



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

**Processo n°** 10980.014011/2007-19  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-001.692 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 10 de julho de 2012  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** GIRO COMERCIO DE PNEUS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004

Ementa:

RECURSO DE OFÍCIO. Tendo os julgadores de primeiro grau interpretado corretamente a legislação tributária, bem assim sua aplicação ao caso concreto, não há reparos a serem feitos à decisão que cancelou, parcialmente, as exigências tributárias.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. Não é nulo acórdão de primeira instância que exaure a matéria contida na impugnação.

PAGAMENTO EFETUADO SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. ARTIGO 61 DA LEI Nº 8.981, DE 1995. CARACTERIZAÇÃO. A pessoa jurídica que efetuar a entrega de recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa, nos termos do art. 61, § 2º, da Lei nº 8.981, de 1995.

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. No caso de falta de pagamento ou de pagamento a menor de imposto, apurado por meio de lançamento de ofício, é cabível a aplicação da multa de ofício de 75%.

INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 2).

JUROS DE MORA. TAXA SELIC . INCIDÊNCIA. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Súmula CARF nº 4).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. HIPÓTESES DE IMPUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. A imputação de responsabilidade solidária por crédito tributário só pode ocorrer nas hipóteses e nos limites fixados na legislação, que a restringe às pessoas expressamente designadas em lei e àquelas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. A exigência de tributação exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, é incompatível com a imputação de responsabilidade solidária a terceiros por suas meras participações, como prepostos ou administradores, nos acontecimentos que caracterizaram o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR as preliminares arguidas pela recorrente. No mérito, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao Recurso de Ofício e DAR provimento PARCIAL ao Recurso Voluntário, para excluir do pólo passivo o Sr. Sironi Antonio Cavagnoli. Fez sustentação oral o Dr. Eduardo Lourenço Gregório Junior, OAB 36.531/DF.

*(assinado digitalmente)*

MARIA HELENA COTTA CARDOZO – Presidente

*(assinado digitalmente)*

RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Pedro Paulo Pereira Barbosa, Rayana Alves de Oliveira França, Eduardo Tadeu Farah, Rodrigo Santos Masset Lacombe, Gustavo Lian Haddad e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

## Relatório

### DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS

Contra a contribuinte acima identificada, foi lavrado Auto de Infração (fls. 379/416), para exigir crédito tributário, no montante total de R\$6.152.824,95, dos quais R\$1.931.582,16 referem-se a imposto, R\$2.897.372,86 a multa de ofício de 150% e R\$1.323.869,93 a juros de mora calculados até 28/09/2007, originado da falta de recolhimento de IRRF sobre pagamentos sem causa e/ou não comprovados, no ano-calendário de 2003. Infração capitulada no art.61, da Lei nº8.981/1995.

O Termo de Verificação Fiscal (fls.367/374) descreve, pormenorizadamente, os procedimentos de fiscalização e está assim sintetizado pelo relatório do acórdão de primeira instância:

*“1 — Tendo sido constatada vultosa movimentação financeira em conta corrente mantida no nome da pessoa física Sonia Maria Rouze, esta informou que tal movimentação pertencia integralmente a pessoa jurídica autuada, Giro Comércio de Pneus Ltda., que assumiu a titularidade da movimentação. Foram apresentados livros contábeis que supostamente comprovariam a alegação, mas os mesmos não foram aceitos pela fiscalização, pelas razões*

2 — A fiscalização constatou, com base na documentação apresentada e devidamente listada no TVF, que depósitos no total de R\$ 3.572.025,48 provêm de cobranças de clientes da pessoa jurídica autuada. Também constatou que a importância de R\$ 130.119,18 provém do depósito de cheques relacionados com operações da empresa. E ainda, que a importância total de R\$ 144.900,00 foi transferida diretamente da conta bancária da mesma empresa, perfazendo os ingressos o montante total de R\$ 3.857.2235,33.

3 — Em contrapartida, foram constatadas duas transferências bancárias da conta da pessoa física para a conta da pessoa jurídica autuada, no importe total de R\$ 270.000,00.

