



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10245.000740/2009-73  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 1301-006.008 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de setembro de 2022  
**Recorrente** URBAN DO BRASIL EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL**

Ano-calendário: 2008

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

Em não tendo restado caracterizado prejuízo ao sujeito passivo, violação aos princípios do contraditório e ampla defesa e/ou a ocorrência de quaisquer das hipóteses constantes do art. 59 do Decreto nº. 70.235, de 1972, de se descartar a ocorrência da nulidade arguída.

**PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. INOCORRÊNCIA**

Considera-se que a matéria encontra-se devidamente impugnada, se a infração estiver em debate. Novos argumentos introduzidos em Recurso não devem ser ignorados pelo julgador, sob pena de engessar a dialética processual.

**LUCRO PRESUMIDO. RECEITAS FINANCEIRAS. JUROS ATIVOS**

Na forma do arcabouço legal aplicável, correta a adição ao lucro presumido das receitas financeiras (juros ativos) para efeito de tributação.

**LANÇAMENTO IRRF.**

A exigência fiscal do imposto de renda na fonte com fundamento no art. 61, da Lei nº 8.981/95.

No caso em tela, entendeu a fiscalização, quanto a prova de pagamento, que tal prova seria extraída da escrituração da Contribuinte, especificamente da conta contábil “caixa”, onde se verificou em diferença de montantes, em que havia um valor declarado e outro informado; a diferença foi considerada um pagamento sem causa, ante a falta de comprovação de seu destino.

Ao agir assim, a autoridade fiscal acabou, de uma só vez, presumir não só a ocorrência do fato gerador, mas também a data de sua ocorrência, elegendo o último dia do período, como sendo a data efetiva do presumido pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: a) Quanto à nulidade arguída: Por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade; b) Quanto ao conhecimento: Por maioria de votos, conhecer integralmente do Recurso Voluntário, vencidos os Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior (Relator), Lizandro Rodrigues de Sousa e Rafael Taranto Malheiros, que

conheciam parcialmente do Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator. Designado para redigir o Voto Vencedor o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza; c) Quanto ao mérito: por determinação do art. 19-E da Lei n.º 10.522, de 2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Heitor de Souza Lima Junior (Relator), Giovana Pereira de Paiva Leite, Lizandro Rodrigues de Sousa e Rafael Taranto Malheiros, que negavam provimento ao Recurso Voluntário. Designado para redigir o Voto Vencedor o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas de Souza - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Giovana Pereira de Paiva Leite, José Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo José Luz de Macedo, Rafael Taranto Malheiros, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

## Relatório

O lançamento em análise, bem como a impugnação protocolizada encontram-se perfeitamente resumidas pela autoridade julgadora de 1ª instância, às e-fls. 1.430 a 1.434, *verbis*:

“(…)

### II– DAS INFRAÇÕES LANÇADAS

3. A Empresa foi autuada pelas seguintes infrações à legislação tributária, a saber:

#### 3.1 OUTRAS RECEITAS APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO SOBRE AS RECEITAS DE JUROS ATIVOS

*Valor decorrente de receitas de "JUROS ATIVOS" referentes a encargos contratuais sobre as parcelas de financiamento de imóveis, as quais não foram acrescidas à base de cálculo do lucro presumido e da CSLL, conforme demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração.*

#### 3.2 OUTROS RENDIMENTOS PAGAMENTOS SEM CAUSA / OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA REDUÇÃO SALDO DA CONTA CAIXA ENTRE 31/12/2005 E 31/07/2007 AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO, CAUSA E BENEFICIÁRIOS

*Saída de numerário da fiscalizada, representada pela redução do saldo da conta Caixa entre 31/12/2005 e 31/07/2007, de R\$1.104.680,39 para R\$20.858,19, totalizando o montante de R\$1.083.822,20.*

*Foi solicitado ao contribuinte a comprovação quanto a operação, a causa e os beneficiários desses valores, que deixou de apresentar qualquer documento,*

*alegando problemas na restituição dos elementos apreendidos na Operação Exodus.*

*Tendo em vista que a fiscalizada também não apresentou a escrituração relativa aos anos 2006 e 2007, mesmo após decorrido um longo espaço de tempo, restou caracterizada tal saída como Pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.*

*Maior detalhamento é encontrado no demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração.*

*No caso em questão, o rendimento é considerado líquido, de acordo com o art. 61, §3º, da Lei n.º 8.981/95, cabendo o reajustamento da base de cálculo na forma definida pela Instrução Normativa SRF n.º 15/2001.*

### **III - DA IMPUGNAÇÃO**

3 - Em 24/07/2009, a Empresa apresentou impugnação ao Auto de infração (fls. 215/227), e alega em síntese:

Inicialmente esclarece as atividades do empreendimento Walter Vogel;

#### **3.1 Nulidade do AI: violação do art. 142 c /c art. 116 do CTN**

.....  
*As especulações da autoridade administrativa, em última análise, resultam na desconsideração dos negócios jurídicos praticados pela recorrente na apuração do seu saldo de caixa. Afinal, se os livros contábeis não dizem a verdade, é porque nada do que existe, de fato, realidade.*

.....  
*Ora, se o valor do saldo de caixa nos dias 31.jul.2007 e 31.dez.2005, foi simulado, a única forma retirar-lhe a veste de legalidade é desconsiderando-o, o que, conforme explicado, é defeso.*

*Não havendo, portanto, procedimento que confira à autoridade administrativa poderes para desconsiderar os negócios jurídicos praticados pelo referido contribuinte, o auto de infração c nulo de pleno direito!;*

#### **3.2. Improcedência do AI: redução do saldo em caixa entre 01/01/2006 e 31/07/2007**

*Já foi afirmado que o sr. Walter Vogel sujeitou-se a investigação da Polícia Federal, na operação identificada como EXODUS. Para dar cumprimento aos diversos Mandados de Busca e Apreensão oriundos do processo n.º 2006.42.00.0012073, a autoridade policial dividiu o grande contingente de agentes, delegados federais e auditores fiscais da Receita Federal em equipes (BV 12, 13, 14, 15, etc), em razão dos diferentes locais onde mencionada busca e apreensão fora realizada.*

