



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10830.004864/2005-02  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9101-001.647 – 1ª Turma  
**Sessão de** 14 de maio de 2013  
**Matéria** IRRF - apuração 01/10/1999 a 30/06/2004  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CONSTRUTORA SIMOSO LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Período de apuração: 01/10/1999 a 30/06/2004

IRRF.

Demonstrada a saída de numerário não contabilizado para beneficiários não identificados, incide o art. 61 da Lei n° 8.981, de 1995.

MULTA QUALIFICADA.

O dolo em impedir a ocorrência do fato gerador do IRRF autoriza a incidência do art. 72 da Lei n° 4.502, de 1964, e a conseqüente qualificação da multa.

DECADÊNCIA.

Caracterizada a fraude, conta-se o prazo decadencial pelo art. 173, inciso I, do CTN.

JUROS DE MORA.

Os juros de mora são devidos independentemente do motivo determinante da falta de pagamento do IRRF, conforme o art. 161 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros José Ricardo da Silva, Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado), Valmir Sandri, João Carlos de Lima Junior e Susy Gomes Hoffmann. O Conselheiro Jorge Celso Freire da Silva votou pelas conclusões.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.

Plínio Rodrigues Lima - Relator.

EDITADO EM: 13/01/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente), Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz, Paulo Roberto Cortez (Suplente Convocado), Jorge Celso Freire da Silva, João Carlos de Lima Junior, Suzy Gomes Hoffmann, Valmir Sandri, Viviane Vidal Wagner (Suplente Convocada), José Ricardo da Silva e Plínio Rodrigues Lima.

## Relatório

Consta dos autos às Fls. 1289 a 1299:

*1. Contra o interessado foi lavrado auto de infração de IRRF, pertinente aos períodos de apuração seguintes: 01/10/1999 a 31/12/1999, 01/01/2000 a 31/03/2000, 01/04/2000 a 30/06/2000, 01/07/2000 a 30/09/2000, 01/10/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 31/03/2001, 01/04/2001 a 30/06/2001, 01/07/2001 a 30/09/2001, 01/10/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 31/03/2002, 01/04/2002 a 30/06/2002, 01/07/2002 a 30/09/2002, 01/10/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 31/03/2003, 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/07/2003 a 30/09/2003, 01/10/2003 a 31/12/2003, 01/01/2004 a 31/03/2004, 01/04/2004 a 30/06/2004. Daí também decorreu a lavratura de autos de infração em que se lhe exigiu multa e juros isolados.*

*2. Consta da "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)" às fls. 35/52:*

*3. A presente ação fiscal fundamenta-se em demanda judicial para apuração de tributos devidos pelo fiscalizado e destina-se a instruir o processo judicial nº 2003.61.002370-9, da 1ª. Vara Federal de São João da Boa Vista/SP, onde consta denúncia sobre a existência de CAIXA 2 na empresa CONSTRUTORA SIMOSO LTDA, CNPJ 48.169.536/0001-61.*

### *DA AÇÃO FISCAL*

*4. Em 01/06/2004, através do "MANDADO DE BUSCA E APREENSÃO". (processo judicial le 2033.61.27.002370-9), foram retidos os seguintes documentos do contribuinte:*

*Livros Diário de 1999 a 05/2004;*

*Notas fiscais, Recibos e outros comprovantes de pagamentos efetuados pela empresa no período de 01/1999 a 05/2004, controlados paralelamente à contabilidade através do "CAIXA 2", documentos estes apreendidos pela fiscalização do INSS;*

*Listagens denominadas "CONTA CORRENTE" — "CAIXA CARLOS" e "EDGARD", onde parte dos pagamentos dos documentos referidos no tópico anterior eram relacionados.*

5. A ação fiscal teve início em 06/10/2004, às 10:20hs., mediante lavratura de **Termo de Recusa**.

6. Através de missiva datada de 05/10/2004 e protocolada na Agência da Receita Federal em Mogi Guaçu em 07/10/2004, a fiscalizada informou a este Serviço de Fiscalização (SEFIS) que teria encontrado "inconsistências" sobre a apuração dos tributos federais e que teria retificado suas declarações e efetuado recolhimento sobre bases de cálculo de tributos e contribuições que julgou ter omitido anteriormente.

7. Cabe tecer sobre os procedimentos adotados pela fiscalizada os seguintes comentários:

que tais **recolhimentos** foram efetuados de forma **extemporânea** e posteriormente ao início da Ação Fiscal de que trata este Mandato de Procedimento Fiscal, conforme exaustivamente detalhado no Termo de Constatação lavrado em 25/10/2004;

que as infrações de omissão admitidas pelo próprio contribuinte não foram objeto de declaração espontânea por parte da fiscalizada anteriormente ao início da Ação Fiscal, fazendo com que os recolhimentos a elas referentes fujam, dessa forma, dos benefícios concedidos por lei através do art. 138 do CTN e do art. 47 da Lei 9.430/96;

que os **recolhimentos** pretensamente efetuados sob a instituição da espontaneidade foram feitos de forma a não contemplar **nenhum percentual de multa**, nem mesmo a multa de mora prevista no Art. 61 da Lei 9.430/96;

que a fiscalizada adotou procedimentos que ferem o ordenamento jurídico, conforme detalhado em **Termo de Embaraço à Fiscalização** lavrado em 29/10/2004 e em **Representação Fiscal para Fins Penais** de que trata o processo administrativo 10830.006333/2004-65, datada de 29/10/2004 e protocolado em 08/11/2004.

8. Em 19/10/2004, **documentos que haviam sido apreendidos pela fiscalização do INSS** (Notas Fiscais, Recibos e outros comprovantes de pagamentos efetuados pela empresa no período de 01/1999 a 05/2004, controlados paralelamente à contabilidade através do "CAIXA 2"), foram repassados à Secretaria da Receita Federal, através do **Termo de Entrega de Documentos** lavrados naquela data;

9. Em 25/10/2004, foi lavrado **Termo de Constatação**, através do qual pontuou-se detalhadamente os procedimentos adotados pela fiscalizada na data de 06/10/2004 com a finalidade de eximir-se ilegalmente da aplicação de penalidade cabível sobre as infrações fiscais por ela praticadas.

10. Em 27/10/2004, a fiscalizada manifestou sua inconformidade quanto à lavratura de **Termo de Recusa** em 06/10/2004.

11. Em **29/10/2004**, após coligir elementos probantes que fundamentam a prática em tese de procedimentos ilegais por parte da fiscalizada durante os momentos iniciais da Ação Fiscal, foi lavrado **Termo de Embaraço à Fiscalização**. Dentre os documentos apreendidos para a lavratura desse Termo encontram-se os formulários "**Controle Diário de Entrada e Saída de Veículos Particulares**" do dia **06/10/2004**, os quais corroboram a comprovação da prática de Embaraço à Fiscalização por parte dos responsáveis pela fiscalizada e a presença fiscal às **9:08** do mesmo dia **06/10/2004**.

12. Ainda em **29/10/2004**, foi lavrada **Representação Fiscal para Fins Penais**, protocolada em **08/11/2004**, através da qual informou-se formalmente ao Ministério Público sobre a prática de procedimentos ilegais por parte dos representantes da fiscalizada, cujo processo administrativo tem o número **10830.006333/2004-05**.

13. Em **08/11/2004**, quando do comparecimento à sede da empresa para dar ciência a seus representantes do Termo de Embaraço à Fiscalização, foi lavrado **Termo de Constatação**, através do qual constatou-se a demissão do vigia da empresa, Sr. A. B. R., funcionário que atendeu o Auditor Fiscal às 9:08 do dia 06/10/2004 na portaria da empresa e fez contatos com a diretoria (Olivo e A.) e com o procurador, Sr. D. A., demonstrando que as pessoas procuradas encontravam-se na empresa naquele momento. Referido vigia foi demitido 6 (seis) dias após o início da Ação Fiscal.(s.i.c)

14. Em **02/12/2004**, a fiscalizada manifestou sua inconformidade quanto à lavratura dos Termos de **25/10/2004** [sobre a obstrução aos trabalhos da fiscalização], **29/10/2004** [sobre a Representação Fiscal para Fins Penais] e **08/11/2004** [sobre a demissão do vigia que teria recebido a fiscalização].

15. Em **16/12/2004**, foi lavrado **Termo de Intimação** solicitando-se as seguintes informações quanto à movimentação financeira encontrada na conta corrente nº13.001634-4, da agência 0047 do BANESPA:

*Informar os nomes e os números das contas contábeis em que foram contabilizadas as movimentações da conta bancária em questão;*

*Caso não tenha sido contabilizada, comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que possibilitaram a realização dos depósitos e/ou créditos nas referidas contas bancárias.*

16. Em **07/01/2005**, a fiscalizada respondeu ao Termo de Intimação lavrado em **16/12/2004**, destacando as seguintes informações quanto à movimentação financeira ocorrida na conta corrente nº 13.001634-4, mantida na agência 0047 do BANESPA. (sic)

*"A movimentação da conta em referência **não constava da escrituração contábil**, pois ela referia-se a ingressos provenientes de contratos firmados com os munícipes aderentes ao **Plano Comunitário Municipal — PCM**, aprovado por lei de*

*cada Prefeitura, contratos esses vinculados ao contrato firmado pela empresa com as Prefeituras. A execução das obras é fiscalizada pela Prefeitura, pois tais obras implementam a pavimentação asfáltica e o saneamento básico, que na realidade são de responsabilidade do Poder Público. Esses têm as seguintes características:*

*Contratos de longo prazo, com relevante cunho social, sem qualquer garantia;*

*Alto índice de repactuação das condições contratuais originais, tanto no tocante ao valor da prestação, como nas condições de pagamento;*

*Períodos de vigência variáveis, dispersos e até indeterminados;*

*Elevado índice de inadimplência.*

*Em razão dessas incertezas, optou-se pela abertura de conta bancária para segregação desses valores, de forma a permitir a apuração do efetivo resultado dessas operações, que, ao término do recebimento de cada empreendimento, seus resultados seriam trazidos para a contabilidade." (GRIFOU-SE)*

*17 .Ainda em 07/01/2005, a fiscalizada acrescenta em sua resposta as seguintes justificativas para a origem dos recursos que possibilitaram a movimentação financeira ocorrida na conta corrente nº 13.001634-4, mantida na agência 0047 do B.A.NESPA:*

*"Como esclarecido no tópico precedente, a origem dos recursos provém dos recebimentos dos contratos denominado PCM." (GRIFOU-SE)*

*18. Durante os procedimentos de auditoria e, como resultado do confronto dos documentos apreendidos com a escrituração contábil, identificamos que a fiscalizada apresentava desvios de recursos para alimentar o "CAIXA 2", por intermédio do qual os pagamentos eram efetuados. Os comprovantes de pagamentos (saídas do "CAIXA 2") são esclarecedores da condição da informalidade, constando em grande parte deles as expressões "por fora", "caixa 2", "Sem vínculo empregatício", conforme cópias das "Comunicações internas"*

#### **001 - PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS**

*19. Conforme disposto no **TERMO DE INTIMAÇÃO** lavrado às 09:00 Hs. do dia 09/08/2005, observamos que o "CAIXA 2" da empresa era composto de 2 caixas distintos, ambos não contabilizados: "cod\_banco 130001634-3", e "cód\_banco CAIXA EX".*

*"Constatamos que o caixa "cód\_banco 130001634-3", doravante denominado "CAIXA 2 BANESPA", é o controle da*

Mirim, c/c no 0047-13-001634-3, não contabilizada pela empresa, a qual já foi objeto de TERMO DE INTIMAÇÃO lavrado em 02/02/2005, com resposta apresentada pelo contribuinte em 21/02/2005;

Constatamos que o caixa "cód\_banco CAIXA EX", doravante denominado CAIXA EX, é o controle do caixa 2, mantido pela fiscalizada na forma de dinheiro, cheques ou outros créditos, cuja contabilização não foi encontrada na escrituração da empresa (livros Diário e Razão), sendo a justificação ou identificação desses valores um dos objetos do presente TERMO DE INTIMAÇÃO.