4— A fiscalização entende, pelos múltiplos fundamentos que descortina no TVF, que, ao contrário do que alegam a pessoa física e a pessoa jurídica autuada, a conta bancária foi efetivamente utilizada pela contribuinte Sonia Maria Rouze, conforme se vê no seguinte excerto (fls. 372-373), que sintetiza sua convicção:

"Relatamos, anteriormente, que as notas fiscais apresentadas corresponderam às cobranças bancárias no ano de 2003 no valor total de R\$ 3.572.025,48. Neste ponto, esclarecemos que as notas fiscais da empresa justificariam habilmente o recebimento desse valor pela própria empresa emissora, comprovando a origem de depósitos em c/c de direito ou de fato) da própria empresa. Porém, tais documentos não justificam de forma alguma o recebimento desses mesmos valores através de c/c de qualquer outro contribuinte, em especial- a contribuinte aqui fiscalizada que não possuiu, em momento algum, relação com a empresa e, principalmente, **que usufruiu efetivamente dos valores depositados**, como relatado anteriormente. Portanto, há comprovação de origem para o recebimento dos valores correspondentes em (?) notas fiscais por parte da empresa Giro, sendo suas receitas operacionais. **Mas não há nenhuma comprovação da causa do repasse/recebimento desse mesmo valor da empresa Giro para a contribuinte Sonia. Da mesma forma, os cheques e as transferências da empresa para a contribuinte não tiveram comprovação de sua causa.**

**Assim, todos os depósitos acima do ano de 2003 relativos a empresa giro, subtraídos do valor de R\$ 270.000,00 que 'retornou' à empresa, consolidados em planilha anexa a este Termo de Verificação, serão considerados pagamentos sem comprovação de sua causa, sendo tributados de acordo com o art. 674 do RIR/99, a seguir reproduzido."** (Os grifos e sublinhados constam do original).

Os enquadramentos legais do lançamento, descritos no campo próprio do auto de infração (fls. 415), são o art. 674, § 1º do RIR/99; o art. 61, § 1º a 3º da Lei nº8.981, de 1995, e art. 20 da Instrução Normativa SRF nº 15, de 2001.

Também foi lavrado o Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 417-418, por meio do qual se atribui a condição de sujeito passivo solidário ao Sr. Sironi Antonio Cavagnoli."

## DA IMPUGNAÇÃO

Contra o lançamento, foi apresentada impugnação (fls.407/418), cujos principais argumentos foram sintetizados pelo acórdão recorrido, nos seguintes termos:

- aduzem que deveria ter sido comprovada a existência de pagamentos e a ausência de causa a justificá-los, mas não há qualquer pagamento da empresa para a Sra. Sonia Maria Rouze;

- relatam que, no ano de 2003, a atuada passava por sérios problemas bancários e fiscais e, por essa razão, o Sr. Sironi Antonio Cavagnoli, seu administrador de fato, solicitou que sua ex-esposa, Sra. Sonia Maria Rouze, emprestasse sua conta bancária para nela ser efetuada a movimentação da pessoa jurídica, o que veio a ocorrer, sendo que, a partir de então, a pessoa física não mais teria utilizado a conta bancária e nem se apropriado dos recursos nela depositados, posto que a conta teria passado a ser operada exclusivamente pelo Sr. Sironi;

- aduzem que a atuada forneceu à Sra. Sonia documentos fiscais e contábeis que deixavam claro ser ela a titular de fato da conta bancária, e que a fiscalização reconheceu que a conta era utilizada para o recebimento de valores decorrentes de suas operações;

- sustentam que além das notas fiscais e documentos contábeis fornecidos pela atuada, a fiscalização obteve do Banco do Brasil inúmeros documentos que demonstram que a conta bancária era gerida exclusivamente pelo Sr. Sironi, administrador da atuada;

- observam que as conjecturas da fiscalização seguem os seguintes pontos básicos, *verbis*:

*"(i) As NF's da empresa justificam os valores recebidos por esta empresa em c/c que seja de direito ou de fato de sua titularidade;*