.....  
*No momento da apreensão de documentos e equipamentos, os auditores fiscais, delegados e agentes de polícia, fizeram uma devassa, que nem permitiu a transcrição com exatidão do teor dos documentos apreendidos. Não individualizaram o conteúdo dos arquivos, gavetas e envelopes, limitando-se a descrever da seguinte maneira: "uma caixa de documentos avulsos encontrados na sala da contabilidade; caixa de identificação Movimento Contábil, contendo documentos avulsos; sacos plásticos contendo documentos diversos; pastas de arquivos da contabilidade; pastas encontradas na sala da contabilidade, etc.*

*Pois bem. Ao dar cumprimento à determinação judicial de restituição, os bens foram entregues à informante da mesma maneira com que foram apreendidos, ex: "... um saco plástico de documentos avulsos encontrados na contabilidade..." (termo de restituição anexo).*

*Procedendo a devida conferência dos bens e documentos restituídos (tendo em vista que as restituições ocorreram por etapas), chegou-se a conclusão que, nem todos os documentos apreendidos foram devolvidos, posto que, grande parte da documentação contábil das referidas empresas, quando da realização das apreensões, muitas pastas, gavetas e, principalmente sacos plásticos, que estavam abarrotados, voltaram com seus volumes bem inferiores.*

.....  
*Diante disso, várias notas fiscais e recibos, deixaram de compor a contabilidade da empresa de 01/03/2006 até 18/08/2006 e, por conseguinte, diminuir e até zerar, seu saldo de caixa.*

*Como as autoridades fiscais já conduziam um procedimento de fiscalização contra a impugnante — Mandado de Procedimento Fiscal n. 02.6.01.002005001446, sabiam que a única forma de materializar um "suposto" desvio penal-tributário, caracterizado pelos relevantes numerários em caixa, seria dificultando seu(s) acesso(s) aos papéis e documentos apreendidos.*

.....  
*Para afastar a possibilidade de cerceamento de direito de defesa provocado pela Administração Pública, solicitamos formalmente em 09/11/2007 ao Departamento de Polícia Federal às fls., explicações quanto à retenção ou extravio de documentos, porém, até a data de conclusão desta impugnação não recebemos quaisquer informações que nos ajudasse a restabelecer os controles internos e, por conseguinte, identificar o(s) beneficiário(s) dos pagamentos.*

.....  
*Isto posto, a impugnante pugna seja acolhida às razões supra expendidas, para anular o lançamento de pagamentos a beneficiários sem causa ou não identificados (item V.I.1 do TVF), pois o conjunto de ações realizadas pelo fisco demonstra que a redução do saldo de caixa se deu por motivo de força maior, ao qual ela não pôde resistir.*

*Para consubstanciar a sua defesa a Impugnante mencionou julgados administrativos.*

### **3.3. Apuração da receita bruta. Art. 227 do Decreto n.º 3.000/99.**

*Em seu afã arrecadatário, a autoridade administrativa aplica, equivocadamente, a legislação tributária, de modo a fundamentar uma acusação que não procede em hipótese alguma.*

*A uma, porque ela parte do pressuposto que a impugnante está obrigada a apurar sua receita bruta, de acordo com a regra do art. 519 do Decreto n.º 3000/99, o que não é verdadeiro.*

*Dada a natureza dos serviços prestados pela impugnante, ela se sujeita à regra do art. 227, que prescreve:*

*Art. 227. As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, deverão considerar como receita bruta o montante recebido,*

*relativo às unidades imobiliárias vendidas (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 30, e Lei n.º 9.430, de 1996, art.2.º.*

*A sua interpretação não reserva dúvidas. A receita bruta das pessoas jurídicas que exploram atividade imobiliária é o montante recebido pela venda dos imóveis vendidos.*

*Não é lícita, pois, a interpretação de que receitas de outra natureza devam ser adicionadas à receita bruta, o que, por si só, demonstra a improcedência do lançamento.*

*A duas, porque não é verdadeira a conclusão da autoridade administrativa de que a rubrica contabilizada pela impugnante pode ser tida como receita de capital, referente ao pagamento de encargos contratuais pelos adquirentes dos seus imóveis.*

*Isso porque a rubrica chamada "juros ativos" inclui, também, os encargos moratórios pagos pelos adquirentes, o que, em hipótese alguma, se trata de ganho de capital.*

*Isto posto, roga pela exclusão do lançamento do IRPJ e do CSLL, descrito no subitem V.2 do termo de verificação fiscal, (p. 20/21 do TVF)*

*4 Dos requerimentos Ante ao exposto, requer, mui respeitosamente, à Vossa Senhoria que:*

*a. decretar a nulidade do auto de infração, porque foi lavrado em desrespeito ao art. 142 c/c art. 116 do CTN;*

*b. seja julgado improcedente o auto de infração, porque a redução do saldo de caixa se deu por motivo de força maior; e,*

*c. seja julgado improcedente o auto de infração, porque a receita bruta foi apurada na forma do art. 227 do Decreto n.º 3000/99.*

*(...)"*

2. A impugnação foi julgada improcedente pela autoridade julgadora de 1ª instância, na forma de Acórdão de e-fls. 1.425 a 1.436, cuja ementa e resultado são a seguir transcritos, *verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

RECEITAS FINANCEIRAS. JUROS ATIVOS

Adiciona-se ao lucro presumido as receitas financeiras para efeito de tributação.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA

Aplica-se à CSLL, no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2007

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

#### IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU POR OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

É legítimo o lançamento decorrente da constatação de diminuição do saldo de caixa, sem a devida comprovação da operação ou causa dos pagamentos, e o decorrente da não apresentação de documentação consistente relacionada a negócio jurídico inexistente.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