20. No mesmo TERMO a fiscalização elaborou 3 planilhas, "ANEXO III - Transferências dos Recursos do CAIXA EX aos sócios", "ANEXO IV - Transferências dos Recursos do CAIXA 2 BANESPA aos sócios", e "ANEXO V - Demonstrativo de pagamentos a serem comprovados e feita a identificação de seus beneficiários", tendo o fiscalizado sido INTIMADO A:

"Informar se foram contabilizados em sua escrituração (Livros Diário e Razão) as transferências de recursos apontas nas planilhas "Demonstrativo das transferências dos Recursos do CAIXA EX aos sócios" (ANEXO III) e "Demonstrativo das transferências dos Recursos do CAIXA 2 BANESPA aos sócios" (ANEXO IV) e se sobre as mesmas foi efetuada a retenção e o regular recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte;

Identificar os beneficiários dos pagamentos listados no ANEXO V, bem como a operação a que se referem ou a sua causa, informando e demonstrando se os mesmos foram contabilizados em sua escrituração (Livros Diário e Razão);"

21. Em resposta datada em 20/09/2005, o fiscalizado informou o seguinte:

"Antes de oferecer resposta direta ao referido item, a intimada pede licença para observar que os valores indicados nos referidos Anexos (III e VI (a fiscalização observa que, na realidade é Anexo IV)) têm origem nos recursos já tributados na denúncia espontânea oferecida pela empresa, cujos dados já estão em poder dessa fiscalização.

Dessa forma, os valores questionados, no rigor da própria legislação de regência, correspondem a lucros distribuídos que não são tributados.

Além disso, no Anexo IV, há evidentes imprecisões! De fato, os valores tidos como sacados da conta do Banespa, sob o título "CONST. SIMOSO" ou "CONST. SIMOSO LTDA", ora são debitados ao sócio Olivo Simoso e ora permanecem centrados na primeira coluna, que tem o título de "Transferência a Diretoria". A intimada não conseguiu identificar claramente tais valores porque não constam do Anexo I, não constam nos extratos da conta do Banespa e não constam do Controle do "Caixa EX". Dessa forma, a intimada não sabe como foi composto o Anexo IV.

*Sem embargo, valores tidos como destinados à empresa - "CONST. SIMOSO" ou "CONST. SIMOSO LTDA", não podem ser debitados aos sócios. ASSIM, NÃO PODEM SER TRIBUTADOS NA FONTE. IGUALMENTE, NÃO PODEM SER TRIBUTADOS NAS PESSOAS FÍSICAS.*

*Diante do exposto, no tocante a tais valores, para oferecer resposta definitiva, a intimada requer seja complementada à r. intimação.*

*Quer a intimada ressaltar que os próprios termos utilizados na descrição dos eventos, no rigor do aludido Anexo V, afastam a insinuação de que teria havido "pagamentos a beneficiários a identificar".*

*Apenas a título de exemplo, a intimada destaca os seguintes termos utilizados:*

*"SAQUE CAIXA", "CONST. SIMOSO/SAQUE DE CAIXA", "CHEQUE EMITIDO TRANSE. P/ CAM", "CONST. SIMOSO/SAQUE": todos traduzem saída de recursos do Banco para ingresso na conta caixa. Não há, portanto, pagamento.*

*"PENDÊNCIAS /APLIC. DPF": corresponde a aplicação financeira no próprio Banco. Não há, portanto, pagamento.*

*"SAIDA DE TRANSFERÊNCIA": traduz transferência movimentação de aplicação financeira. Não há, portanto, pagamento.*

*"CONST. SIMOSO": traduz saída do Banco e ingresso na empresa intimada. Não há, portanto, pagamento.*

*Diante do exposto, a intimada vê-se impossibilitada de oferecer a resposta solicitada, já que os próprios elementos apontados por essa fiscalização inviabilizam a tese oficial da "existência de pagamentos a beneficiários não identificados".*

*E para que não reste nenhuma dúvida sobre a inexistência dos vislumbrados "pagamentos", a intimada requereu ao Banco Banespa as cópias dos cheques correspondentes aos valores indicados no referido Anexo V. Dessa forma, neste ponto, a intimada requerer (sic) nova dilação de prazo de 20 (vinte) dias, na expectativa de que nesse prazo o Banco disponibilize as cópias dos respectivos cheques."*

*22. A fiscalização observa que não é verdadeira a afirmação de que "os valores questionados correspondem a lucros distribuídos", uma vez que os registros de tais supostos lucros distribuídos não foram encontrados em sua contabilidade, a qualquer título. Além do mais, o próprio histórico dos valores, encontrados nas listagens do CAIXA 2, bem como os documentos apreendidos, que constam do Volume ANEXO I, demonstram que os valores debitados se referem a despesas pessoais do Sr. OLIVO Simoso da Sra. A. S. (cartões de crédito, mensalidades de clubes, despesas com veículos, telefones, energia elétrica,*

*aquisição de bens, etc.), não havendo qualquer referência a "lucros distribuídos".*

*23. Com referência aos valores tidos como "CONST. SIMOSO" ou "CONST. SIMOSO LTDA.", que ora são debitados ao sócio Olivo Simoso e ora na coluna "Transferência a Diretoria", tal distinção foi efetuada pela fiscalização com base nos documentos apreendidos (cujas cópias já foram entregues ao contribuinte, junto com o mesmo termo), os quais constam do Volume ANEXO I.*

*24. Não é verdadeira também a afirmação do fiscalizado, de que "tais valores não constam do Anexo I, não constam nos extratos da conta do Banespa e não constam do controle do "Caixa EX", pois a simples consulta a esses documentos demonstrará que constam.*

*25. Com relação à descrição dos eventos do ANEXO V, não é verdadeira a afirmação de que os termos utilizados traduzem "saída de recursos do Banco para ingresso na conta caixa", uma vez que não foram encontrados, nas contas CAIXA da contabilidade oficial da empresa (cujos arquivos magnéticos encontram-se em poder da fiscalização) e no CAIXA EX as entradas dos valores na conta caixa, coincidentes em datas e valores. Dessa forma, torna-se desnecessária a apresentação de cópia dos cheques, ficando então indeferida a prorrogação de prazo solicitada pelo fiscalizado, por se mostrar inócua.*

*26. Encontramos, porém, ingressos, coincidentes em datas e valores, nas contas "OLIVO SIMOSO" (contas 2.1.1.02.0002 em 1999 e 2.1.1.91.0002 em 2000 a 2004) e "A. T C S." (conta 2.1.1.91.0003 em 2000 a 2004), conforme cópias das contas em anexo, extraídas dos livros RAZÃO da fiscalizada (cujos arquivos magnéticos encontram-se em poder da fiscalização). Esses valores, então, saíram do CAIXA 2 BANESPA (ANEXOS IV e V), para o sócio identificado, e ingressaram na contabilidade da SIMOSO, como empréstimos dos sócios. Dessa forma, serão considerados como valores pagos ao sócio identificado, e não como a beneficiário não identificado, sendo que foram excluídos da PLANILHA "Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte Sobre Pagamentos Sem Causa ou a Beneficiários Não Identificados", em anexo.*

*27. Com relação às saídas para aplicação financeira, tem razão o contribuinte, e elas, quando identificadas nos extratos da conta BANESPA 0047-13-001634-3 como aplicação financeira, assim serão consideradas.*

*28. Dessa forma, os valores constantes na coluna "Transferências à Diretoria", constante dos ANEXOS III e IV, e aqueles constantes do ANEXO V, com exceção daqueles que ingressaram nas contas "OLIVO SIMOSO" e "A. T C S." e aqueles referentes a aplicações financeiras, serão tributados exclusivamente na fonte, uma vez que a empresa não identificou a causa e tampouco os beneficiários, apesar de intimada a fazê-lo, conforme o ENQUADRAMENTO LEGAL disposto a seguir. Tais valores estão consolidados na PLANILHA "Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte Sobre Pagamentos Sem*

*Causa ou a Beneficiários Não Identificados", sendo que o rendimento é considerado liquido, cabendo o reajustamento da base de cálculo, sendo a alíquota do IRRFonte, de 35%.*

[...]

### **002 - MULTA ISOLADA SOBRE PAGAMENTOS A SÓCIOS**

*29. Com relação aos pagamentos comprovadamente destinados aos sócios, a empresa ficou sujeita à multa isolada pela falta de retenção, calculados desde a data prevista para o recolhimento do imposto que deveria ser retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual da pessoa física beneficiária, na forma do PN Cosit nº 1/02 e ENQUADRAMENTO LEGAL disposto a seguir.*

*30. Tais valores foram calculados com base nas seguintes planilhas:*

*"Demonstrativo de Transferências dos Recursos do CAIXA EX e do CAIXA 2 BANESPA ao Sr. OLIVO";*

*"Demonstrativo de Transferências dos Recursos do CAIXA EX e do CAIXA 2 BANESPA a Sra. A";*

*"Demonstrativo de Multas e Juros Isolados do IRRFONTE Sobre Valores Pagos ao Sócio OLIVO SIMOSO";*

*"Demonstrativo de Multas e Juros Isolados do IRRFONTE Sobre Valores Pagos a Sócia A. S.";*

[...]