*(ii) Tais NF's não justificam o recebimento 'através de c/c de outro contribuinte' em especial se este não possuir relação com a empresa e tiver usufruído 'efetivamente' dos valores depositados;*  
*e*

*(iii) Não há comprovação da causa dos pagamentos a Srº Sonia."*

- argumentam que a titularidade de fato ocorre quando não há identidade entre o nome do titular da conta bancária e o beneficiário dos recursos nela depositados; que essa é a situação dos autos; e que a utilização de conta bancária de terceiro é um fato, cuja existência já foi sobejamente reconhecida;

- relatam que a conta corrente e as movimentações nela realizadas estão reconhecidas na contabilidade da atuada;

- reiteram que a conta foi movimentada o tempo todo pelo Sr. Sironi; que nos cartões para a movimentação da conta constam claramente sua assinatura, e que a Sra. Sonia lhe outorgou procuração com amplos poderes para promover a movimentação da conta.

Acrescentam que até mesmo os cheques nominais à se Sonia foram assinados e endossados pelo Sr. Sironi;

- reportando-se aos investimentos aludidos pela fiscalização, alegam que se trata de previdência privada que, embora tenha sido colocada em nome da Sra.

Sônia, esta jamais a reconheceu como de sua propriedade, e que jamais se apropriou desses recursos;

- asseguram que o recebimento de alguns depósitos que comprovadamente seriam rendimentos próprios da Sra. Sonia não é suficiente para afastar o fato de que a autuada se utilizava, de fato, da referida conta bancária. Esclarecem que tais depósitos são decorrentes de aluguéis de bens de sua propriedade e representam apenas 0,009% dos depósitos ocorridos no ano de 2003, e que esses aluguéis sequer foram sacados por ela;

- argumentam que, das cópias extraídas dos livros fiscais, se constata que as obrigações da empresa — tais como fornecedores, despesas e folha de pagamento - foram pagas com recursos extraídos da conta bancária;

- alegam ser improcedente a autuação por supostos pagamentos sem causa, por ter sido embasada em depósitos — e não em pagamentos -, e também por inexistir sequer prova de que tenha ocorrido pagamento à Sra. Sonia;

- argumentam que a autuada utilizou recursos depositados na conta bancária para custear suas atividades operacionais, e exemplificam com quadro demonstrativo estampado As fls. 454. Argumentam que as despesas se encontram devidamente contabilizadas e que, contrapondo-se estas despesas com os depósitos efetuados na conta bancária, observa-se que a empresa efetivamente utilizou-se dos recursos nela depositados;

- argumentam que, não existindo compra de mercadorias a custo zero e nem vendedores que laborem de graça, há que se reconhecer, ainda que com base em percentual presumido, que a empresa utilizou de recursos advindos de sua atividade para o fim de pagar despesas operacionais, e que, portanto, não seria possível que a integralidade dos recursos depositados na conta representariam os supostos pagamentos sem causa;

- no propósito de apontar nulidade do auto de infração, destacam que a fiscalização confunde o que seria de responsabilidade da empresa autuada demonstrar, e o que seria de responsabilidade da Se Sonia. Alegam que a fiscalização afirma que a contribuinte teria sido intimada a comprovar a utilização dos depósitos para fazer frente aos negócios da empresa Giro, e que declarou não ter logrado êxito em tal comprovação. Afirmam que quem foi intimada foi a se Sonia, e que isso não faz sentido, e que quem deveria ser intimada era a autuada. Sustentam que esta foi intimada apenas a comprovar os pagamentos efetuados para a Sra. Sonia, os quais nunca teriam ocorrido;

- chamam a atenção para os esclarecimentos constantes do documento de fls. 965, cuja ausência dos autos estranham, e também para a contabilidade da autuada, que registraria o destino conferido aos recursos. A título de exemplo, apontam as notas fiscais de pagamentos de fornecedores acostadas is fls. 509-953;

- afirmam que a tributação dos depósitos da forma pretendida pela fiscalização, sem a persecução da verdade real, sem qualquer diligência na empresa, com relação a eventuais pagamentos efetuados a terceiros, sem sequer se demonstrar que a Sra. Sonia teria de fato se beneficiado dos valores depositados na conta bancária, seria admitir violação de inúmeros princípios, inclusive de direito administrativo;

- argumentam que a fiscalização deveria ter intimado a autuada a comprovar todos os pagamentos efetuados por meio da conta bancária, o que não ocorreu.