3. Cientificada acerca da decisão de improcedência de sua impugnação em 14.02.2014 (e-fl. 1.439), a contribuinte apresentou, em 05.03.2014 (e-fl. 1.443), Recurso Voluntário de e-fls. 1.443 a 1.452 e anexos, onde, além de repisar, *ipsis litteris*, as alegações já trazidas em sede de impugnação quanto à: a) nulidade do Auto de Infração; b) tentativa de justificativa para a redução do saldo de caixa (baseada em extravio de documentos por força de busca e apreensão sofrida) e c) impropriedade na apuração da receita bruta (com base no art. 227 do Decreto n.º 3.000, de 1999) acrescenta novo tópico, agora relacionado ao mérito da autuação, mais especificamente quanto à infração de pagamento sem causa/a beneficiário não identificado. Nesta nova alegação, sustenta a Recorrente, em e-fls. 1.448 a 1.450, em breve síntese, que:

a) O lançamento não procede, porquanto o art. 61, § 1.º da Lei n.º 8.981/95 não autoriza o agente fiscal a lançar o IRRF, quando não há pagamento. Que fique evidente, desde já, que nunca houve um pagamento de R\$ 1.083.822,20, cuja operação foi colocada sob suspeita pelos agentes fiscais. Não foi, portanto, lançado na sua contabilidade o pagamento de um valor a um terceiro, em virtude da compra de um bem e/ou serviço;

b) O que ocorreu, de fato, foi a redução do saldo do Caixa da Recorrente, verificada em 31.Dez.2005 e 31.Jul.2007. Agindo com flagrante "pré-juízo" sobre a idoneidade das atividades empresarias da recorrente, os agentes fiscais concluíram que ela tinha o ônus de provar a regularidade dessa operação. E, como ela não o fez como eles queriam, concluíram, então, que a redução do saldo beneficiou alguém e, com fundamento no art. 61, § 1.º da Lei n.º 8.981/95;

c) Essa conclusão dos agentes fiscais parte, todavia, de uma interpretação equivocada desse dispositivo legal. Defende que a interpretação do dispositivo não reserva dúvidas. Incide o IRRF sobre o pagamento, quando não comprovadas a operação ou a causa. Frise-se a expressão: pagamento. Fato gerador do IRRF é o pagamento sem justificativa para a operação;

d) Os agentes fiscais nunca colocaram sob suspeita o pagamento de R\$ 1.083.822,20, pois, de fato, ele nunca houve. O que ocorre é uma inversão do ônus dos agentes fiscais que lhes é incumbido pelo art. 142 do Código Tributário Nacional. Ao invés de cumprirem seu dever de investigar a ocorrência do fato gerador, no caso, verificar se houve um pagamento pela recorrente sem que fosse justificada a causa, os agentes fiscais invertem esse ônus obrigando a autora a justificar a redução do saldo do Caixa sem que fosse obrigada a isso;

e) E, se nunca foi constatada a ocorrência de um pagamento a terceiros ou sócios, acionistas ou titular da autora, sem a respectiva comprovação da causa, o IRRF não pode ser cobrado, com fundamento no art. 61, § 1,º da Lei n.º. 8.981/95;

f) Cita que ao julgar o PAF n.º 10245.003680/2008-60, lavrado contra a empresa Zafir Agrosilvopastoril Ltda, a 2ª. turma da 4ª Câmara da 1ª. Seção decidiu pela exclusão do IRRF, sob a seguinte justificativa:

*“De acordo com o § 1º, a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa para a aplicação dessa presunção legal há de ser necessário que tenha um pagamento. Vejamos as palavras da fiscalização contidas no termo de verificação fiscal:*

...

*Uma das outras infrações diz respeito à acusação de que o sujeito passivo efetuou pagamentos sem causa ou de operação não comprovada das saídas de caixa ocorridas no período de 01.01.2006 a 31.07.2007, caracterizado pela redução do saldo de caixa sem apresentação da respectiva documentação que comprovasse o beneficiário e a causa do pagamento (v. 1.4).*

*Para a apuração dos "pagamentos", no valor de R\$ 4.925.141,84, a fiscalização tomou o valor registrado na conta caixa, em 31.12.2005, no valor de R\$ 5.006.159,39, escriturado no balanço patrimonial e comparado com o saldo em 31.07.2007, de R\$ 81.017,55, informado pelo sujeito passivo.*

*Não é possível manter esse item do lançamento, pois, neste caso, não se tem qualquer informação relativa aos pagamentos, não sendo cabível a aplicação da presunção legal.*

g) Idêntico raciocínio prevaleceu na 1ª. Turma da 4ª. Câmara da 1ª. Seção, ao julgar o PAF n.º 10245.004512/2008-91, lavrado contra a empresa Ouro Verde Florestal Management Ltda:

*“Entretanto, acontece que a consequência jurídica em causa não é a tributação pelo art. 61 da Lei n. 8.981/95, pois o pressuposto maior dessa tributação não foi atendido.*

*É que aplicação do art. 61 está reservada apenas para aquelas atuações em que fisco prova efetivamente a existência de um pagamento (sem causa ou a beneficiário não identificado). Esse é o ponto de partida do qual não podemos nos afastar interpondo uma outra presunção antes dele para que o beneficiário possa ser considerado não identificado ou o pagamento possa ser considerado sem causa, deve haver antes de tudo a prova do pagamento. E isso efetivamente o autuante não fez. O que fez foi extrair a ilação da existência de pagamento a partir de uma presunção extraída da não comprovação do saldo de caixa em espécie naquela data.*