### **003 - JUROS ISOLADOS SOBRE PAGAMENTOS A SÓCIOS**

*31. Com relação aos pagamentos comprovadamente destinados aos sócios, a empresa ficou sujeita aos juros isolados pela falta de retenção, calculados desde a data prevista para o recolhimento do imposto que deveria ser retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual da pessoa física beneficiária, na forma do PN Cosit no 1/02 e ENQUADRAMENTO LEGAL disposto a seguir.*

*32. Tais valores foram calculados com base nas seguintes planilhas:*

*"Demonstrativo de Transferências dos Recursos do CAIXA EX e do CAIXA 2 BANESPA ao Sr. OLIVO";*

*"Demonstrativo de Transferências dos Recursos do CAIXA EX e do CAIXA 2 BANESPA à Sra. A.";*

*"Demonstrativo das Taxas de Juros SELIC";*

*"Demonstrativo de Multas e Juros Isolados do IRRFONTE Sobre Valores Pagos ao Sócio OLIVO SIMOSO";*

*"Demonstrativo de Multas e Juros Isolados do IRRFONTE Sobre Valores Pagos et Sócia A. S.";*

[...]

### **DISPOSIÇÕES FINAIS**

33. Foi aplicada sobre as infrações apuradas a multa qualificada de 150%, prevista no inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96, por entendermos configurado evidente intuito de fraude. Cópias dos documentos instruem a lavratura destes Autos de Infração serão encaminhadas ao Ministério Público Federal com a finalidade de instruir o processo judicial nº 2003.61.27.002370-9, da 1a. Vara Federal de São João da Boa Vista - SP.

[...] (destaques do original)

3. A autuação somou, incluídos juros e multa (150%), a importância de R\$ 19.310.591,57.

4. O contribuinte foi cientificado de referida autuação em 07/10/2005 (fl. 34) e apresentou impugnação, seguida de documentação, em 07/11/2005 (fls. 482/503, exposição dos fatos, direitos alegados e pedidos).

Por meio do Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006, a Delegacia da Receita Federal de julgamento em Campinas, por maioria de votos, negou provimento à impugnação do interessado, sob os fundamentos de contraposição transcritos após os seguintes argumentos da impugnação:

#### **Impugnação:**

4.1. *Que não haveria razão para separar a autuação de IRRF em dois autos; uma parte nos autos sob nº 10830.004857/2005-01, outra parte nestes autos sob nº 10830.004864/2005-02, certo que os fatos que ensejaram a formalização da exigência são comuns e que, portanto, a teor do art. 9º, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, deveria ser juntados.*

[...] *"a comprovação do ilícito depende dos mesmos elementos de prova", o que exige a reunião dos autos no mesmo processo. (fl. 483)*

#### **Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

8.1. *Os fatos são distintos. Nos autos sob nº 10830.004857/2005-01, as infrações que dão ensejo à autuação de IRRF constituem-se em saídas de numerários da contabilidade oficial da pessoa jurídica, lançados como custo/despesa, mas cuja respectiva operação mercantil, que lhe serviria de substrato, se mostrou inexistente. A uma porque as notas fiscais de compra eram frias ("INFRAÇÃO 004"), a duas porque as notas fiscais de compra eram de favor ("INFRAÇÃO 005"). Disto resultou, naturalmente, a glosa de tais custos/despesas (com autuações em IRPJ e CSLL) e a anotação de pagamentos a beneficiários não identificados e/ou sem causa (com autuação em IRRF). A propósito, vide o Acórdão nº 12.331, ora juntado (fls. 1255/1286).*

8.2. Por outro lanço, a autuação corrente de IRRF (autos sob nº 10830.004864/2005-02) tem por supedâneo a movimentação de recursos mantidos à margem da contabilidade, ou melhor, a sua destinação. No caso, tal "Caixa 2" se subdividiu em "Caixa Ex" e "Caixa 2 Banespa", o primeiro serviente ao controle de numerário em espécie (dinheiro, cheques, outros créditos), e o segundo para o propósito de controle da conta-corrente nº 13.001634-3, mantida no Banco Banespa S/A, agência 0047, Mogi-Mirim/SP (vide Relatório retro, bem como Relatório do Acórdão nº 12.331, ora juntado (fls. 1255/1286). Identificou, a fiscalização, saídas de numerário de tal "Caixa 2" seja para os sócios na pessoa jurídica impugnante (Sr. Olivo Simoso, CPF sob nº ....., e Sra. A. T.C. S., CPF sob nº .....,), seja a título genérico para a "Diretoria", seja ainda, saídas sem que fosse possível identificar o real beneficiário de tais pagamentos e/ou sua causa. Pois bem, parte da corrente autuação pretende alcançar, justamente: [1] a multa de ofício isolada e os juros de mora isolados, de responsabilidade da fonte pagadora (Construtora Simoso Ltda.), à conta de transferência de numerário aos sócios acima identificados, mas sem que se lhe seguisse o competente recolhimento do IRRF (ao espaço do art. 722 do RIR/99, mais art. 9º da Lei nº 10.426/2002, mais Parecer Normativo Cosit nº 01/2002; fls. 42, 47); [2] o IRRF assim incidente sobre pagamentos (oriundos do "Caixa 2") destinados, genericamente, "Diretoria" ou a outros beneficiários, igualmente não especificados, e/ou sem explicitação de sua causa.

8.3. À vista disso, logo se percebe que os fatos imputados, seja nos autos sob no 10830.004857/2005-01, seja nos autos sob no 10830.004864/2005-02, no ponto que interessa autuação de IRRF são distintos. Dai, porque, o processamento em autos igualmente distintos.

9.

#### **Impugnação:**

4.2. Tanto assim seria que, para a corrente autuação (10830.004864/2005-02), nem houve a emissão de MPF-F específico, fazendo-se proveito daquele emitido no âmbito dos autos sob nº 10830.004857/2005-01. Aliás, se o entendimento for contrário a este, a presente exigência seria nula por vício de forma (ausência de MPF-F).

#### **Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

9.1. Não se confunda: pressuposto fático autorizador do procedimento fiscal (emissão de MPF-F, no caso), com pressuposto fático que constitui a infração tributária. Obviamente, o pressuposto fático para o início da fiscalização (emissão do MPF-F) se dá em momento anterior ao conhecimento de qualquer pressuposto fático suficiente à constituição da infração tributária. Aberta a fiscalização adequadamente (com emissão do MPF-F sob nº 08.1.04.00-2004-00625-0), com respeito ao IRRF, foram, no curso da ~~fiscalização, identificados pressupostos fáticos distintos, como~~

*antes mencionado (parágrafos 8.1 e 8.2 deste voto). É dizer: [1] correta a formulação de exigência de IRRF em autos separados, segundo o pressuposto fático infracional-tributário em atenção; [2] inexistente qualquer nulidade na circunstância de um só MPF-F servir de suporte para a identificação de tantas e quantas diferentes espécies de infrações tributárias.*

**10**

**Impugnação:**

*4.3. Por tais razões,*

*[...] a Impugnante requer que o presente Processo Administrativo do Imposto de Renda na Fonte seja apensado ao Processo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a fim de ser proferida decisão conjunta sobre tais matérias, posto que o juízo sobre elas depende da apreciação integrada dos argumentos levantados contra as duas exigências — o IRRF e o IRPJ. (fl.484)*

**Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

*10.1. Questão superada (quanto à necessidade de apensação). Por outro lado, como se terá oportunidade de verificar, não há dúvida de que o julgamento que ora se expede é feito sob a orientação do que decidido no Acórdão nº 12.331, juntado às fls. 1255/1286.*

**11.**

**Impugnação:**

*4.4. Tecnicamente, a autuação presente não cuidaria de IRRF, "mesmo, porque na hipótese não há retenção na fonte, pois a base de cálculo, como ocorreu no caso presente, deve ser reajustada justamente pela ausência da retenção na fonte" (fl.485).*

*4.5. O termo "pagamento a beneficiário não identificacio", referido pelo art. 61 da Lei nº 8.981/95, "não é fato gerador do imposto de renda por absoluta ausência de materialidade de incidência. Pagamento não traduz acréscimo patrimonial; pelo contrário, representa decréscimo patrimonial" (fl.486).*

*4.6. Desta última consideração, deduz o contribuinte, que o art. 61 da Lei nº 8.981/95 mais se prestaria a imposição de uma espécie de penalidade.*

*4.7. Dai, também, se constataria nos autos a imposição de dupla penalidade, a multa de ofício de 150% e esta última versada no art. 61 da Lei nº 8.981/95.*

*4.8. A multa qualificada de 150% não poderia incidir em substrato presumido, como seria a hipótese de pagamento a beneficiário não identificado.*

4.9. A denúncia espontânea, desde o início referida nos autos do processo administrativo sob nº 10830.004857/2005-01, afastaria a aplicação do art. 61 da Lei nº 8.981/95, entendido este dispositivo como penalidade.

**Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

11.1. Tirante o aspecto de que nos autos objeto do Acórdão nº 12.331, juntado às fls. 1255/1286, a exigência de IRRF recai sobre pagamentos contabilizados e cuja causa/beneficiário foi infirmada pela fiscalização (notas frias e notas de favor), enquanto aqui se trata de idêntica exigência, mas sobre a saída de numerário não contabilizado ("Caixa Ex"), aproveitam-se as mesmas razões de decidir lá presentes (Acórdão nº 12.331, juntado às fls. 1255/1286).

**12.**

**Impugnação:**

4.10. A autuação seria improcedente, pois a partir de 1996, a legislação consideraria "os recursos vinculados a omissão de receita" [assim anotada nos autos do processo sob nº 10830.004857/2005-01] "espontaneamente tributadas pelo contribuinte, como ocorreu no caso presente, ou tributadas de ofício", "automaticamente distribuídos aos sócios" e livres de "ser tributados na pessoa física" (fls. 487/488).

**Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

12.1 A partir de 01/01/1996, como reza o art. 24, caput, da Lei nº 9.249/95, "verificada a omissão de receita, a autoridade tributária determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período base a que corresponder a omissão". Vigeu, sim, mas para os anos-calendário de 1993 a 1995 a regra segundo a qual a "receita omitida" era tributada em separado pelo IRPJ e Contribuições, e "considerada automaticamente recebida pelos sócios, acionistas ou titular de empresa individual, sem prejuízo da incidência do imposto da pessoa jurídica" (RIR/94, art. 673). Presentemente, os fatos geradores estão, todos, além de 01/01/1996, isto é, a receita omitida deve compor a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, da Cofins e da Contribuição ao PIS (art. 24, caput e § 2º da Lei nº 9.249) e, agora, não há presunção de automática distribuição aos sócios. Daí porque a fiscalização teve de prosseguir nos trabalhos para averiguar se os sócios foram, d'alguma forma, beneficiados pela saída de numerário não contabilizado. Eis a pertinência do enquadramento do art. 61 da Lei nº 8.981/95 quando, constatada essa saída à margem da contabilidade, não se confirma a destinação aos sócios, nem a terceiro e causa identificada.