Afirmam que a fiscalização optou pelo caminho mais simplista para proceder a lançamento em função de tais valores;

- alegam que a fiscalização efetuou outro lançamento contra a Se Sonia (PAF nº 10980.013140/2007-90), atribuindo-lhe responsabilidade por outros depósitos na mesma conta, no importe de R\$ 4,1 milhões, e que a autoridade fiscal pretende dobrar o efeito das saídas que alega terem sido em benefício da Sra. Sonia;

- apontam que a fiscalização não autuou a empresa por falta de reconhecimento das receitas das operações, admitindo assim que tais receitas foram reconhecidas e validando a contabilidade que as reconheceu;

- suscitam a nulidade do auto de infração por ter sido lavrado contrariamente As provas dos autos e por se fundamentar em presunções. Acrescentam que a fiscalização desconsiderou os documentos da empresa em vista de supostos" equívocos formais e pela serôdia inclusão dos lançamentos contábeis relativos A conta bancária. Argumentam não fazer sentido desconsiderar os livros, quando eles refletem operações de fato realizadas, e que foram exemplificados pela fiscalização supostos lançamentos tardios relativos aos anos-calendário de 2001 e 2002, mas o lançamento versa sobre operações do ano-calendário de 2003;

- argumentam que a autuada não estava sob fiscalização quando registrou os livros na Junta Comercial e que não há razões para serem desconstituídos, uma vez que existem e estão registrados. Acrescenta que, no ano-calendário de 2003, a autuada era optante pelo lucro presumido, o que a desobrigava de manter escrituração contábil;

- alegam que a autuada movimentou conta bancária em *seu* nome somente até abril de 2002, mas o lançamento versa sobre o ano-calendário de 2003;

- contestam a imposição da multa de ofício qualificada argumentando não existir nos autos comprovação de que a autuada e/ou seu administrador de fato, o Sr. Sironi, tenham agido com evidente intuito de fraude. Reiteram que não houve qualquer pagamento à se Sonia e que a contabilidade traduz exatamente as operações realizadas pela autuada. Dizem não ser possível presumir a existência de evidente fraude ou sonegação;

- indagam: qual teria sido o ato doloso praticado para ocultar o suposto fato gerador? Qual teria sido o ato doloso para retardar o suposto fato gerador? E qual seria o referido fato gerador?

- também se insurgem contra a sujeição passiva solidária atribuída ao Sr. Sironi.

Dizem não haver qualquer razão para desconsideração da personalidade jurídica da autuada.

Dizem não existir qualquer indicio ou prova do interesse comum do Sr. Sironi nos supostos pagamentos sem causas. Argumentam que apenas em 03/09/2003, aludido senhor retomou as atividades da empresa. Afirmam, também, que a fiscalização não demonstrou qual ato abusivo ou ilegal do Sr. Sironi, queteria dado origem ao crédito tributário;

- dizem ser incabível a formulação de representação para fins penais, razão pela qual pedem seu indeferimento. Finalizam a peça requerendo, *verbis*:

*"Ante o exposto, requerem os impugnantes seja reconhecida a nulidade do auto de infração lavrado em vista de não terem sido respeitados princípios basilares de direito administrativo, dentre os quais o da busca da Verdade Real"*

*Caso não seja este o entendimento de V.Sas. requerem seja julgada improcedente a autuação, de forma a afastar a exigência dos supostos débitos de IRRF, tendo em vista não existirem pagamentos (nem pagamentos sem causa) a Sra. Sonia Maria Rouze, ou, quando menos, por não existirem quaisquer PROVAS de que tais alegados pagamentos tivessem ocorrido, afastando-se, assim, a aplicabilidade do disposto no artigo 61 da Lei 8.981/95 (artigo 674 do RIR/99), bem como por ter sido o auto de infração lavrado contra provas dos autos.*

