



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 10670.001061/2010-35  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1201-000.659 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 15 de abril de 2019  
**Assunto** IRRF - Pagamentos sem causa  
**Recorrente** CIPOL COM. IND. PERES ARTACHO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado em converter o julgamento em diligência, por maioria, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque e Lizandro Rodrigues de Sousa.

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa – Presidente

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira – Relator

Participaram ainda do presente julgamento os conselheiros Neudson Cavalcante Albuquerque, Luis Henrique Marotti Toselli, Allan Marcel Warwar Teixeira, Gisele Barra Bossa, Efigenio de Freitas Junior, Alexandre Evaristo Pinto, Bárbara Santos Guedes (Suplente convocada) e Lizandro Rodrigues de Sousa (Presidente).

## **Relatório**

Trata o presente processo de autuação fiscal de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e COFINS (fls. 04 a 83) por omissão de receitas bem como de lançamento de IRRF por pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa (fls. 3975 a 4050).

O lançamento em valores globais importou em **R\$ 9.618.037,82**, referente a fatos geradores dos anos de 2005 a 2007, incluindo multa de ofício e juros de mora calculados até 30/04/2010.

A omissão de receitas restou demonstrada por meio de 2 (duas) infrações: Saldo Credor de Caixa e Depósitos Bancários com Origem não Comprovada, tendo sido mantida, ao final, a opção da Recorrente pelo Lucro Presumido.

A Recorrente apresentou no curso do procedimento fiscal seus extratos bancários mediante regular intimação da autoridade autuante, bem como seus registros contábeis.

Do confronto dos extratos bancários com os registros contábeis da movimentação financeira, a autoridade autuante detectou depósitos bancários não escriturados, os quais foram relacionados e entregues à Recorrente a fim de que esta, sob intimação, comprovasse as suas origens.

Informa o relatório fiscal, no corpo do Auto de Infração, que alguns valores, relativos a aportes de sócios, foram justificados pela Recorrente. Quanto aos demais, foi aplicada a presunção de Omissão de Receitas, prevista no art. 42 da Lei 9.430/96.

Além de examinar os créditos nas contas bancárias, o rastreamento procedido pela autoridade autuante estendeu-se para as saídas de recursos, com especial atenção aos cheques compensados.

Observou a autoridade autuante a existência de cheques compensados, conforme informação dos extratos bancários, porém registrados na contabilidade a débito da conta Caixa.

Diante desta distorção, procedeu a autoridade autuante a recomposição do caixa conforme fls. 3537 a 3885, tendo sido apurados saldos credores, os quais, após confirmação de não se tratarem de erro de escrituração, foram transpostos para a base de cálculo do imposto e da contribuição devida no Auto de Infração.

Adicionadas as omissões de receita às bases de cálculo do IRPJ e contribuições, os novos valores devidos foram comparados com os débitos confessados em DCTF, de modo a se apurar também eventuais insuficiências de recolhimento com base nas próprias receitas declaradas.

Os pagamentos efetuados por meio de cheques compensados foram objeto de intimação a fim de que a Recorrente explicasse se foram de fato efetuados para custear despesas regulares da empresa. A resposta da Recorrente foi positiva.

Contudo, não teve êxito a Recorrente, como informa a descrição dos fatos no Auto de Infração, em apresentar os documentos de despesas e custos que se relacionassem com os pagamentos efetuados por meio dos cheques compensados.

Não conseguindo a Recorrente, assim, identificar os beneficiários dos pagamentos efetuados por meio dos cheques compensados, foi dado a cada um destes o enquadramento do art. 61 da Lei 8981/95, referente à tributação de IRRF na modalidade pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa.

Em primeira instância, a Impugnação foi julgada improcedente em decisão assim ementada:

*Assumo: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ  
Ano-calendário: 2005, 2006, 2007 AÇÃO FISCAL.*

*OBSCURIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. A ação fiscal foi detalhada na Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(s) do Auto de Infração do IRPJ, desde o seu início, intimações ao contribuinte, informações prestadas, operacionalização dos cálculos dos demonstrativos, bases para os números finais, não se podendo falar em obscuridade e cerceamento do direito de defesa.*

*NULIDADE. Os Autos de Infração objetos do presente processo estão de acordo com o art. 10 do Decreto 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal - PAF) e em nada afrontam o art. 59 do PAF, que trata dos casos de nulidade.*

*OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Caracterizam-se como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*SALDO CREDOR DE CAIXA. RECOMPOSIÇÃO DE SALDO 'PELA EXCLUSÃO DE CHEQUES COMPENSADOS LANÇADOS A DÉBITO DESTA CONTA. Os cheques emitidos pela empresa em favor de terceiros, compensados por instituição bancária, lançados a débito da conta "Caixa" como recurso, deverão ter seu correspondente registro a crédito nesta conta, pela saída de caixa para o pagamento do gasto, para que se opere a neutralidade da sistemática contábil adotada. Não comprovando a empresa o registro da saída é legítima a recomposição do saldo da conta "Caixa", com a exclusão dos valores indevidamente registrados como ingressos. A consequente apuração de saldo credor evidencia a prática de omissão de receitas.*

*INSTRUÇÃO DA PEÇA IMPUGNATÓRIA. A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL, PIS e Cofins e IRF. A decisão prolatada no lançamento matriz estende-se aos lançamentos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.*

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente reitera em síntese as mesmas alegações feitas na Impugnação, quais sejam:

Em preliminar, que o lançamento é nulo por cerceamento de direito de defesa, nos termos do art. 59 do PAF, por não ser possível compreender o teor da autuação dada a sua obscuridade;

Que não foram juntados os documentos auxiliares a partir dos quais foram deduzidos os valores constantes no Auto de Infração na coluna "imposto ou valor tributável";

Roga à instância julgadora que esta explique como a autoridade autuante encontrou os valores de fls. 85 a 277; pergunta se tais valores correspondem a imposto ou valor tributável; quais os documentos que corresponderiam a estes valores; quais folhas do processo correspondem cada lançamento;

A falta de esclarecimento para os questionamentos acima demonstraria que a descrição dos fatos foi genérica e, portanto, nulo o lançamento;

- Que a tributação de IRRF pagamento sem causa se deu com base em presunção do pagamento, e não pelo pagamento em si;
- Que haveria erros na recomposição do livro caixa;
- Que, conforme a jurisprudência, não procede o lançamento baseado exclusivamente em extratos bancários;
- Que a autoridade autuante não excluiu dos depósitos com origem não comprovada as receitas tidas por omitidas, assim como não excluiu as receitas declaradas;
- Que deixou a autoridade autuante de considerar em seus cálculos, em prejuízo da Recorrente, valores a serem abatidos a título de suprimento de recursos por aumento de capital; injeção financeira efetuada por sócios; adiantamento de fornecedores; transferência de numerário entre contas bancárias de mesma titularidade; recebimento de empréstimos obtidos junto a bancos, etc.;
- Que o valor global da autuação contraria a capacidade contributiva;

Conversão do feito em diligência O julgamento foi convertido em diligência conforme Resolução de fls. 8262 que, em síntese, determinou:

*a) Esclareça a metodologia utilizada para os cálculos apontados pela Recorrente, conforme acima indicado, cotejandoos com os supostos equívocos mencionados; b) Caso necessário, ratifique ou retifique todos os valores que serviram de base para a autuação, elaborando demonstrativos com os respectivos montantes; c) Informe se os documentos trazidos pela Recorrente na peça recursal possuem o condão de alterar os lançamentos efetuados. Em caso afirmativo, a autoridade deve intimar a empresa para comprovar a origem, pertinência e veracidade dos documentos, confrontandoos com os registros contábeis devidamente escriturados; d) Elabore parecer conclusivo sobre os procedimentos efetuados e os montantes apurados, intimando o Contribuinte para, no prazo legal, manifestarse acerca do resultado dos trabalhos.*

A autoridade diligenciante juntou seu relatório às fls. 8276 a 8278, respondendo que:

*Item a): As planilhas juntadas às fls. 1497 a 1.603 é resultado da extração dos lançamentos contábeis de entrada, relativos aos cheques compensados, registrados na conta contábil “CAIXA”; O contribuinte alega que no demonstrativo de pagamentos sem causa e sem identificação, juntados às fls 1497 a 1603 (processo em papel), (processo digital fls. 1912 a 2018), observa-se um emaranhado de cálculos desconexos, apontando alguns supostos erros de cálculos, no demonstrativo retrocitado, que teriam sido cometidos na composição do Caixa. Informou a título de exemplo, alguns saldos registrados às fls. 1529 e 1530. Um rápido manuseio dos autos, constata-se que os referidos documentos não se referem à recomposição do Livro Caixa o qual se encontra acostados às fls. 2740 a 3084 do processo papel e fls 3537 a 3885 do processo digital. As planilhas acostadas às fls 1497 a 1603 (processo em papel) referem-se aos lançamentos de entrada, relativos aos cheques compensados, registrados na conta contábil “CAIXA”, cujas planilhas foram encaminhadas ao contribuinte, acompanhadas de Termo de Intimação lavrado em 09/02/2010, fls.1495 a 1496 (processo papel). Alguns saldos não convergem porque foram extraídos do Livro Razão/conta “CAIXA”, apenas os lançamentos relativos aos registros de entrada de cheques compensados.*

*Item b): Ratifico todos os valores que serviram de base para a autuação;*

*Item c): Os documentos trazidos pela recorrente à peça recursal poderão alterar os lançamentos efetuados desde que tenha vinculação direta com as operações que deram origem aos referidos lançamentos. No entanto, o contribuinte não comprovou que tais documentos acobertam as operações acima referidas.*

*Quanto aos Livros Razão, Livro Diário e Plano de Contas, os dados relativos a estes livros, juntados aos autos, foram extraídos dos arquivos digitais apresentados pelo Contribuinte durante o procedimento fiscal.*

*Cabe ressaltar que os valores relativos às transferências bancárias, empréstimos/financiamentos, foram excluídos dos créditos efetivados na conta bancária para apuração do montante dos créditos bancários sem origem comprovada, bem como, o montante das receitas declaradas pelo contribuinte. Os recolhimentos efetuados também foram considerados para apuração dos tributos devidos e o lançamento de ofício.*

A Recorrente foi intimada do resultado da diligência, não tendo mais, contudo, se manifestado.

É o relatório

**Voto**

Conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira, Relator.

A ação fiscal detectou que a maior parte das receitas da Recorrente não eram oferecidas à tributação de IRPJ e CSLL, como se observa pelos valores apurados nas infrações Saldo Credor de Caixa e Depósitos Bancários com Origem não comprovada.

A atuação da autoridade autuante foi impecável na apuração das infrações mencionadas, tendo ainda rastreado a saída dos recursos e tributado IRRF por pagamentos a beneficiário não identificado ou sem causa.

Aplicou ainda corretamente as presunções de omissão de receitas por Saldo Credor de Caixa e Depósitos Bancários com origem não comprovada conjuntamente, visto que uma eventual dedução do valor apurado numa infração contra outra dependeria de prova das origens que só o próprio contribuinte poderia fazer, e não fez.

A presunção de omissão de receitas com base em depósitos bancários com origem não comprovada, nos termos do previsto no art. 42 da Lei 9.430/96, pode ser aplicada, ao contrário do alegado pela recorrente, sem a necessidade de se arrolar outros indícios de omissão de receita, bastando que o contribuinte não consiga explicar a origem dos recursos ingressados em suas contas bancárias porém não contabilizados. A jurisprudência apontada pela recorrente não se aplica ao caso, dado referir-se a período anterior à vigência do dispositivo legal aplicado, o qual vem sendo considerado constitucional pelo Poder Judiciário.

Não obstante o brilhantismo do trabalho fiscal, há algumas considerações que reputo merecerem ser feitas.

O inconformismo da Recorrente manifestado nas duas instâncias questiona os valores da autuação que, em seu entender, seriam incompatíveis com a atividade econômica efetivamente por ela desenvolvida. Neste caso, convém esclarecer do que se trata efetivamente a autuação.

Ocorre que 70% da autuação fiscal é formada por IRRF na modalidade pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa. Ou seja, não se trata de omissão de receitas próprias, mas de responsabilização da Recorrente pelo Imposto de Renda em tese devido por todas as pessoas físicas e jurídicas beneficiárias dos pagamentos efetuados com os tais cheques compensados, segundo ainda a aplicação da alíquota especial máxima de 35% apurada "por dentro" isto é, com reajustamento da base de cálculo, além de multa de ofício e juros.