12.2. A outro turno, no que tange ao quantum que, de fato, beneficiou os sócios, diga-se que é verdade que **lucros ou dividendos** "não ficarão sujeitos a incidência do imposto de

*renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior", mas tão-somente aqueles "calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado" (art. 10 da Lei nº 9.249/96; destacou-se). Porém, como a fiscalização anotou, as saídas não correspondiam a lucros contabilizados:*

*22. A fiscalização observa que não é verdadeira a afirmação de que "os valores questionados correspondem a lucros distribuídos", uma vez que os registros de tais supostos lucros distribuídos não foram encontrados em sua contabilidade, a qualquer título. Além do mais, o próprio histórico dos valores, encontrados nas listagens do CAIXA 2, bem como os documentos apreendidos, que constam do Volume ANEXO 1, demonstram que os valores debitados se referem a despesas pessoais do Sr OLIVO Simoso, da Sra. A. S. (cartões de crédito, mensalidades de clubes, despesas com veículos, telefones, energia elétrica, aquisição de bens, etc.), não havendo qualquer referência a "lucros distribuídos". (fl. 39)*

### 13.

#### **Impugnação:**

*4.11. Haveria tríplice incidência tributária: "A primeira representada pela correta tributação na pessoa jurídica das receitas omitidas; a segunda, perpetrada pela tributação na fonte, a ordem 35%, sobre os mesmos valores traduzidos nas saídas da conta bancária, que a lei considera automaticamente direcionados aos sócios e sem tributação; a terceira pela ausência da admissão dos custos correlatos à indigitada tributação na fonte, que tem como pressuposto os pagamentos que, sua vez, representam os custos vinculados às receitas omitidas" (fls.488/489).*

*4.12. Porque o IRRF teria fato gerador "instantâneo e diário" (fl. 490; destaques do original), "estão atingidos pela decadência os lançamentos correspondentes aos anos de 1999 e 2000, uma vez que o auto de infração foi lavrado em 07/10/2005" (fl. 490), e, mesmo sob a ótica do art. 173 do CTN., haveria de se considerar a decadência.*

*4.13. Se o fato gerador do IRRF é "instantâneo e diário" (fl. 490; destaques do original), não poderia ter sido "apurado mensalmente, com manifesto erro de direito, suficiente para determinar a nulidade do questionado auto de infração" (Ir. 490).*

#### **Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

*13.1. Seguem as mesmas razões de decidir apresentadas no Acórdão no 12.331, juntado às fls. 1255/1286, com destaque para o fato de que, aqui, trata-se da incidência do IRRF sobre pagamentos sem identificação de causa e beneficiário, mas com recursos não contabilizados. Além disso, é certo dizer que a fiscalização agrupou mensalmente os indigitados pagamentos*

(fls. 68/84) para efeito de lançamento do IRRF. Porém, daí nada resultou a prejuízo do contribuinte, já que o vencimento de todos os pagamentos ocorridos no mês foi deslocado para o final deste mesmo mês, ou início do próximo (fls. 18/22). Fora disto, não houve prejuízo à defesa, já que as datas dos fatos geradores estão, todas, individualizadas e discriminadas às fls. 68/84 e 18/22.

### **Impugnação:**

4.14. Pondera que "até as aplicações financeiras foram equiparadas a pagamentos a terceiros" (fl. 491), circunstância que não caberia na hipótese de pagamento a beneficiário não identificado.

### **Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

14.1. A fiscalização já teve o cuidado de excluir da tributação tal rubrica. Veja-se, do Anexo V de fls. 377/389 para o demonstrativo de fls. 68/84, a fiscalização retirou do primeiro as saídas para aplicação financeira. De outro tanto, no próprio demonstrativo de fls. 68/84, a fiscalização cuida de excluir as saídas para as contas contábeis "OLIVO SIMOSO" e "A. T C S.":

28. Dessa forma, os valores constantes na coluna "Transferências à Diretoria", constante dos ANEXOS III e IV, e aqueles constantes do ANEXO V, com exceção daqueles que ingressaram nas contas "OLIVO SIMOSO" e "A. T C S." e aqueles referentes a aplicações financeiras, serão tributados exclusivamente na fonte, uma vez que a empresa não identificou a causa e tampouco os beneficiários, apesar de intimada a fazê-lo, conforme o ENQUADRAMENTO LEGAL disposto a seguir. Tais valores estão consolidados na PLANILHA "Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte Sobre Pagamentos Sem Causa ou a Beneficiários Não Identificados", sendo que o rendimento é considerado líquido, cabendo o reajustamento da base de cálculo, sendo a alíquota do IRRFonte, de 35%. (fl. 40; destacou-se)

### **15.**

### **Impugnação:**

4.15. As rubricas "débito saque diretoria", "despesas diversas saque diretoria" e "saque diretoria" não seriam suficientes a firmar a hipótese de pagamento a beneficiário não identificado.

*Ao contrário disso, "cópias dos cheques sacados comprovam que a Construtora Simoso era a destinatária desses recursos" (fl.491).*

**Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

*15.1. Também, aqui, a fiscalização já ofertou resposta bastante. Ocorre que as saídas de numerário do "Caixa 2 Banespa" (Anexo V; fls. 377/389), considerando-se as datas e valores, não encontram paralelo, nas mesmas datas e valores, quer na contabilização oficial da pessoa jurídica, quer no nomeado "Caixa Ex", donde a inocuidade da eventual apresentação de cópias dos cheques referidos. Ponderava a fiscalização, o que não foi, até aqui, adequadamente contrastado:*

*25. Com relação à descrição dos eventos do ANEXO V, não é verdadeira a afirmação de que os termos utilizados traduzem "saída de recursos do Banco para ingresso na conta caixa", uma vez que não foram encontrados, nas contas CAIXA da contabilidade oficial da empresa (cujos arquivos magnéticos encontram-se em poder da fiscalização) e no CAIXA EX as entradas dos valores na conta caixa, coincidentes em datas e valores. Dessa forma, torna-se desnecessária a apresentação de cópia dos cheques, ficando então indeferida a prorrogação de prazo solicitada pelo ficalizado, por se mostrar inócua. (fl. 39)*

**16.**

**Impugnação:**

*4.16. Haveria divergência entre, de um lado, a fiscalização do INSS, e, d'outro tanto, a fiscalização da SRF, no tocante a atribuição da precisa qualificação jurídica às saídas de numerário seja do nomeado "CAIXA EX", seja do chamado "CAM 2 BANESPA", circunstância esta que lesaria seu pleno direito de defesa.*

*[...] uma vez que a primeira Junta Fiscalizadora, representada pelos agentes responsáveis pela fiscalização das Contribuições devidas à Previdência Social, qualificou os valores denominados de "saques à diretoria" como retiradas a título de pró-labore, e a segunda Junta Fiscalizadora, composta pelos agentes responsáveis pela fiscalização do Imposto de Renda, enquadrando tais valores na rubrica de "pagamentos a beneficiários não identificados". (fl. 491; destaques do original)*

**Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

*16.1. Pelos elementos que o contribuinte traz aos autos (fls. 506/566), logo se nota que a fiscalização do INSS atua pelo gênero, quando comparada à fiscalização da SRF; enquanto a primeira não faz distinção alguma, a segunda distingue entre pagamentos a beneficiários identificados (os sócios na pessoa jurídica Construtora Simoso Ltda.) e pagamentos a beneficiários não identificados e/ou sem causa (vide parágrafo 8.2 deste voto).*

*16.2. Ora, só por esta simples divisão, não parece que, no âmbito dos tributos administrados pela SRF, haja o contribuinte sofrido qualquer cerceamento em seu direito de defesa.*

*16.3. Agora, no âmbito dos tributos administrados pela Receita Previdenciária, também não se deve ver prejuízo à defesa do contribuinte, certo que, salvo melhor juízo (não há elementos nos autos para supor mais que isso), a imputação feita pela fiscalização previdenciária tem quadratura legal, melhor, tem amparo numa presunção legal, como assim estatui o art. 33, § 6º, da Lei nº 8.212/91, cumprindo, pois, ao contribuinte, no processo próprio à Receita Previdenciária, desfazer dita presunção.*

Art. 33. [...]

*§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.*

### **Impugnação:**

#### **17.**

*4.17.A subsistência da presunção estampada no caput do art. 674 do RIR199 (art. 61, caput, da Lei nº8.981/95) demandaria "prova cabal" (fl. 493) da existência de efetivo pagamento, o que não teria acontecido nos autos. Por outra, o pagamento, em si mesmo, não seria o fato probando, mas sendo o fato auxiliar (indiciário), que deveria, este sim, ser provado pelo Fisco.*

### **Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

*17.1. Antes, repise-se algo que já foi dito no Acórdão nº 12.331, juntado às fls. 1255/1286: não existe no Direito a chamada "prova cabal". Toda a imputação (no caso, a de pagamento, originário do "Caixa 2", a beneficiário não identificado e/ou sem causa) o é em tese, e por um pressuposto lógico de todo e qualquer processo (como é este, o administrativo): houvesse prova definitiva do fato, desnecessário seria o processo, inútil seria a defesa, se partiria desde logo para a condenação. Em outras palavras, o fato objeto de uma acusação sempre é fato discutível, por isso é que há processo, onde as partes envolvidas digladiam com os meios próprios de acusação e defesa. No caso, entretanto, e até que competentemente desfeita, a imputação de pagamento a beneficiário não identificado e/ou sem causa subsiste, pois saída houve e, como visto, as duas principais linhas de defesa da impugnante se revelaram infrutíferas: [1] que a saída de numerário do "Caixa 2" corresponderia a distribuição de lucros e dividendos (vide parágrafos 12.1 e 12.2 deste voto); e [2] que a mesma saída de numerário teria por*

*destino a contabilidade oficial da pessoa jurídica (vide parágrafo 15.1 deste voto).*