*Requerem, ainda, seja reconhecida a ilegitimidade passiva do Sr. Sironi Antonio Cavagnoli, por ser inaplicável no caso a regra de solidariedade ou de responsabilidade.*

*Requerem, também, ad argumentandum, caso V.Sas. não entendam pela integral improcedência da autuação fiscal, seja reconhecida a inaplicabilidade da multa de 150%, reduzindo-a para 75% em função da inexistência de qualquer justificativa a sustentar o agravamento da pena.*

*Requer-se, ainda, seja dada baixa da representação criminal, tendo em vista não ter sido comprovada a existência de fraude sonegação ou conluio na operação analisada."*

Dentre os documentos acostados aos autos, destacam-se:

- fls. 496-507: procurações, contratos sociais, documentos de identidade, etc;
- fls. 509-953: notas fiscais de compra da empresa Giro;
- fls. 955-963: cópias de razão analítico da empresa Giro;
- fls. 965: correspondência da Sra. Sonia;
- fls. 967-968: fichas de autógrafo da conta bancária em que ocorreu a movimentação objeto da autuação;
- fls. 970: procuração outorgada pela Sra. Sonia ao Sr. Sironi;
- fls. 972: correspondência da Sra. Sonia para o Banco do Brasil;
- fls. 974-1.242: cópias de cheques sacados contra a conta bancária;
- fls. 1.244-1.246: cópia da declaração de ajuste anual da Sr. Sonia;
- fls. 1.248-1.321: cópia, em complementação das cópias do Razão Analítico da empresa;
- fls. 1.324: procuração outorgada pelo Sr. Sironi Antonio Cavagnoli;
- fls. 1326-1341: extrato de Consulta da DIPJ do ano-calendário de 2003 da Empresa.

## DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Após analisar a matéria, os Membros da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba/PR, acordaram, por unanimidade de votos, em JULGAR PROCEDENTE EM PARTE o lançamento, substituindo a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%, pela multa de ofício normal, no percentual de 75%, nos termos do

Acórdão DRJ/CTA nº 06.18.928, de 14 de agosto de 2008 (fls.1343/1366), em decisão assim ementada:

**UTILIZAÇÃO DE CONTA DE TERCEIRO. COMPROVAÇÃO.** Para que a pessoa jurídica comprove ser a verdadeira titular de movimentação ocorrida em conta bancária de pessoa física, deve comprovar não apenas que os recursos nela ingressados provêm de seu patrimônio, mas, principalmente, que os valores sacados foram efetivamente utilizados na quitação de seus compromissos.

**PAGAMENTOS SEM CAUSA COMPROVADA.** Transferências de recursos do patrimônio de pessoa jurídica para conta bancária de pessoa física, inclusive créditos de recebíveis, constituem pagamentos cuja causa carece de ser devidamente comprovada.

**ESCRITURAÇÃO. FORÇA PROBANTE.** Carece de força probante o livro caixa cuja escrituração, no propósito de registrar ingresso de recursos sacados de contas de terceiro, omite receitas próprias em montante muitas vezes superior.

**MULTA QUALIFICADA.** Reduz-se a multa, do percentual de 150% para 75%, quando o Fisco não lograr demonstrar o evidente intuito de fraude.

Lançamento Procedente em Parte.

## **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

A contribuinte, através do seu representante legal, tomou ciência dessa decisão em 29/08/2008 (fls. 1380) e, com ela não se conformando, interpôs, na data de 29/09/2008, o Recurso Voluntário Tempestivo de fls. 1388/1457, acompanhado dos documentos de fls.1458/1547, através do qual ratifica os fundamentos apresentados na peça impugnatória e rebate contundentemente os argumentos da decisão recorrida, através dos argumentos a seguir elencados.

### **I - DA INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO SEM CAUSA: Inaplicabilidade do art. 61 da Lei nº 8.981/95 (art. 674 do RIR/1999)**

A recorrente utilizou-se da conta bancária em nome da Sra. Sônia para fazer movimentações e receber valores decorrentes de sua atividade empresarial, ou seja, era a empresa Giro a titular de fato da conta bancária.