*Nno caso que se cuida a redução da conta caixa pode indicar outras possíveis irregularidades tributarias, como saldo credor de caixa por exemplo, mas não tem o poder de provar que o pressuposto básico da autuação de "pagamento sem causa" efetivamente tenha ocorrido o efetivo pagamento.”*

h) Relata que, antevedendo a mudança da jurisprudência do Carf sobre o referido lançamento, a DRJ/Belém, de pronto, modificou seu entendimento. Isso fica evidente no julgamento dos PAF 10245.003786/2008-63 (Wawacácia Silvopastoril Ltda.);

10245.003653/2008-97 (Silva Fecunda Silvopastoril Ltda.); 10245.003704/2008-81 (Cristina Silvopastoril Ltda.); 10245.003654/2008-31 (Acácia Magnífica Silvopastoril Ltda.); 10245.003650/2008-53 (Don Carlos Silvopastoril Ltda.); 10245.003640/2008-18 (Manguari Silvopastoril Ltda.); 10245.000777/2009-00 (Rosaly do Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda.); e, 10245.000463/2009-07 (Scoobydoo do Brasil Empreendimentos Imobiliários Ltda.). Embora de relatorias diferentes, todos os votos condutores são uníssonos quanto à improcedência do lançamento do IRRF;

i) Não há dúvidas, pois de que a Secretaria da Receita Federal do Brasil (por meio da Delegacia Regional de Julgamento) e o Ministério da Fazenda (por meio do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) consideram improcedente o lançamento do IRRF sobre a redução do saldo do caixa com fundamento no art. 61, §1º. da Lei n.º 8.981/95, sem a verificação de um pagamento pelo contribuinte.

4. Assim, requer em seu Recurso Voluntário que:

a. seja decretada a nulidade do lançamento identificado no subitem V.1.1 do TVF, porque violam o art. 116, parágrafo único c/c art. 142, CTN; e,

b. seja julgado improcedente o lançamento identificado no subitem V.1 do TVF, porque, como não há prova de pagamento pela Recorrente, o art. 61, §1º. da Lei n.º 8.981/95 não justifica o lançamento do IRRF sobre a redução do saldo do Caixa em 31 Dez. 2005 e 31 Jul. 2007; e,

c. seja julgado improcedente o lançamento identificado no subitem V.2 do TVF, porque a receita bruta foi apurada na forma do art. 227 do Decreto n.º 3.000/99.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, Relator.

5. Cientificada a contribuinte da decisão de improcedência de sua impugnação em 14.02.2014 (e-fl. 1.439), apresentou, em 05.03.2014 (e-fl. 1.443), Recurso Voluntário de e-fls. 1.443 a 1.452 e anexos. Assim, o pleito é tempestivo e passo à sua análise.

### Quanto à nulidade dos Autos de Infração

6. Acerca da preliminar de nulidade dos autos de infração levantada pela Recorrente, com a devida vênia aos que adotam posicionamento diverso, entendo, em linha com todo o arcabouço normativo-doutrinário aplicável às nulidades no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, que somente é de se cogitar de tal nulidade, quando: a) esteja caracterizado efetivo prejuízo ao contribuinte (*pas de nullité sans grief*), com prejuízo aqui entendido como violação ao sistema de garantias processuais e/ou materiais legalmente disponibilizadas ao contribuinte e/ou b) se encontrem caracterizadas as hipóteses de nulidade estabelecidas pelos arts. 59, I e II do Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972 (PAF), *verbis*:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

7. Ou seja, uma vez não caracterizada nem a existência de prejuízo ao contribuinte nem a ocorrência de quaisquer das hipóteses acima elencadas pelo art. 59 do PAF, entendo que é de se rechaçar a decretação da nulidade de quaisquer dos autos de infração litigados, sem qualquer impedimento, todavia, a que, ao se adentrar o mérito do Recurso Voluntário, possa o Colegiado julgá-lo parcial ou totalmente procedente, caso se aceda à tese esposada pelo Recorrente, infirmando, assim, a tese jurídica que lastreou a improcedência da impugnação, tudo em linha com o disposto no art. 59, §3º. do já referido Decreto n.º. 70.235, de 1972.

Art. 59

(...)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993).

8. Defende-se, assim, aqui, que a solução mais adequada a ser adotada processualmente é o prosseguimento da análise para fins de provimento ou não do Recurso (e não a decretação de nulidade do auto de infração), sempre que se puder concluir que no processo administrativo fiscal sob análise:

a) não houve prejuízo (violação ao sistema de garantias disponibilizado) ao contribuinte e/ou caracterização de quaisquer das hipóteses de nulidade elencadas no art. 59, I e II do Decreto n.º. 70.235, de 1972, mas, sim,

b) o que há é tão somente a alegação, por parte do Recorrente, de ocorrência de violação ao arcabouço normativo em vigor por parte da autoridade julgadora, de forma a que se devesse proceder o reconhecimento da improcedência do lançamento.

9. Ainda, de se notar que tal posicionamento - decretação de nulidade somente nos casos de prejuízo e/ou nas hipóteses previstas no art. 59, I e II do PAF, com precedência do provimento recursal, a partir da análise de seu mérito, se aplicável - é suportado por jurisprudência de longa data oriunda do STJ e do CARF, este último em sua instância máxima, na forma abaixo reproduzida.

### **STJ**

PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO - IMPRECISÃO NA CARACTERIZAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - ASSINATURA DE TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA - INTIMAÇÃO - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - FORMALIDADE - INEXISTÊNCIA DE NULIDADE SEM PREJUÍZO - IMPUGNAÇÃO - PRINCÍPIO DA EVENTUALIDADE - VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIUM - AUSÊNCIA DE COTEJO ANALÍTICO - AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC.

1. Hipótese em que, ao longo do processo administrativo fiscal, a recorrente foi caracterizada ora como contribuinte solidária, ora como responsável solidária, não tendo sido mencionada expressamente no auto de infração, embora tenha assinado Termo de Sujeição Passiva Solidária.