**18.**

**Impugnação:**

*4.18 .Se é a própria fiscalização que aduz, nos autos sob nº 10830.004857/2005-01, que a contribuinte "simulava pagamentos, através da emissão de cheques nominais à própria emitente, sacados contra bancos controlados na contabilidade oficial da empresa, [...] " (fl. 494), então "a conclusão de que os recursos foram direcionados a terceiros é uma presunção que colide com a sua premissa fática ", isto é, de se tratar de pagamento a beneficiário não identificado (fl. 495).*

**Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

*18.1. Apenas para entender melhor a referida imputação, veja-se o que consta do "Requerimento de Busca e Apreensão" postulado pelo Ministério Público Federal, Procuradoria da República em Campinas/SP, junto ao Juízo da 1ª Vara Federal de São João da Boa Vista/SP, no seguimento em que são tomados elementos da notícia-crime de sonegação fiscal contra os sócios, administradores e, reflexamente, contra a Construtora Simoso Ltda:*

*6. Para "esquentar" os valores do CAIXA 2, a empresa simula pagamentos a fornecedores, falsificando recibos da seguinte forma:*

*- No computador do Departamento do Contas a Pagar a empresa, mantém uma listagem dos supostos compromissos a serem saldados com os fornecedores por data de vencimento. O código para os pagamentos inexistentes é o pedido de listagem até 2.200 (a data de 2.200 é na verdade a senha para saber que aqueles compromissos listados são "frios", pois ao pedir a lista até a referida data, apenas aparecerão os compromissos inexistentes).*

*- Alguns fornecedores que aparecerão na referida lista são: POSTONIN, POSTONIN ARATICUM, POSTONIN MORADA DO SOL, entre outros.*

*- Para pagar os "supostos compromissos", preenche-se um cheque no valor que se pretende "esquentar", normalmente abaixo de R\$ 30.000,00 (para não levantar suspeita) e extrai-se uma cópia do cheque em questão. É realizada então, uma montagem na cópia do citado cheque para que pareça que o mesmo foi emitido de forma nominal a um dos fornecedores citados. No entanto, o cheque original é realizado nominativo à própria Construtora ou a uma pessoa física que irá comparecer no banco e realizar o saque do numerário correspondente. Para dar maior credibilidade é realizado um recibo em nome do fornecedor que*

*teoricamente está sendo pago, sendo que o referido recibo é assinado por qualquer funcionário do Departamento Financeiro. (fls. 109/110).*

**18.2.** *Ora, a alegação do contribuinte está centrada num referencial distinto do da fiscalização. Na argumentação exposta, a assunção de pagamento a beneficiário não identificado e sem causa seria insubsistente porque ditos cheques foram emitidos para si próprio, isto é, para o contribuinte (daí a identificação do beneficiário e/ou da causa). Ocorre que a fiscalização não tem em atenção a saída de numerário "sacados contra bancos controlados na contabilidade oficial da empresa" (fl. 494; destacou-se), mas sendo a saída desse mesmo numerário que, por meio de operação pregressa, aportou no "Caixa 2" mantido pela pessoa jurídica. A saída de numerário do "Caixa 2" é que restou sem explicação (beneficiário e causa), e não a saída de numerário "sacados contra bancos controlados na contabilidade oficial da empresa".*

**18.3.** *A propósito, como já adiantado no Acórdão nº 12.331, juntado às fls. 1255/1286, o numerário decorrente de saques junto à conta-corrente bancária (controlada na contabilidade oficial da sociedade empresária) e, em tese, destinado ao pagamento das notas frias e de favor, parte era destinado ao "Caixa Ex" e parte não tinha beneficiário/causa identificado. Pois bem, aquela parte destinada ao "Caixa Ex" não foi objeto de consideração naqueles autos (10830.004857/2005-01), para que sua saída/destinagdo fosse tratada aqui (10830.004864/2005-02). Por outro tanto, apenas a porção do numerário antes referido que saiu da contabilidade do contribuinte e que não teve beneficiário/causa identificados é que serviram de substrato para a incidência do IRRF nos autos sob nº 10830.004857/2005-01.*

*c) Os recursos provenientes destes saques, eram então parcialmente transferidos para o "caixa 2" da empresa (vide PLANILHA — INFRAÇÃO 006), [...] e parte era carreado a beneficiários que não puderam ser identificados. Como não foi possível determinar a destinação de parte desses recursos, estes pagamentos estão sendo tributados pelo Imposto de Renda Retido na Fonte devido a existência de PAGAMENTOS SEM CAUSA (vide INFRAÇÕES 004 e 005 e AUTO DE INFRAÇÃO reflexo do IRRF); (fl. 55 dos autos sob nº 10830.004857/2005-01)*

## 19.

### Impugnação:

**4.19.** *Reitera resposta ofertada ao Termo de Intimação do dia 09/08/2005, oportunidade em que se lhe solicitou:*

*"Informar se foram contabilizados em sua escrituração (Livros Diário e Razão) as transferências de recursos apontados nas*

planilhas "Demonstrativo das transferências dos Recursos do CAIXA EX aos sócios" (ANEXO III) e "Demonstrativo das transferências dos Recursos do CAIXA 2 BANESPA aos sócios" (ANEXO IV) e se sobre as mesmas foi efetuada a retenção e o regular recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte;

Identificar os beneficiários dos pagamentos listados no ANEXO V, bem como a operação a que se referem ou a sua causa, informando e demonstrando se os mesmos foram contabilizados em sua escrituração (Livros Diário e Razão);" (fl. 38)

**Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

19.1. A fiscalização já deu conta de ditas ponderações, tal como antes transcrito (fls. 39/40).

**20.**

**Impugnação:**

4.20. Pergunta: "por que não se aguardou a apresentação da cópia dos cheques sacados para se formar a convicção com base nesse documentos?" (fl. 498). Tais cópias de cheques, oportunamente juntadas e acompanhadas de descrição analítica dos eventos a que se refeririam, na ótica do contribuinte, "desmonta definitivamente a cerebral tese fiscal da existência de pagamentos a terceiros não identificados" (fl. 498; destaques do original).

**Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

20.1. Questão superada. Vide parágrafo 15.1 deste voto. E demais disso, para além de identificação do eventual beneficiário, a causa também impescinde de identificação.

**21.**

**Impugnação:**

4.21. Reputa tautológico o questionamento da fiscalização para que ele, contribuinte, demonstrasse se os recursos saídos do "CAIXA EX" e do "CAIXA 2 BANESPA" estariam contabilizados, certo que, desde o início, já se assentira que não estavam, tanto que os recursos aí movimentados, ainda nas palavras do contribuinte, foram ofertados à tributação em denúncia espontânea.

**Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

**21.1.** Não é tautológico.

**21.2.** A fiscalização identificou e o contribuinte confirmou a existência de "Caixa 2", donde a necessária tributação em face dos recursos não regularmente contabilizados, isto é, a tributação de receita omitida. Parte da autuação processada nos autos sob nº 10830.004857/2005-01 teve este fundamento; a suposta denúncia espontânea ofertada pela contribuinte (vide Acórdão nº 12.331, juntado As fls. 1255/1286) também teve este pressuposto.

**21.3.** Identificada a existência de receita que transitou para além da contabilidade, quer se saber agora de sua destinagdo. Como sumariado no parágrafo 8.2 deste voto, identificou a fiscalização saídas de numerário do "Caixa 2" da pessoa jurídica ("Caixa Ex" e "Caixa 2 Banespa") a benefício dos sócios na Construtora Simoso Ltda. (Sr. Olivo Simoso, CPF sob nº....., e Sra. A. T. C. S., CPF sob nº .....), bem como a título genérico para a "Diretoria", ou ainda, saídas sem que fosse possível identificar o real beneficiário de tais pagamentos e a sua causa.

**21.4.** Ocorre que, a só atribuição de destino dos numerários do "Caixa 2", principalmente na porção em que não se identificaram os possíveis beneficiários e/ou a sua causa, rende expectativa que deve ser dissipada desde logo, qual seja: a de que esses mesmos recursos não retornaram à contabilidade oficial da pessoa jurídica de molde a configurar, assim, uma destinação identificada para tais recursos. Quando a fiscalização pergunta se as saídas do "Caixa 2" não foram regularmente contabilizadas quer delimitar precisamente sua atuação: se remanesce na tributação do IRRF à conta de pagamentos a beneficiários não identificados e sem causa, ou se abandona essa via, na hipótese de os recursos terem destinação identificada (a contabilidade).

**21.5.** Portanto, é sim pertinente a pergunta formulada pela fiscalização.

**22.**

### **Impugnação:**

**4.22.** A tributação com fundamento no art. 61 da Lei 8.981/95, ao se considerar a alíquota de 35% e, ainda, o fato do reajustamento da base de cálculo, afastaria a exigência de multa de ofício no patamar de 150%. Quando muito, cabível seria a multa moratória. Isso tudo, sem dizer do fato da inaplicabilidade de multa "centrada em presunção" (fl. 499).

### **Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

*22.1. Tal questão já foi mais que debatida no Acórdão nº 12.331, juntado às fls. 1255/1286.*

**23.**

**Impugnação:**

*4.23.A exigência de multa isolada, bem como de juros isolados, para o caso de pagamento aos sócios (Sr. Olivo Simoso e Sra. A. T. C. S.), conforme discriminado as fls. 98/101, seria incabível para fatos geradores havidos antes que editada a Lei nº 10.426/2002, que, em seu art. 9º, passou a disciplinar a incidência de referida multa.*

**Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

*23.1. Infração há: a fonte (Construtora Simoso Ltda.), ao direcionar numerário de seu "Caixa 2" — assertiva, até agora, não abalada — para os seus sócios (Sr. Olivo Simoso e Sra. A. T. C. S.), assim o fez sem reter e recolher o competente IRRF incidente.*

*23.2. Se infração há, mora há; donde a necessária incidência de juros, bem como a de multa, que, no particular, é a de ofício, não a de mora, já que dita infração foi descoberta em procedimento fiscal, isto é, antes que espontaneamente denunciada pelo contribuinte. Diga-se que os juros são devidos independentemente do motivo determinante da falta (CTN, art. 161, caput), e que a multa, desde a Lei nº 9.430/96, art. 44, é equivalente a 75% (sem o elemento subjetivo da fraude) ou a 150% (presente o elemento subjetivo da fraude) no caso de falta de recolhimento de tributo. O percentual de 150% ajusta-se melhor espécie à vista do que decidido no Acórdão nº 12.331, juntado às fls. 1255/1286.*

*23.3. Fixadas tais premissas, restou saber de quem exigir o tributo não recolhido, a multa e os juros.*

*23.4. Para tanto, chama-se à colação — como o fez a fiscalização (fls. 42/47) — o Parecer Normativo nº 01, de 24/09/2002, da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação - Cosit.*

*23.5. Dito Parecer, em primeira linha, trata de distar dois regimes de incidência do IRRF: [1] o de tributação exclusiva na fonte e [2] o de tributação a título de antecipação do que eventualmente devido, seja na apuração em declaração de ajuste anual, no caso de beneficiário pessoa física, seja consoante os períodos próprios de apuração em que o rendimento for tributado (trimestral, mensal estimado ou anual), no caso de beneficiário pessoa jurídica.*

23.6. No ponto particular em que centrada a argumentação, isto é, quanto aos pagamentos (vindos do "Caixa 2") que tiveram como beneficiários os sócios na pessoa jurídica Construtora Simoso Ltda. — segundo a fiscalização, para fazer frente "a despesas pessoais do Sr. OLIVO Simoso da Sra. A. S. (cartões de crédito, mensalidades de clubes, despesas com veículos, telefones, energia elétrica, aquisição de bens, etc.)" (fl. 39) —, tais recursos deveriam ser ofertados à tributação nas declarações de ajuste anual daqueles sócios.