O Sr. Sironi, administrador da empresa, efetivamente realizou toda a movimentação bancária, inclusive assinando e endossando os cheques. A Sra. Sônia, titular da conta e sua ex-mulher, não efetuou qualquer movimentação na referida conta corrente.

Para respaldar a autuação, o fisco deveria provar o efetivo pagamento, cuja causa o beneficiário não é identificado.

Equivoca-se a DRJ ao desconsiderar os livros da recorrente por entender que havia disparidade entre as receitas declaradas na DIPJ e as escrituradas nos livros fiscais, bem como ao considerar que algumas vendas não teriam sido contabilizadas na conta caixa.

No ano-calendário de 2003, a Recorrente era optante pelo Regime de Tributação do Lucro Presumido e optou pela apuração de suas receitas pelo regime de competência.

Assim, todas as receitas foram escrituradas, independentemente do seu efetivo recebimento, e, posteriormente, divididas em dois principais grupos: (i) receitas decorrentes de vendas à vista; e (ii) receitas decorrentes de vendas a prazo.

A tabela comparativa de fls.1354, elaborada pela DRJ, partiu do pressuposto de que a empresa estaria no regime de caixa para a apuração do IRPJ — e, por isto, a suposta diferença encontrada.

Na referida tabela, foram considerados apenas vendas de mercadorias e serviços à vista, com exceção das vendas de serviço do mês de janeiro, entretanto não foram consideradas as vendas a prazo. As vendas à vista totalizaram cerca de R\$ 3,7 milhões, ao passo que, as realizadas a prazo se aproximaram de R\$ 19,5 milhões. Nessa análise foi também considerada apenas a conta caixa, desprezando a conta "duplicatas a receber".

A empresa, por ter optado pelo regime de competência, mesmo não tendo recebido a integralidade do valor das vendas a prazo, ainda assim lançou corretamente a totalidade das "receitas" em sua DIPJ.

Conforme se verifica às fls. 148-203 do Livro Razão de 2003 (Doc. 01), e às fls. 131-134 do balancete de verificação do Livro Diário de 2003 (Doc. 04), as despesas da empresa eram na monta de aproximadamente R\$ 10 milhões.

Em um cálculo superficial, considerando-se os mais de R\$ 10 milhões de despesas, somados ao aumento dos mútuos ativos (R\$ 4,5 milhões), às distribuições de lucro realizadas pela empresa (R\$ 4 milhões), referidos pela DRJ às fls. 1.356 e constantes do balancete de verificação do Livro Diário de 2003 (Doc. 04), bem como somando-se, ainda, ao aumento do saldo das duplicatas a receber (vendas a prazo — R\$ 5 milhões), chega-se a um total aproximado de R\$ 23,5 milhões — valor este bastante próximo às receitas declaradas em DIPJ, que foram de R\$ 23,4 milhões.

Ainda no que se refere a verificação da titularidade da conta corrente, a DRJ teceu comentários relativos ao saque, na "boca do caixa", pelo Sr. Sironi, de 65% dos valores depositados na conta corrente. Neste sentido, alegou que não haveria lógica a realização de tal procedimento para pessoa jurídica, bem como que deveriam ter sido apresentados comprovantes pormenorizados da utilização do numerário (fls. 1.358). Entretanto, esses saques representaram no máximo 20% das despesas da pessoa jurídica, a alegação de que algo não faz sentido — ou que é incomum — não é suficiente para amparar uma autuação fiscal de pagamento sem causa.

A afirmação da existência de apenas duas transferências bancárias diretamente efetuadas para conta em nome da empresa GIRO (fls.1.352) não significa que somente estes valores tenham sido destinados à sua atividade. De outro modo, tal fato somente ratifica que a conta-bancária junto ao Banco do Brasil era de fato utilizada pela empresa.

Restou incontestável, portanto, o fato de que os valores depositados na conta corrente foram utilizados para fazer frente às despesas da GIRO.