2. Não obstante a inconsistência na qualificação específica da empresa em momentos distintos (contribuinte/responsável), o auto de infração determinou a intimação tanto do contribuinte quanto do responsável, o que é suficiente para suprir a exigência de que o sujeito passivo tenha ciência do ato administrativo.

3. A formalidade é característica do processo administrativo fiscal, mas não há nulidade sem que tenha havido prejuízo, o qual, no caso, consistiria na supressão da oportunidade de apresentar impugnação. E o prejuízo foi afastado exatamente pela apresentação da impugnação. (grifei)

4. Não é relevante a ausência de considerações sobre o lançamento tributário na impugnação, pois a abrangência da defesa deduzida é determinada pela impugnante. Incide no processo administrativo o princípio da eventualidade. Se não observado, impossibilita seja dada à impugnante outra oportunidade para sanar dificuldade imposta por sua própria conduta (venire contra factum proprium).

5. Inviável o conhecimento do dissídio jurisprudencial pela ausência de cotejo analítico, que não se satisfaz com a transcrição de ementas.

6. Não ocorre violação do art. 535 do CPC quando o acórdão recorrido apresenta fundamentos suficientes para formar o seu convencimento e refutar os argumentos contrários ao seu entendimento.

7. Recurso especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.

(STJ. REsp 949959/PR. 2ª. Turma. Relatora: Min. Eliana Calmon, Data de Julgamento: 10/11/2009, Publicado no DJe de 19/11/2009)

#### **Acórdão CSRF/02-02.301**

***NORMAS PROCESSUAIS - CAPITULAÇÃO LEGAL. NULIDADE INEXISTENTE. O estabelecimento autuado defende-se dos fatos a ele imputado, e não do dispositivo legal mencionado na acusação fiscal. Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo. (grifei)***

10. Feita tal digressão, de se registrar que, no caso sob análise, todos os autos de infração foram formalizados por autoridade competente e que, na forma que se segue no presente voto, a partir da possibilidade deste CARF analisar de forma plena o lançamento realizado, não resta caracterizado qualquer prejuízo ao exercício da ampla defesa pelo contribuinte (ou seja, ao se admitir o poder deste CARF de decidir a favor do contribuinte quanto ao mérito do lançamento, sobre o qual se oportunizou ampla defesa);

11. Ainda, nota-se que a contribuinte demonstrou ter plena compreensão e conhecimento das acusações que lhe foram imputadas, exaustivamente descritas no Termo de Verificação Fiscal de e-fls. 159 a 185, de forma a se poder concluir ter-lhe sido propiciado o exercício de sua ampla defesa, seja através da impugnação de e-fls. 215 a 227, seja através do presente pleito recursal que se analisa, de e-fls. 1.443 a 1.452.

12. Em pleno alinhamento com tudo quanto acima disposto, escorreito ainda o posicionamento da autoridade julgadora de 1ª. instância acerca da idêntica preliminar deduzida em sede impugnatória, aqui adotado como razão de decidir adicional, com fulcro no permissivo estabelecido pelo art. 57, §3º. do anexo II ao Regimento Interno deste CARF vigente, ressaltando-se não ter sido adicionada nenhuma prova adicional em sede de Recurso Voluntário pelo contribuinte, *expressis verbis* (e-fls. 1.434/1.435):

“(…)

01 –DO LANÇAMENTO DO IRRF – REDUÇÃO SALDO DE CAIXA DA ALEGAÇÃO DE OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA LEGALIDADE, DEVIDO PROCESSO LEGAL, CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

De plano, impõe-se esclarecer à contribuinte que, em sentido técnico, não há lugar a arguições de cerceamento do direito de defesa e de ofensa ao contraditório antes de iniciado o prazo para impugnação do auto de infração, haja vista que, no decurso da ação fiscal, não existe litígio ou contraditório. É que a fase litigiosa do procedimento fiscal inaugura-se apenas com a impugnação, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972. A ação fiscal é fase pré-processual, em que se verifica e investiga o cumprimento das obrigações tributárias, não havendo exigência de crédito tributário e nem, por consequência, resistência a ser oposta pelo fiscalizado. Portanto, inexistente processo, assim entendido como meio para solução de litígios, haja vista ainda não haver litígio.

**Sobre a argumentação de que houve retenção ou extravios de documentos pela Polícia Federal, é incontroverso que ocorreu a noticiada apreensão e posterior restituição, conforme Termo de Busca e Apreensão de 18/08/2006, e Certidão emitida em 20/08/2007. É lícito supor, portanto, que muitos documentos, ainda não tenham sido restituídos. Esse fato, contudo, não impede que a contribuinte solicite cópias dos documentos que eventualmente tenham o condão de comprovar suas teses. Com efeito, caso a contribuinte acreditasse mesmo que algum dos documentos apreendidos tenha o poder de infirmar as imputações do Fisco, com certeza tê-lo-ia solicitado, o que, até onde se tem notícias, não fez, apesar de sua alegação em contrário (grifei)**

Por outro lado, o lançamento está fundamentado na seguinte premissa: diminuição do saldo de caixa entre 31/12/2005 e 31/07/2007 no valor de R\$ 1.083.822,20.

Se essa premissa é falsa, ou seja, se não houve diminuição do saldo de caixa no valor apontado pela fiscalização ou se este valor foi regularmente usado em pagamentos, então nenhuma dificuldade existe em comprovar essa “verdade”, e as provas dessa verdade não precisam ser buscadas nos documentos apreendidos. Pelo contrário, essas provas compõem o cotidiano das empresas, que para manterem as suas atividades fazem pagamentos e recebimentos. Cabia a impugnante exibir, por exemplo, 2ª via de extratos bancários comprovando os pagamentos e depósitos efetuados e/ou solicitar cópias de notas fiscais de compras, cheques, comprovantes de depósito efetuados para fornecedores/funcionários; recibos de pagamentos de funcionários ou contrato e comprovantes de pagamento efetivados à terceiros, mas não foi o que ocorreu.