23.7. Nesse caso, dita o Parecer em consideração que as exigências de tributo, juros e multa devem ser assim distribuídas entre fonte pagadora dos recursos e pessoa física beneficiária:

16. Após o prazo final fixado para a entrega da declaração [esse é, justamente, o caso, certo que a presente autuação foi cientificada pessoa jurídica em 07/10/2005 e os pagamentos considerados situam-se entre setembro/1999 e maio/2004; fl. 34], no caso de pessoa física, [...], a responsabilidade pelo pagamento do imposto passa a ser do contribuinte [leia-se, da pessoa física]. Assim, conforme previsto no art. 957 do RIR/1999 e no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, constatando-se que o contribuinte [leia-se, da pessoa física]:

a) não submeteu o rendimento à tributação, ser-lhe-ão exigidos o imposto suplementar, os juros de mora e a multa de ofício [tanto assim que foram formalizadas exigências pertinentes ao IRPF contra o Sr. Olivo Simoso e contra a Sra. A. T. C. S., que, ora, estão encartadas nos processos administrativo-fiscais sob nº 10830.004856/2005-58 e 10830.004865/2005-49, respectivamente], e, da fonte pagadora, a multa de ofício e os juros de mora [como presentemente se faz];

b) submeteu o rendimento à tributação, serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora. [como presentemente se faz].

16.1. Os juros de mora devidos pela fonte pagadora, nas situações descritas nos itens "a" e "b" acima, calculam-se tomando como termo inicial o prazo originário previsto para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido, e, como termo final, a data prevista para a entrega da declaração, no caso de pessoa física, [...].

23.8. Vai-se dizer: o próprio Parecer nº 01/02 faz referência à Lei nº 10.426/2002 (particularmente ao seu art. 9º), que resultou da conversão da MP no 16 (art. 9º), que, à sua vez, só veio à luz no DOU de 28/12/2001, para além, portanto, de alguns fatos geradores consignados no auto (que se estendeu de outubro/1999 a maio/2004).

23.9. Ocorre que a referência ao indigitado art. 9º da Lei nº 10.426/2002 é despicienda, à vista da suficiência da menção ao art. 957 do RIR/99, cuja base legal é o art. 44 da Lei no 9.430/96. Como se disse: falta há, mora há, donde a necessária imputação de juros e multa, esta última, de ofício e no patamar

*de 150%, certo que o contribuinte não estava acobertado pela espontaneidade e, mais ainda, era presente o elemento subjetivo da fraude, como visto no Acórdão nº 12.331, juntado às fls. 1255/1286.*

**23.10.** *Nessa linha, veja-se a Solução de Consulta Interna no 39, de 3 de novembro de 2004, que, em seu item 11 encaminha:*

*11 Quanto ao art. 92 da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, resultante da Medida Provisória nº 16, de 2001, pode-se dizer que ele objetivou explicitar a aplicação da multa sempre que se verificar a falta de recolhimento pela fonte pagadora e não apenas quando o beneficiário incluir os rendimentos na sua DIRPF, conforme poder-se-ia inferir do parágrafo único do art. 722 do RJR/99. Assim, é de se concluir que o precitado art. 92 contém disposição de caráter interpretativo, conquanto, para os fatos geradores ocorridos a partir da vigência desse diploma legal, sua citação prefira à citação do art. 44 da Lei nº 9.430, na fundamentação legal dos lançamentos da penalidade em tela. (destaque do original)*

**24.**

#### **Impugnação:**

*4.24. Os recursos originários do "Caixa 2", primeiro, já teriam sido ofertados à tributação via denúncia espontânea; segundo, já que, enfim, tributados pela fiscalização, deste fato não poderia haver reflexos nas pessoas físicas (Sr. Olivo Simoso e Sra. A. T. C. S.). Dai, também, a imprestabilidade da multa de ofício de 150% que consta de autuações nas pessoas físicas sócias na impugnante.*

#### **Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

*24.1. Sobre a denúncia espontânea, tal questão restou superada como visto no Acórdão no 12.331, juntado às fls. 1255/1286. Sobre a duplicidade de tributação, à vista dos parágrafos 12.1 e 12.2, bem como nos parágrafos 23.1 a 23.10, todos deste voto, disto não se trata. Sobre a multa de 150% nos autos contra as pessoas físicas, tal questão deverá ser apreciada nos processos correspondentes. À margem, apenas, a multa de ofício aqui exigida tem por base o descumprimento de retenção e repasse do IRRF incidente antecipadamente sobre rendimentos pagos a pessoas físicas.*

**25.**

#### **Impugnação:**

*4.25. Que suas argumentações levantadas nos autos sob nº 10830.004857/2005-01 sejam, aqui e no que pertinente; levadas em consideração.*

**Acórdão DRJ/CPS nº 12.332/2006:**

*25.1. Sem dúvida e mais ainda: as razões de decidir no Acórdão nº 12.331, juntado às fls. 1255/1286 são tomadas, aqui, como razões complementares a este voto.*

Cientificada (Fls. 1.344), a interessada apresentou Recurso Voluntário (Fls. 1.347 a 1377), reiterando as razões da impugnação.

Em 28/02/2007, assim decidiu a Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (Fls. 1.521 a 1.526; e 1.429):

*ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DECLARAR a decadência do direito de constituir o crédito tributário para os fatos geradores ocorridos até 30/09/2000 e, no mérito, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto (Relator), Aloysio José Percinio da Silva e Flávio Franco Corrêa que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento. A contribuinte foi defendida pelo Dr. Antônio Airton Ferreira, inscrição OAB/SP nº 156.464.*

Cientificada do Acórdão 103-23.653 (Fls. 1.427 a 1.430) em 23/05/2009 (Fls. 1.431), a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs o presente recurso (Fls. 1.435 a 1.478) em 1º/06/2009 com base no art. 7º, incisos I e II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais (RICSRF), aprovado pela Portaria MF no 147, de 25 de junho de 2007, combinado com o art. 4º, da Portaria MF no 256, de 22 de junho de 2009.

Admitido em 04/09/2009 (Fls. 1.484 a 1.489), cientificou-se deste à interessada em 28/10/2009, com contrarrazões apresentadas em 10/11/2009, pugnano, em síntese, pelo não conhecimento do recurso por visar à reapreciação de provas e tratar de matérias não julgadas pelo acórdão recorrido. No mérito, pugna pela manutenção do acórdão recorrido (Fls. 1.498 a 1.519).

Subiram os autos ao CARF em 11/05/2012 com distribuição a este relator, por sorteio, em 15/10/2012.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Plínio Rodrigues Lima

Trata-se de recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional na qual, primeiramente, alega, com base no art. 7º, incisos I, do RICSRF, que a decisão do Acórdão 103-22.890, na parte não unânime, afrontou o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, e as normas referentes à multa qualificada, juros de mora e decadência, conforme o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, e nos arts. 173, inc. I, c/c 150, §4º do CTN, bem como ofendeu as provas dos autos, uma vez que teria

sido comprovada a ocorrência do fato gerador do IRRF, conforme o demonstrativo de IRRF, constante nas Fls. 68 a 84, e demonstrada a existência de conta bancária não escriturada e arquivos magnéticos com registro de operações efetuadas à margem da escrituração regular, Fls. 35 a 52.

O presente recurso é tempestivo por atender ao disposto no caput do art. 15 do RICSRF (Fls. 1431) e, na parte não unânime, deste conhecimento, pois, se adotado o entendimento da Recorrente, comprova-se a contrariedade a que se refere o referido pressuposto recursal. Passo, a seguir, à análise do mérito da parte não unânime.

Segundo o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995:

*Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*

*§1º A incidência prevista no caput aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.*

*§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*

*§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.*

Por sua vez, mencionam os arts. 42 e 61 da Lei nº 9.430, de 1996:

*Art.42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

*Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)*

*§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.*

*§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

*§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até*

*o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)*

No que se refere à decadência, determinam os arts. 150, § 4º, e 173, ambos do CTN:

*"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*(...)*

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."*

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."*

22.890: Transcreve-se a seguir a Ementa do Acórdão em Recurso Voluntário nº 103-

*IRF — PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA — A efetuação do pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, conforme o disposto no art. 61 da Lei nº 8.981/95. As transferências de valores do caixa 2 para a empresa não preenchem os requisitos necessários para fazer surgir o fato gerador desta obrigação tributária.*

*MULTA ISOLADA – JUROS DE MORA — NÃO RETENÇÃO DO IMPOSTO — A fonte pagadora não se sujeita à multa isolada e ao pagamento de juros de mora quando a não retenção do imposto é verificada após a data para entrega da declaração anual de ajuste (excerto com a redação dada pelo Acórdão em Embargos nº 1201-000.575).*

Argumenta a recorrente, em relação ao art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995:

*Ocorre que, compulsando os autos, resta demonstrada a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda retido na fonte, eis que presentes recursos não contabilizados e pagamentos sem identificação de causa e beneficiário, tendo sido agrupados pela Fiscalização mensalmente os pagamentos para fins de lançamento do imposto em comento, conforme demonstrativo de fls 68/84, estando as datas dos fatos geradores individualizadas em fls. 68/84 e 18/22 dos autos.*

Sobre esse item, reporto-me ao relatado pelos AFRFB e constante do Acórdão da DRJ/CPS:

*18. Durante os procedimentos de auditoria e, como resultado do confronto dos documentos apreendidos com a escrituração contábil, identificamos que a fiscalizada apresentava desvios de recursos para alimentar o "CAIXA 2", por intermédio do qual os pagamentos eram efetuados. Os comprovantes de pagamentos (saídas do "CAIXA 2") são esclarecedores da condição da informalidade, constando em grande parte deles as expressões "por fora", "caixa 2", "sem vínculo empregatício", "II", conforme cópias das "Comunicações Internas"*

