sem causa ou operação não comprovada **pressupõe o destinatário identificado, ocorre que a fiscalização não os identificou na lavratura do auto de infração. (...) Ou seja, foi lavrado auto de infração classificando em operações não comprovadas e não foi indicado o beneficiário para a recorrente se defender.**” (fls. 733 e 734 – grifei)

Quanto à atuação referente a suposto pagamentos a beneficiários não identificados, alega que “a fiscalização poderia ter informado ou exigido que a instituição financeira informasse, tudo pela busca da verdade material” (fl. 734).

A Administração Pública deve obediência, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da verdade material, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

O art. 61, e § 1º, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, estabelece a incidência de imposto de renda retido na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, sobre todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, bem como 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.

De fato, a “possibilidade de se tributar a riqueza projetada por atos ilícitos não pode ser confundida ou utilizada como pretexto para que se deixe de observar as limitações ao poder de tributar e o próprio aspecto material dos tributos”².

Com o devido acerto, a Decisão recorrida menciona *que todos os pagamentos efetuados pela impugnante com identificação dos respectivos beneficiários foram descartados da base impositiva da exigência destes autos (fls. 19/20 e 68) (...) Desnecessário reportar que, por se tratarem de beneficiários não identificados nem pelo próprio ente pagador, pela natureza da operação, não cabe ao fisco, nem mesmo a quaisquer outros, verificar se submeteram tais rendimentos à tributação (fls. 714 e 715).*

² ASSAD, Maria Luiza Carneiro. *Causa e o Racional de Aplicação do IRRF sobre Pagamentos a Beneficiário não Identificado ou sem Causa*. Revista de Direito Tributário Atual nº 49, ano 39, p. 288-309. São Paulo: IBDT, 3º quadrimestre de 2021, p. 292.

No caso, o lançamento foi devidamente motivado e formalizado. Não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal por cerceamento do direito de defesa quando o contribuinte foi devidamente intimado pela fiscalização, mediante expedição de Termo de Intimação Fiscal.

No processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, da recorrente.

Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

Não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pela recorrente, com fundamento no arts. 373 do CPC e 36 da Lei nº 9.784/99, deve ser mantido o acórdão recorrido.

Se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as mediante impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Ora, como sabido, com o manejo do recurso voluntário, a parte impugna a decisão da DRJ e provoca o reexame da causa pelo órgão administrativo de segundo grau, almejando a sua reforma total ou parcial. Havendo um documento público com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

Do exposto, sem razão a recorrente.

4. DA INCIDÊNCIA DE JUROS E ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA

A recorrente sustenta a indevida atualização do crédito tributário exigido, uma vez que “na lavratura do AI a fiscalização se utilizou de um meio que criou 2 (dois) tipos de reajuste sem qualquer base legal, ou seja, elevou a base de cálculo do tributo criando um rendimento reajustado e ainda ao final indicou os juros pela SELIC, ou seja, de forma ilegal reajustou o tributo duas vezes, enquanto a única forma possível é através da incidência da SELIC” (fl. 735).

Na seara tributária, o *bis in idem* ocorre quando o mesmo ente tributante cobra um tributo do mesmo contribuinte sobre o mesmo fato gerador, mais de uma vez, mediante aplicação dúplex da norma tributária, procedimento este que, embora não vedado na Constituição Federal, não deve ser utilizado, haja vista à rígida discriminação de competências, exercidas pelas respectivas pessoas políticas com poder para imputar exações relativas a tributos e dentro dos limites constitucionalmente estabelecidos³.

³ Acórdão nº 2402-005.534.

A cobrança dos juros moratórios equivalentes à taxa referencial do SELIC (Sistema Especial de Liquidação e Custódia) está vinculada à previsão legal, nos termos dos arts. 161, § 1º, do CTN1 e 13 da Lei nº 9.065/952, não podendo ser excluída do lançamento.

Ademais, “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”, conforme Enunciado nº 2 da Súmula do CARF. Portanto, sobre os créditos tributários vencidos e não pagos incidem juros de mora equivalentes à taxa referencial do SELIC por expressa disposição legal.

A matéria encontra-se pacificada no CARF nos termos da Súmula Vinculante nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)

Nesse ponto, sem razão.

5. PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Quanto ao pedido subsidiário para realização de perícia, entendo incabível nesta oportunidade. Descabe a realização de perícia relativamente à matéria cuja prova deveria ter sido apresentada já com a impugnação. Procedimento de perícia não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

O recorrente teve todas as oportunidades, tanto na fase da ação fiscal como no curso do contencioso administrativo, para trazer os elementos suficientes e necessários para comprovar suas alegações não se justificando, no presente caso, a realização de perícia para suprir injustificada omissão probatória, especialmente de provas documentais que já poderiam ter sido juntadas aos autos.

Ademais, presentes os elementos de convicção necessários à solução da lide, uma vez que os documentos trazidos aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador, de acordo com o artigo 29 do Decreto nº 70.235 de 1972, não se justifica o deferimento do pedido de perícia para constatações dos fatos alegados pelo recorrente.

Do exposto, a pretensão recursal não merece prosperar.

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira

ACÓRDÃO 1001-003.971 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10073.722345/2018-55

DOCUMENTO VALIDADO