**De outro lado, conforme se verifica da análise dos autos, e nada a ele trouxe a impugnante que demonstrasse o contrário, nenhum ato, conduta ou procedimento da Administração ou de seus agentes impediu ou dificultou que acompanhasse o desenvolvimento do procedimento fiscal, que tivesse pleno conhecimento do processo correlato, que apresentasse sua impugnação e carresse aos autos provas de suas alegações, não restando violado, pois, qualquer direito fundamental. (grifei)**

Com efeito, tem-se que a contribuinte, cientificada das etapas do procedimento, teve franqueado o livre acesso aos autos, pelo prazo oferecido à apresentação de sua defesa, ao fim do qual apresentou impugnação na qual demonstra, de forma inequívoca, pleno conhecimento do processo fiscal, das infrações que lhe foram imputadas e das provas que lhe servem de fundamento.

Não se constata, também, qualquer imprecisão na descrição dos fatos, até porque a descrição dos fatos e enquadramento legal constante do lançamento

são complementados pelo “Termo de Verificação Fiscal” de fls. 159 a 185 que faz parte do lançamento, conforme descrito na fl. 205, onde foi detalhado todo o procedimento de fiscalização com a sua respectiva base legal.

Constatados os requisitos para o lançamento, a autoridade administrativa competente é obrigada a constituí-lo, sob pena de responsabilidade funcional (art. 142, parágrafo único, do CTN):

*Art. 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.*

Resulta notório, pois, que nenhuma mácula houve ao contraditório e à ampla defesa, observado que foi o devido processo legal, não aproveitando à impugnante, porque inexistente, qualquer ofensa à legalidade ou a qualquer outro princípio diretor da atividade administrativa em questão.

Como os lançamentos estão respaldados em normas integrantes do ordenamento jurídico, não há espaço para maiores reflexões sobre eventuais infrações a princípios como os citados.

Ausentes os vícios suscitados, descabe acolher a tese de anulabilidade do ato administrativo atacado, como requerido pela contribuinte.

13. Resumidamente, a partir do exposto, afastado a alegação de nulidade do Auto de Infração, e, passo, assim, à análise da insurgência do recurso protocolizado quanto ao mérito das alegações que originaram a exclusão.

### Quanto ao mérito

#### a) Quanto à tese de violação ao art. 61, §1º. da Lei nº. 8.981/85, por inexistência de pagamento

14. Quanto à tese de necessidade de comprovação de existência de efetivo pagamento pela autoridade autuante, faço notar que trata-se de inovação produzida em sede recursal, não havendo sequer uma linha na impugnação da autuada de forma a se insurgir contra o lançamento, a partir de tal tese. A argumentação de mérito deduzida em sede de impugnação se resume aos seguintes tópicos: a) impossibilidade de justificativa da redução do saldo de caixa, por força de busca e apreensão sofrida (ali alegada como motivo de força maior) e b) impropriedade da apuração da receita bruta, conforme se depreende ao se compulsar o teor daquele recurso, de e-fls. 225 a 237, especialmente o seu pedido de e-fl. 237, *verbis*:

(...)

*Ante ao exposto, requer, mui-respeitosamente, à Vossa Senhoria que:*

**a. decretar a nulidade do auto de infração, porque foi lavrado em desrespeito ao art. 142 c/c art. 116 do CTN;**

**b. seja julgado improcedente o auto de infração, porque a redução do saldo de caixa se deu por motivo de força maior; e,**

*c. seja julgado improcedente o auto de infração, porque a receita bruta foi apurada na forma do art. 227 do Decreto n.º 3.000/99.*

(...)

15. Sobre o tema da inovação, é taxativo o art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972 , ao dispor:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

16. Portanto, por expressa determinação legal, considera-se não impugnada e, assim, não passível de ser conhecida em sede recursal, qualquer matéria não expressamente ventilada pelo sujeito passivo em sua impugnação, tal como a necessidade de comprovação, pela autoridade atuante, da existência de pagamento, reitere-se, inovação somente veiculada pelo sujeito passivo em sede de Recurso Voluntário.

17. Diante do exposto, não conheço das alegações de autuada, quanto ao lançamento de IRRF, de violação ao art. 61, §1º. da Lei n.º. 8.981/85 por inexistência de pagamento (item 2.2.2 do Recurso Voluntário, de e-fls. 1447 a 1.450).

18. Uma vez vencido quanto ao conhecimento da matéria, aprecio o mérito das referidas alegações.

19. Aqui, alinho-me à tese contrária à defendida pela impugnante, na medida em que entendo que, no caso de redução da conta caixa, a existência do pagamento efetivo é afirmada pela autuada em seus próprios registros contábeis (que registram tal diminuição), restando desnecessária a comprovação pela autoridade fiscal, visto que incumbente ao contribuinte a prova de suas alegações quanto às saídas contabilizadas, tudo em linha com o disposto no Acórdão CARF n.º. 9.202-003.680 , onde acompanhei o excelente voto do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, aplicável *mutatis mutandis* ao presente caso, a partir das diversas intimações relatadas no Termo de Verificação de e-fls. 159 a 185, *verbis*:

“(...)

A discussão cinge-se à possibilidade de aplicação da presunção estabelecida no §1º. do art. 61 da Lei n.º. 8.981, de 1995, matriz legal do art. 674, §1º. do RIR/99, quando não se possui nos autos informação acerca dos pagamentos efetuados.

A existência do pagamento é afirmada  $\neg$  inicialmente - pelo próprio autuado, em seus registros contábeis. Portanto, não há aqui que se falar em necessidade de a fiscalização provar a existência do pagamento.