*20. No mesmo TERMO a fiscalização elaborou 3 planilhas, "ANEXO III - Transferências dos Recursos do CAIXA EX aos sócios", "ANEXO IV - Transferências dos Recursos do CAIXA 2 BANESPA aos sócios", e "ANEXO V - Demonstrativo de pagamentos a serem comprovados e feita a identificação de seus beneficiários", tendo o fiscalizado sido INTIMADO A:*

*"Informar se foram contabilizados em sua escrituração (Livros Diário e Razão) as transferências de recursos apontados nas planilhas "Demonstrativo das transferências dos Recursos do CAIXA EX aos sócios" (ANEXO III) e "Demonstrativo das transferências dos Recursos do CAIXA 2 BANESPA aos sócios" (ANEXO IV) e se sobre as mesmas foi efetuada a retenção e o regular recolhimento do Imposto de Renda Retido na Fonte; Identificar os beneficiários dos pagamentos listados no ANEXO V, bem como a operação a que se referem ou a sua causa, informando e demonstrando se os mesmos foram contabilizados em sua escrituração (Livros Diário e Razão);"*

*21. Em resposta datada em 20/09/2005, o fiscalizado informou o seguinte:*

*"Antes de oferecer resposta direta ao referido item, a intimada pede licença para observar que os valores indicados nos referidos Anexos (III e VI (a fiscalização observa que, na realidade é Anexo IV)) têm origem nos recursos já tributados na denúncia espontânea oferecida pela empresa, cujos dados já estão em poder dessa fiscalização.*

*Dessa forma, os valores questionados, no rigor da própria legislação de regência, correspondem a lucros distribuídos que não são tributados.*

*Além disso, no Anexo IV, há evidentes imprecisões! De fato, os valores tidos como sacados da conta do Banespa, sob o título "CONST. SIMOSO" ou "CONST. SIMOSO LTDA", ora são debitados ao sócio Olivo Simoso e ora permanecem centrados na primeira coluna, que tem o título de "Transferência à Diretoria". A intimada não conseguiu identificar claramente tais valores porque não constam do Anexo I, não constam nos extratos da conta do Banespa e não constam do Controle do "Caixa EX". Dessa forma, a intimada não sabe como foi composto o Anexo IV.*

*Sem embargo, valores tidos como destinados à empresa - "CONST. SIMOSO" ou "CONST. SIMOSO LTDA", não podem ser debitados aos sócios. ASSIM, NÃO PODEM SER TRIBUTADOS NA FONTE. IGUALMENTE, NA-O PODEM SER TRIBUTADOS NAS PESSOAS FÍSICAS.*

*Diante do exposto, no tocante a tais valores, para oferecer resposta definitiva, a intimada requer seja complementada a r. intimação.*

*Quer a intimada ressaltar que os próprios termos utilizados na descrição dos eventos, no rigor do aludido Anexo V, afastam a insinuação de que teria havido "pagamentos a beneficiários a identificar".*

*Apenas a título de exemplo, a intimada destaca os seguintes termos utilizados:*

*"SAQUE CAIXA", "CONST. SIMOSO/SAQUE DE CAIXA", "CHEQUE EMITIDO TRANSE. P/ CAIXA", "CONST. SIMOSO/SAQUE": todos traduzem saída de recursos do Banco para ingresso na conta caixa. Não há, portanto, pagamento.*

*"PENDÊNCIAS APLIC. DPF": corresponde à aplicação financeira no próprio Banco. Não há, portanto, pagamento.*

*"SAÍDA DE TRANSFERÊNCIA": traduz transferência movimentação de aplicação financeira. Não há, portanto, pagamento.*

*"CONST. SIMOSO".. traduz saída do Banco e ingresso na empresa intimada. Não há, portanto, pagamento.*

*Diante do exposto, a intimada vê-se impossibilitada de oferecer a resposta solicitada, já que os próprios elementos apontados por essa fiscalização inviabilizam a tese oficial da "existência de pagamentos a beneficiários não identificados".*

*E para que não reste nenhuma dúvida sobre a inexistência dos vislumbrados "Pagamentos", a intimada requereu ao Banco Banespa as cópias dos cheques correspondentes aos valores indicados no referido Anexo V. Dessa forma, neste ponto, a intimada requerer (sic) nova dilação de prazo de 20 (vinte) dias, na expectativa de que nesse prazo o Banco disponibilize as cópias dos respectivos cheques."*

22. A fiscalização observa que não é verdadeira a afirmação de que "os valores questionados correspondem a lucros distribuídos", uma vez que os registros de tais supostos lucros distribuídos não foram encontrados em sua contabilidade, a qualquer título. Além do mais, o próprio histórico dos valores, encontrados nas listagens do CAIXA 2, bem como os documentos apreendidos, que constam do Volume ANEXO I, demonstram que os valores debitados se referem a despesas pessoais do Sr. OLIVO Simoso da Sra. A. S. (cartões de crédito, mensalidades de clubes, despesas com veículos, telefones, energia elétrica, aquisição de bens, etc.), não havendo qualquer referência a "lucros distribuídos".

23. Com referência aos valores tidos como "CONST. SIMOSO" ou "CONST. SIMOSO LTDA", que ora são debitados ao sócio Olivo Simoso e ora na coluna "Transferências à Diretoria", tal distinção foi efetuada pela fiscalização com base nos documentos apreendidos (cujas cópias já foram entregues ao contribuinte, junto com o mesmo termo), os quais constam do Volume ANEXO I.

24. Não é verdadeira também a afirmação do fiscalizado, de que "tais valores não constam do Anexo I, não constam nos extratos da conta do Banespa e não constam do controle do "Caixa EX", pois a simples consulta a esses documentos demonstrara que constam.

25. Com relação à descrição dos eventos do ANEXO V, não é verdadeira a afirmação de que os termos utilizados traduzem "saída de recursos do Banco para ingresso na conta caixa", uma vez que não foram encontrados, nas contas CAIXA da contabilidade oficial da empresa (cujos arquivos magnéticos encontram-se em poder da fiscalização) e no CAIXA EX, as entradas dos valores na conta caixa, coincidentes em datas e valores. Dessa forma, torna-se desnecessária a apresentação de cópia dos cheques, ficando então indeferida a prorrogação de prazo solicitada pelo fiscalizado, por se mostrar inócua.

26. Encontramos, porém, ingressos, coincidentes em datas e valores, nas contas "OLIVO SIMOSO" (contas 2.1.1.02.0002 em 1999 e 2.1.1.91.0002 em 2000 a 2004) e "A. T C S." (conta 2.1.1.91.0003 em 2000 a 2004), conforme cópias das contas em anexo, extraídas dos livros RAZÃO da fiscalizada (cujos arquivos magnéticos encontram-se em poder da fiscalização). Esses valores, então, saíram do CAIXA 2 BANESPA (ANEXOS IV e V), para o sócio identificado, e ingressaram na contabilidade da SIMOSO, como empréstimos dos sócios. Dessa forma, serão considerados como valores pagos ao sócio identificado, e não como a beneficiário não identificado, sendo que foram excluídos da PLANILHA "Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte Sobre Pagamentos Sem Causa ou a Beneficiários Não Identificados", em anexo.

27. Com relação as saídas para aplicação financeira, tem razão o contribuinte, e elas, quando identificadas nos extratos da conta BANESPA 0047-13-001634-3 como aplicação financeira, assim serão consideradas.

28. Dessa forma, os valores constantes na coluna "Transferências Diretoria", constante dos ANEXOS III e IV, e aqueles constantes do ANEXO V, com exceção daqueles que ingressaram nas contas "OLIVO SIMOSO" e "A. T. C. S." e aqueles referentes a aplicações financeiras, serão tributados exclusivamente na fonte, uma vez que a empresa não identificou a causa e tampouco os beneficiários, apesar de intimada a fazê-lo, conforme o ENQUADRAMENTO LEGAL disposto a seguir. Tais valores estão consolidados na PLANILHA "Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte Sobre Pagamentos Sem Causa ou a Beneficiários Não Identificados", sendo que o rendimento é considerado líquido, cabendo o reajustamento da base de cálculo, sendo a alíquota do IRRF fonte, de 35%.

[..]

Destarte, entendo demonstrado o enquadramento da situação fática ao disposto no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, pois, constatou-se a saída de numerário não contabilizado para beneficiários não identificados. Impende destacar o seguinte excerto do voto vencido no Acórdão em Recurso Voluntário:

*Na peça recursal o sujeito passivo defende que não foi comprovada a existência dos pagamentos que motivaram a autuação. Teriam sido presumidos pela Fiscalização.*

*Importa definir o que seja pagamento, principalmente no que se refere à movimentação da conta corrente bancária envolvendo, por óbvio, a saída de recursos. De imediato, descarta-se quaisquer movimentações envolvendo aplicações financeiras ou outras transferências, o que foi excetuado pela Fiscalização.*

*Quanto às demais retiradas, tendo-se em mente que a função da conta corrente bancária é por em prática um serviço de caixa no interesse do correntista, não há outro modo de definir as saídas desse "caixa" sendo como uma forma de pagamento, seja em espécie ou cheque emitido que se caracteriza, fundamentalmente, como meio de pagamento (...).*

Argumenta a Recorrente sobre a qualificação da multa:

*Dessa forma, verifica-se reiterada e sistemática insubordinação aos ditames da lei por vários anos-calendário, não havendo como considerar involuntária a conduta do contribuinte, mas sim como uma consequência direta da intenção deliberada de omitir ao conhecimento da autoridade fiscal a ocorrência de fato gerador tributário, aplicável a multa qualificada prevista no inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

Sobre esse item, estabelece o art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 1996:

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:*

(...)

*II - cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."*

Segundo o art. 72, da Lei nº 4.502, de 1964:

*Art. 72 — Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou deferir o seu pagamento.*

Nas lições de Marco Aurélio Greco: (*in* Planejamento Tributário, Dialética, 2011, 3ª ed, pg. 271):

(...)