Logo, cumpre então ressaltar que a maior parte da autuação fiscal não tem relação com as infrações apuradas na atividade econômica própria da Recorrente, mas com a mera não identificação dos beneficiários, bem como da causa, dos pagamentos efetuados por meio dos registros contábeis relativos aos cheques compensados. Trata-se de um dispositivo da legislação do Imposto de Renda especialmente criado para substituir tributariamente os beneficiários pela fonte pagadora quando as suas operações não forem transparentes ou forem despropositadas, isto é, não forem comprovadas.

Assim, a autuação de IRRF no valor de R\$ 6.749.656,96 não se alteraria qualquer que fosse a sua opção pelo regime de tributação, pelo Lucro Presumido ou mesmo pelo SIMPLES, posto não se relacionar com o lucro da fonte pagadora.

A caracterização dos pagamentos sem causa e sem beneficiário identificado aparece com a detecção de registros na conta Caixa como se fossem entrada de recursos originário de bancos. Detectou a fiscalização, contudo, que tais registros não correspondiam a entrada de recursos em caixa oriundo de bancos, mas, ao contrário, a saídas das contas mediante cheques compensados. Assim, a Recorrente foi intimada a responder se tais registros, de fato pagamentos e não embolsos, se referiam a despesas da empresa, como se observa no relatório fiscal:

*O contribuinte informou, em 26/02/2010, que os cheques compensados contabilizados como entrada na conta patrimonial "CAIXA", foram realmente utilizados para pagamentos de duplicatas, notas fiscais e demais despesas de empresa (...).*

*(...)*

*Com relação à contabilização dos cheques compensados como entrada de recursos na "CAIXA" do Ativo Circulante Disponível, o contribuinte não comprovou a utilização destes como origem de recursos para pagamentos de custos, despesas, encargos da empresa, ou seja, não identificou a causa, como também, o beneficiário de cada cheque compensado. Resultando em saldo credor de caixa e configurando **OMISSÃO DE RECEITA e PAGAMENTO SEM CAUSA E SEM IDENTIFICAÇÃO DO BENEFICIÁRIO.***

A Recorrente foi ainda intimada a apresentar os documentos comprobatórios, no caso de tais pagamentos se referirem a despesas da empresa, como nota fiscal, fatura, duplicata, etc. (e-fls. 2111).

Para justificar estes pagamentos feitos, lançados na conta Caixa como cheques pagos em dinheiro, porém registrados nos extratos como cheques compensados, informa o relatório fiscal que o contribuinte apresentou comprovantes bancários que não eram compatíveis com a informação constante dos extratos. Além disso, dizem respeito em alguns casos a bancos diferentes.

Assim, a Recorrente foi novamente intimada às e-fls. 3392, desta vez a apresentar demonstrativo contendo número de cheque, valor, data de compensação, banco, agência correspondente a cada pagamento efetuado, bem como, cópia dos respectivos cheques, conforme modelo anexo à intimação.

Contudo, a Recorrente respondeu à intimação de forma evasiva, como se observa a seguir (fls. 3402):

*A empresa, desde a sua existência, optou pelo pagamento dos impostos dentro do regime de "Lucro Presumido" e nunca possuiu uma escrita contábil regular, pois todos os impostos federais sempre foram calculados e pagos de acordo com receitas auferidas pela emissão de suas notas fiscais de vendas.*

*Assim sendo e diante das exigências enunciadas na sua intimação, torna-se impossível elaborar um demonstrativo dentro dos padrões por V.Sas. estabelecido, tendo em vista ser impraticável a juntada dos documentos pertinentes.*

Tivesse a Recorrente atendido corretamente as intimações da Fiscalização, considerável parte da autuação de IRRF poderia ter sido evitada.

Acerca da origem dos valores utilizados na base de cálculo do Auto de Infração de IRRF, tendo em vista o suscitado pela Recorrente, tais questionamentos foram elucidados pela autoridade diligenciante em seu relatório, cujo trecho reproduzo a seguir:

*O contribuinte alega que no demonstrativo de pagamentos sem causa e sem identificação, juntados às fls 1497 a 1603 (processo em papel), (processo digital fls. 1912 a 2018), observa-se um emaranhado de cálculos desconexos, apontando alguns supostos erros de cálculos, no demonstrativo retrocitado, que teriam sido cometidos na composição do Caixa. Informou a título de exemplo, alguns saldos registrados às fls. 1529 e 1530. Um rápido manuseio dos autos, constata-se que os referidos documentos não se referem à recomposição do Livro Caixa o qual se encontra acostados às fls. 2740 a 3084 do processo papel e fls 3537 a 3885 do processo digital. As planilhas acostadas às fls 1497 a 1603 (processo em papel) referem-se aos lançamentos de entrada, relativos aos cheques compensados, registrados na conta contábil "CAIXA", cujas planilhas foram encaminhadas ao contribuinte, acompanhadas de Termo de Intimação lavrado em 09/02/2010, fls.1495 a 1496 (processo papel). Alguns saldos não convergem porque foram extraídos do Livro Razão/conta "CAIXA", apenas os lançamentos relativos aos registros de entrada de cheques compensados.*

Prestadas estas necessárias explicações, adentro o mérito da autuação de IRRF.

Pesou contra a Recorrente, a meu ver também, que tais pagamentos foram feitos com recursos os quais, como se depreende pela leitura do relatório fiscal, transitavam de fato à margem da tributação, pois eram registrados na contabilidade como se fossem ingressos de recursos em espécie, quando, de fato, encobriram saldos credores de caixa.

Não obstante isto, observo que uma parte considerável destes pagamentos pode possuir causa e beneficiários identificáveis, conforme documentos juntados aos autos às fls. 4227 a 8258. Estes documentos apresentados pela Recorrente, se correlacionados, ao menos parcialmente, a pagamentos que deram causa à autuação de IRRF, podem comprovar a causa e o beneficiário em certos casos, reduzindo, assim, o montante da autuação fiscal.

Este, inclusive, foi o ponto de vista esposado nos fundamentos da Resolução de fls. 8262 a 8266, e confirmado pela própria autoridade diligenciante, conforme exposto em seu relatório de fls. 8277.

Na Resolução:

*c) Informe se os documentos trazidos pela Recorrente na peça recursal possuem o condão de alterar os lançamentos efetuados. Em caso afirmativo, a autoridade deve intimar a empresa para comprovar a*

*origem, pertinência e veracidade dos documentos, confrontandoos com os registros contábeis devidamente escriturados.*

No Relatório Fiscal de Diligência:

*Os documentos trazidos pela recorrente à peça recursal poderão alterar os lançamentos efetuados desde que tenha vinculação direta com as operações que deram origem aos referidos lançamentos. No entanto, o contribuinte não comprovou que tais documentos acobertam as operações acima referidas.*

Para esta comprovação, entendo que bastaria o atendimento pela Recorrente a uma intimação nos moldes da feita às e-fls. 1907. Quanto à exigência de cópia dos cheques, entendo que esta pode ser dispensável para fins de IRRF pagamento sem causa e, no seu lugar, tomado por base a verossimilhança entre os pagamentos e as datas e valores dos documentos comprobatórios a serem apresentados.

É bem verdade que a Recorrente já foi mais de uma vez intimada a comprovar tais operações, tendo no entanto se mantido inerte. Contudo, os elementos dos autos me levam a concluir, por uma questão de equidade inclusive, que nova oportunidade deve ser dada à Recorrente devendo, portanto, ser repetida a intimação.

Por todo o exposto, voto por converter o julgamento em nova diligência para as seguintes providências:

1. Dar cópia desta Resolução à Recorrente;
2. Reintimar a Recorrente a fim de que esta comprove, mediante disponibilização à autoridade diligenciante de documentos hábeis e idôneos (notas fiscais, recibos de pagamentos de empregados, etc.) ordenados e relacionados em planilha, a identificação do beneficiário e da causa dos pagamentos que deram azo à autuação de IRRF de forma a esclarecer se se trataram de gastos da atividade de empresa, independente de como estiverem escriturados na contabilidade;
3. Relacionar a autoridade diligenciante os valores que forem aceitos para fins de redução da autuação de IRRF e os demais, justificados pela Recorrente porém rejeitados, agrupados por tópicos de fundamento de recusa num relatório circunstanciado;
4. Que seja concedido prazo razoável à Recorrente para atender ao solicitado; e
5. Que seja dada ciência do relatório à Recorrente a fim de que esta, no prazo de 30 (trinta) dias, aduza eventuais considerações acerca do resultado da diligência.

Após cumprido o solicitado, os autos deverão retornar a esta Turma do CARF para prosseguir o julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Allan Marcel Warwar Teixeira - Relator