Cediço, a propósito, em meu entendimento que o dispositivo em questão estabelece a prerrogativa da autoridade fiscal perquirir, através de intimações (a exemplo da aquela realizada às e-fls. 98 e 99), a causa de pagamentos efetuados pelo contribuinte, **sendo nesta hipótese ônus do contribuinte produzir documentação hábil e idônea que comprove a(s) causa(s) de eventuais saídas de caixa registradas nos livros Diário e Razão (sendo tais registros, em meu entendimento, prova suficiente da realização de pagamentos pela Pessoa Jurídica intimada), salvo comprovação de equívoco em seus registros a ser feita pelo interessado.**

**Assim, uma vez não tendo sido carreadas aos autos pela autuada qualquer comprovação acerca da causa de tais operações de saída de caixa (nem mesmo indiciária, como bem observado pelo vergastado), certo é que poderia a autoridade fiscal se utilizar, como fez, da presunção constante do referido §1o . do art. 61 da Lei no 8.981, de 1995.**

Despicienda, nesta hipótese, a busca de novas informações por parte daquela autoridade lançadora, uma vez que, repita-se, o dispositivo, em meu entendimento, estabelece para a autuada o ônus de prova quanto à causa das operações, uma vez que esta tenha sido regularmente intimada. Assim, escoreito o procedimento da autoridade fiscal quando do lançamento, bem como o posicionamento do recorrido.

(...)”

20. Também no presente caso, uma vez regularmente intimada, a contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar as alegadas saídas que justificariam/infimariam à redução da conta caixa objeto de tributação, sendo, assim, em meu entendimento, de se manter o lançamento. Destarte, em sede de mérito, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário quanto ao tema.

#### **b) Quanto à impropriedade na apuração da Receita Bruta**

21. Aqui, novamente andou perfeita a autoridade julgadora de piso, cuja fundamentação aqui se adota, novamente, ao se considerar a identidade plena das alegações trazidas em sede impugnatória e recursal, bem assim o disposto no art. 57, §3º. do Anexo II do RICARF vigente. São então as seguintes as razões de decidir, também aqui adotadas:

“(…)”

#### **02 APLICAÇÃO INDEVIDA DE COEFICIENTE DE DETERMINAÇÃO DO LUCRO SOBRE AS RECEITAS DE JUROS ATIVOS**

A Fiscalização constatou que o Contribuinte deixou de adicionar ao lucro presumido os rendimentos oriundos das receitas financeiras – juros ativos, pelo fato do Contribuinte ter considerado como lucro tributável somente 8% dos rendimentos a este título, e em sua defesa fundamentou-se no art. 227 do Decreto n.º 3.000/99 por entender que estes rendimentos fazem parte da receita bruta da atividade imobiliária.

*Art. 227. As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados a venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, deverão considerar como receita bruta o montante recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 30, e Lei n.º 9.430, de 1996, art. 2º)*

Não assiste razão à Impugnante, pois a legislação da época dos fatos, anos-calendário de 2004, e 2005, assevera que estes rendimentos devem ser acrescidos à tributação presumida para efeito de tributação, como veremos o descrito no inciso II, art. 25 da Lei n.º 9.430/96:

**Art. 25. O lucro presumido será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:**

*I - o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta definida pelo art. 31*

da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, auferida no período de apuração de que trata o art. 1.º desta Lei;

II - os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as **demais receitas e os resultados positivos** decorrentes de receitas não abrangidas pelo inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período.

Logo, correto os procedimentos de apuração do crédito tributário feito pela Fiscalização.

Aplica-se à CSLL, no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

(...)”

22. Assim, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário quanto ao tema.

### Conclusão

23. Assim, conclusivamente, diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e conhecer parcialmente do Recurso, não conhecendo da alegação da autuada de violação ao art. 61, §1.º da Lei n.º 8.981/85 por inexistência de pagamento, especificamente aplicáveis ao lançamento de IRRF (item 2.2.2 do Recurso Voluntário, de e-fls. 1.447 a 1.450), para, quanto à parte conhecida, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Heitor de Souza Lima Junior

### Voto Vencedor

Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, Redator designado

O presente voto diz respeito ao conhecimento integral do recurso voluntário e análise dos argumentos não conhecidos pelo Relator, qual seja, aqueles relacionados ao cancelamento do lançamento do IRRF – Pagamento Sem Causa/Operação Não Comprovada.

Inicialmente, quanto ao conhecimento, é de se consignar que **a discussão** sobre o lançamento do IRRF, em razão da infração identificada por **PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO**, ante a constatação fiscal de **REDUÇÃO SALDO DA CONTA CAIXA ENTRE 31/12/2005 E 31/07/2007** (e-fls. 176), **existe** nos autos desde à impugnação, embora os argumentos utilizados pelo Contribuinte no combate a esta infração sejam diferentes: i) na impugnação, no tópico em que intitulou de *Improcedência do AI; redução do saldo em caixa entre 01/01/2006 a 31/07/2007*, defende-se argumentando que a redução do saldo de caixa se deu por motivo estranho à sua vontade, qualificando-a de “força maior”(e-fls. 226/227), pugnando, ao final, pela improcedência da infração; ii) e, no recurso voluntário, renova este argumento, acrescentando um outro, qual seja, a inexistência da prova de

**pagamento** e que tal prova é da fiscalização, ônus ao qual não se desincumbiu, requerendo, ao final, a improcedência da referida infração.

Assim, ao contrário do que entendeu o Relator, considero que a matéria encontra-se devidamente impugnada, até porque a infração/matéria em tela está em discussão. **Novos argumentos** introduzidos em Recurso não devem ser ignorados pelo julgador com base no equivocado, *data maxima venia*, fundamento de ter ocorrido inovação recursal, sob pena de ser engessada a dialética processual.

*Humberto Theodoro Júnior*<sup>1</sup> nos ensina que preclusão é “a perda da faculdade ou direito processual, que se extinguiu por não exercício em tempo útil”. Assim, operando-se a preclusão, garante-se o avanço da relação processual, impedindo o retrocesso às fases anteriores do processo. Exatamente por isso, a **matéria** que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante não deve ser conhecida (art. 17 do Decreto n.º 70.235, de 1972).