*Assim é, pois não basta querer um resultado para haver dolo, e configurar-se uma infração, posto que este resultado pode estar consagrado no ordenamento como possível e legalmente protegido. Além disso, não basta querer o resultado, pois ele pode ser uma simples expectativa ou desejo abstrato que nunca venha a concretizar.*

*O dolo não se configura pela simples vontade de obter um resultado ou atingir uma finalidade. A vontade é indispensável associar a consciência de realizar a conduta descrita no tipo.*

*Como expõe a doutrina mais moderna, o dolo corresponde ao elemento subjetivo do tipo, vale dizer, para haver dolo não se trata de querer o resultado, é indispensável que se tenha a consciência e se queira a conduta definida no tipo legal.*

No caso, a conduta de quem agiu em nome da interessada, por ocasião da lavratura do Termo de Recusa (Fls. 130 e 131), merece destaque:

(...)

*Perguntei se havia algum diretor ou gerente, o "Sr. Carlos" informou haver apenas o diretor de obras, que também estava percorrendo obras. Disse a ele que a minha presença era para entregar um Termo de Intimação, solicitando alguns documentos, com prazo para atendimento, não havendo necessidade que a assinatura de ciência fosse obrigatoriamente de um sócio ou procurador, bastando que fosse um funcionário registrado na empresa.*

(...)

*Em resposta o "Sr. Carlos" afirmou que não poderia assinar, não havendo naquele momento, nenhum funcionário que pudesse*

*fazê-lo, nem mesmo da contabilidade que são as que mais entendem. Afirmou que não tinham conseguido localizar os sócios Sr. Olivo Simoso e D. A., nem o contador Sr. Diamantino, que certamente iriam demorar, pois eram muitas as obras a serem visitadas. Solicitei ao "Sr. Carlos" que outro funcionário me atendesse. Afirmou que não adiantava falar com nenhum outro funcionário, pois ninguém estava autorizado a atender a fiscalização federal, apenas o Sr. Diamantino e os sócios. Sugeriu que retornasse num outro dia.*

*Considerando todos os fatos anteriormente expostos, visando o resguardo dos interesses da Fazenda Nacional, lavro o presente termo em conformidade com o artigo 23— I do Decreto 70.235, de 06.03.1972, produzindo os devidos efeitos legais a partir das 9:15 hs deste dia 06.10.2004, cuja cópia sera' entregue à fiscalizada.*

No caso do Termo de Constatação (Fls. 157 a 165), destaca-se:

*10-) Que, além do Sr. J. C. M., que atendeu a fiscalização e recusou-se a assinar os Termos, os sócios da empresa Sr. Olivo Simoso e(...) Sra. A. T. C. S., bem como o Sr. D. A., contador/procurador e o Sr. J. R. de F. P., diretor financeiro, **na verdade, encontravam-se na empresa durante o período de 1 hora e 12 min. em que o Auditor-Fiscal da Receita Federal, Sr. João Batista Bacchin Filho lá permaneceu ( das 09:08 hs'até as 10:20 hs do dia 06.10.2004). Portanto, ficou claramente demonstrado que os representantes da empresa esquivaram-se de suas responsabilidades, com a nítida intenção de impedir e/ou retardar os trabalhos de fiscalização da Secretaria da Receita Federal;***

*(...)*

*12-) A empresa apresentou correspondência, assinada pelo sócio Sr. Olivo Simoso, postada por A.R. em 06.10.2004 à Agência da Receita Federal de Mogi Guagá., endereçada à Sra. Delegada da Receita Federal em Campinas, informando que "após um procedimento de auditoria interna", providenciou a retificação das DIPJ' s e efetuou os recolhimentos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, dos anos de 1999 até 1º trimestre de 2004, de acordo com a artigo 138 do CTN, alegando tratar-se de procedimento espontâneo;*

*13-) Da análise das cópias das declarações de IRPJ retificadoras e dos DARF's de recolhimento apresentados pela empresa, em anexo à correspondência encaminhada por A.R. em 06.10.2004, verifica-se que as DIPJs retificadoras dos anos-calendário 2000, 2001, 2002 e 2003, foram transmitidas à Secretaria da Receita Federal, via Internet, no dia 06.10.2004, respectivamente às 15:14:17 hs, 14:45:47 hs, 15:02:03 hs, e 14:32:18 hs, com os recolhimentos efetuados **nesse mesmo dia no banco Banespa S/A- Ag. 047-Mogi Mirim***

*e Caixa Econômica Federal- Ag.0323-Mogi Mirim, apenas algumas horas após a presença do Auditor-Fiscal da Receita Federal, Sr. João Batista Bacchin Filho, na sede da empresa, no período da manhã;*

Consta do Termo de Embaraço à Fiscalização (Fls. 167 a 172):

(...)

*A funcionária I. da P. O. F., assistente contábil, assinou o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e o Termo de Início de Ação Fiscal (que serviu apenas para relacionar os documentos solicitados) apenas As 17:10 hs' do dia 06.10.2004, quando do retorno, no período da tarde, do Auditor Fiscal A empresa. Ocorre que, conforme formulários de controle, a Sra. I. deu entrada na empresa As 07:13 hs e saída As 18:30 hs, ou seja, no período da manhã, das 09:08 hs As 10:20, em que o Auditor lá permaneceu para dar ciência do MPF e do Termo de Início, a mesma encontrava-se também no local e, conforme informações do Sr. J. C. M., não havia nenhum funcionário autorizado a assinar. Observa-se, porém, que a mesma funcionária que estava no local no período da manhã e que, segundo o Sr. J. C., não possuía autorização para assinar, efetivamente assinou os referidos termos As 17:10 hs.*

*Com base no exposto, lavramos Termo de Constatação em 25.10.2004, no qual concluiu-se que a empresa agiu de má fé, com o objetivo deliberado de retardar e/ou impedir a fiscalização, com o intuito de retificar suas declarações, efetuar os recolhimentos respectivos e usufruir dos benefícios da espontaneidade, previstos no art. 138 do CTN.*

*Conforme descrito no item 14 e 15, ficou demonstrado que os sócios, diretores, procuradores e funcionários, encontravam-se na sede da empresa no momento da chegada do Auditor-Fiscal da Receita Federal aquele estabelecimento e que se retiraram de seus locais de trabalho habituais, levando a crer que o funcionário J. C. M., Coordenador Financeiro, foi orientado a fazer afirmações contrárias à verdade dos fatos diante da presença do Auditor-Fiscal da Receita Federal, João Batista Bacchin Filho, com a clara intenção de retardar e/ou impedir o início dos trabalhos de fiscalização.*

*Constatou-se finalmente que o TERMO DE RECUSA, lavrado em 06/10/2004, pelo servidor competente, nos termos do inciso I do art. 23 do Decreto 70.235/72 (Processo Administrativo Fiscal), corroborado pelos elementos colhidos junto a empresa, em 21.10.2004, principalmente o TERMO DE DEPOIMENTO do Sr. J. C. M. e os formulários de controle de entrada e saída de funcionários e visitantes, atende aos requisitos legais e determina que o início da ação fiscal deu-se as 09:15 do dia 06.10.2004, momento em que a empresa teve conhecimento da presença da fiscalização em seu estabelecimento, recusando-se a assinar os termos e embaraçando a fiscalização, e não a hora*

*que assinou os termos (17:10 hs), excluindo-se então, a partir das 09:15 hs do dia 06.10.2004, a espontaneidade de que trata o art. 138 e parágrafo único do CTN, combinado com o art. 7º., parágrafo 1º, do Decreto 70.235/72.*

*Diante do descaso demonstrado com o funcionário público no exercício de suas funções e com a Secretaria da Receita Federal, órgão de governo da República Federativa do Brasil, e em razão da retificação das DIPJ's e recolhimento de tributos de forma sonegada, restou claramente demonstrada a inexistência de espontaneidade e sim o ato desregrado no atendimento à fiscalização federal, pois tudo não passou de uma simulação, que certamente já estava planejada, ficando caracterizado, dessa forma, o embaraço a atividade de fiscalização, conforme descrito no art. 919 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (RIR/99):*

Referida conduta juntamente com a movimentação reiterada de recursos à margem da Contabilidade, comprovadamente entregues aos sócios para os mais diversos fins e a beneficiários não identificados, (Fls. 68 a 84) demonstram o dolo em impedir, desde o início do mandado de procedimento fiscal, a ocorrência do fato gerador do IRRF, o que justifica a incidência do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964, e a conseqüente qualificação da multa para os períodos de apuração posteriores à publicação da MP nº 16, 27/12/2001, convalidada pela Lei nº 10.426, de 2002 (demonstrativos das multas às Fls. 18 a 22 e Fls. 42 a 47):

*Art. 9º Sujeita-se às multas de que tratam os incisos I e II do art. 44 da [Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#), a fonte pagadora obrigada a reter tributo ou contribuição, no caso de falta de retenção ou recolhimento, ou recolhimento após o prazo fixado, sem o acréscimo de multa moratória, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

Quanto aos juros de mora, estes são devidos pela interessada independentemente do motivo determinante da falta do recolhimento do IRRF, conforme o CTN, art. 161, caput (demonstrativos dos juros de mora às Fls. 18 a 22 e Fls. 47 a 51) no período não abrangido pela decadência.

Em relação à decadência, argumenta a Recorrente:

*Verificada a fraude, a justificar a aplicação da multa qualificada, nos termos do art. 150, parágrafo 4º c/c art. 173, inc. I do CTN, cabível a contagem do prazo decadencial observando o art. 173, inc. I do CTN, restando atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos até 30/11/1999, sendo adequada a cobrança dos créditos tributários referentes aos fatos geradores ulteriores, acompanhados da multa qualificada e juros de mora.*

Demonstrada a fraude e cientificada a interessada do auto de infração em 07/10/2005, opera-se a decadência para os créditos tributários de IRRF pertinentes aos períodos de apuração até 30/11/1999, conforme a contagem do enunciado nº 72 da Súmula da jurisprudência do CARF:

*Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.*

Em relação à parte unânime do Acórdão recorrido, a Recorrente interpôs o presente recurso nos seguintes termos:

*Na hipótese de ser afastada a ocorrência de fraude, decidida por maioria, inobstante acima apresentadas as razões para seu reconhecimento; e, por decorrência, afastada a aplicação da norma contida no art. 173, inc. I, vem a União pugnar pela aplicação do art. 173, inc. I do CTN, diante da ausência de pagamento, apresentando acórdão divergente, eis que decidida a decadência do direito de constituir os fatos geradores ocorridos até 30/09/2000 por unanimidade de votos, segundo consta as fls. 1429.*

No caso, caracterizada a ocorrência de fraude, no entendimento deste Relator, resta prejudicada a análise desta parte do Recurso Especial.

Face ao exposto, DOU PROVIMENTO ao presente Recurso para restabelecer o crédito tributário referente ao Imposto de Renda Retido na Fonte, à multa qualificada e aos juros de mora para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/12/1999.

Plínio Rodrigues Lima - Relator