Mas, isso não é o caso dos autos, pois a infração do IRRF foi devidamente impugnada pelo Contribuinte, embora o fazendo com base em outros argumentos.

A propósito, penso que o Julgador também não se encontra preso aos argumentos utilizados pelas partes no processo, podendo acolher um outro, seja para validar ou não o lançamento, de acordo com o seu livre convencimento.

Sendo assim, é pertinente a introdução de novos argumentos em recurso voluntário, de forma a prestigiar, inclusive, o exercício de uma ampla defesa e a dialética processual.

Portanto, conhecida da matéria, passo a analisá-la

### **Lançamento IRRF.**

A exigência fiscal do imposto de renda na fonte foi feita com fundamento no art. 61, da Lei n.º 8.981/95, abaixo transcrito:

*“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 n.º 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.”*

No caso em tela, entendeu a fiscalização, quanto a prova de pagamento, que tal prova era extraída da escrituração da Contribuinte, especificamente da conta contábil “caixa”, onde se verificou em diferença de montantes, em que havia um valor declarado de R\$ 1.104.680,39 e aquele informado pela Recorrente em 31/07/2007 de R\$ 20.858,19. Assim, efetuou-se o lançamento do IRRF na medida que a diferença de R\$ 1.083.822,20 foi considerada um pagamento sem causa, ante a falta de comprovação de seu destino

<sup>1</sup> HUMBERTO, Theodoro Júnior. Curso de direito processual civil. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 225226

Veja-se excerto do TVF a esse respeito (e-fls. 176):

**V.LL. REDUÇÃO DO SALDO EM CAIXA ENTRE 01/01/2006 E 31/07/2007 – AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO, SUA CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO**

*Em atendimento aos Termos de Intimação Fiscal n.º 003 (fl. 64) e n.º 004, de 09/08/2007 (fl. 74), a fiscalizada informou mediante documento datado de 20/08/2007, que o montante em espécie mantido pela empresa em 31/07/2007 totalizava a quantia de **R\$20.858,19** (fl. 75).*

*Analizando o Livro Razão da empresa relativo ao ano 2005 (pág. 76), verificamos que o saldo da conta Caixa em 31/12/2005 era de **R\$1.104.680,39** (ANEXO VI, fl. 02).*

*Confrontando os saldos da conta Caixa em 31/07/2007 e 31/12/2005, obtemos uma saída de numerário neste período de **R\$1.083.822,20** sendo necessário que o contribuinte apresentasse toda documentação hábil e idônea que comprovasse os beneficiários e a causa dos pagamentos, tendo em vista que não foi entregue a escrituração contábil completa a partir do ano 2006.*

(...)

Ressaltamos que no referido termo o contribuinte foi cientificado de que a não comprovação do emprego da quantia supracitada, a qual se encontrava contabilizada em sua conta Caixa, por meio de documentação hábil e idônea, acarretaria a consideração, neste procedimento fiscal, do valor não comprovado como **pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, ocorrido em 31/07/2007**. Esta data foi firmada tendo em vista que com base no saldo do caixa deste dia, informado pelo próprio contribuinte, foi apurada a diferença dos valores considerados como saques do caixa.

(...)

Pelo conjunto indissociável dos fatos relatados, concluímos que a saída do Caixa no valor de **R\$1.083.822,20**, diferença entre o valor de R\$1.104.680,39, registrado no Caixa em 31/12/2005, e a quantia informada pelo contribuinte como existente no caixa em 31/07/2007, de R\$20.858,19, teve destinação diversa, uma vez que não houve a comprovação da saída destes valores, resultando em pagamento sem causa, ou por operação não comprovada, com apuração de ofício do IRRF em 31/07/2007.

Ao agir assim, a autoridade fiscal acabou, de uma só vez, por presumir não só a ocorrência do fato gerador (no caso, o **pagamento** considerado sem causa), mas também a data de sua ocorrência, elegendo o último dia do período, qual seja 31/07/2007, como sendo a data efetiva do presumido pagamento (que poderia ter se dado, em tese, em qualquer data entre 01/01/2006 e 31/07/2007, inclusive de forma parcelada).

Ora, consoante o disposto no caput e no §1º acima transcrito, a efetuação do pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte. O §2º reforça essa assertiva, ao determinar que a incidência do imposto ocorre no dia do pagamento, seja este “sem causa” ou “a beneficiário não identificado”.

Portanto, para aplicação desse dispositivo, o primeiro pressuposto é que não pode haver dúvida quanto à efetividade do pagamento (saída de numerário da empresa), cujo ônus da prova é do fisco, que deve, portanto, individualizar com a clareza os valores e as datas em que estes ocorreram.

Compreendo inexistir qualquer certeza, nem com relação à efetiva ocorrência do pagamento ou entrega de recursos a terceiros, nem com relação ao seu valor e momento da suposta ocorrência. No campo da aplicação do art 61 da Lei n.º 8.981/95 não há espaço para o uso da presunção simples, feita pelo fisco, de que a diferença entre o valor contábil escriturado na

conta Caixa em determinada data, e o montante do saldo em espécie, fisicamente verificado em outra data, constitui prova de pagamento efetuado.

Por conseguinte, em face dos frágeis indícios da ocorrência do próprio pagamento, aliado à eleição discricionária da data de ocorrência do fato gerador, não há como se considerar satisfeitos os requisitos do art. 61 da Lei nº 8.981/95 para exigência de IRRF sobre essa parcela específica de R\$ 1.083.822,20.

Nestes termos, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar a infração em tela. .

### **Conclusão**

Diante do exposto, voto por CONHECER integralmente do recurso voluntário, e no mérito, por dar parcial provimento ao recurso, para cancelar o lançamento do IRRF – Pagamento Sem Causa/Operação Não Comprovada.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Dornelas Souza