## II - DA IMPOSSIBILIDADE DE AUTUAÇÃO COM BASE EM PRESUNÇÕES

Para a aplicação do disposto no art. 61 da Lei nº 8.981/95, o fisco tem que demonstrar o preenchimento dos pressupostos previstos neste dispositivo legal, autorizadores da presunção de rendimentos, quais sejam: (i) a existência de pagamento; e (ii) a inexistência de causa que o justifique.

Para a suposição de que inexistiriam saídas da conta corrente em questão que fizessem frente às despesas da GIRO, a DRJ partiu do pressuposto de que, como a Sra. Sônia não teria comprovado em que a GIRO teria aplicado os recursos sacados da conta corrente em questão, os ingressos havidos na aludida conta corrente seriam pagamentos sem causa desta para aquela.

Destaque-se que a empresa GIRO (e o Sr. Sironi) **NUNCA** foi intimada a comprovar os **pagamentos** realizados pela referida conta.

Mesmo que a empresa tivesse sido intimada a comprovar as saídas realizadas através da aludida conta corrente e, posteriormente, não lograsse comprová-las na sua integralidade, isto não implicaria que todos os depósitos havidos na conta corrente seriam pagamento sem causa. Tal situação implicaria exclusivamente na possibilidade de, eventualmente, aplicar-se a regra de presunção em relação às saídas, mas nunca em relação aos depósitos ocorridos na aludida conta.

Portanto, não procede a pretensão da DRJ de fundamentar a aplicação da presunção de pagamento sem causa em relação aos depósitos bancários por não ter sido comprovado, por terceiro, o destino que a GIRO teria dado aos recursos sacados da conta bancária.

Ao julgar a Impugnação, a DRJ teceu uma série de elucubrações demonstrando a fragilidade dos fundamentos adotados pela DRJ.

Ademais, contabilidade da empresa não foi, em momento algum, desclassificada, dessa forma não há porque não considerar os livros apresentados pela empresa.

## III — DA IMPOSSIBILIDADE DE MANUTENÇÃO DA MULTA DE 75%

A decisão recorrida reconheceu a inexistência de evidente intuito de fraude, pelo que **reduziu** a multa aplicada na autuação fiscal, de 150% para 75%.

Entretanto, não cabe à DRJ reduzir a multa aplicada, mas apenas excluir da autuação a multa aplicada indevidamente. Ou seja, não compete a ela lançar uma multa inicialmente não lançada.

Portanto, ao afastar a aplicação da multa qualificada, a DRJ não poderia substituir os termos do lançamento efetuado pelo auditor-fiscal, aplicando, em substituição à multa originalmente imposta, a multa de 75%.

#### IV – DA REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS

Requer ainda que, desqualificada a multa, deve ser afastada a representação fiscal para fins penais, por não haver fundamento legal que a justifique.

#### V - INAPLICABILIDADE DA TAXA SELIC.

A recorrente requer ainda que sejam apreciadas, em sede de preliminar, as seguintes nulidades:

- (i) - Nulidade da Autuação Fiscal por vícios no processo de fiscalização;
- (ii) - Nulidade da Decisão da DRJ por ter o órgão julgador extrapolado sua competência;
- (iii) - Nulidade da Decisão da DRJ devido à ausência de fundamentação para manutenção da solidariedade passiva do Sr. Sironi.

É o Relatório.

#### Voto

Conselheira Rayana Alves de Oliveira França - Relatora

Dois são os recursos postos à análise dessa Câmara: de ofício e voluntário. Conheço de ambos, pois presentes os seus respectivos pressupostos de admissibilidade.

O lançamento refere-se apenas a valores movimentados no ano-calendário de 2003, na conta nº 6.940-X, agência nº 3.792-3 do Banco do Brasil S/A, aberta e mantida em nome de Sonia Maria Rouze e cuja titularidade de fato era da empresa recorrente que a utilizava para fazer movimentações e receber valores decorrentes de sua atividade empresarial.

#### DO RECURSO DE OFÍCIO

Em face da exclusão da responsabilidade imputada e da redução da multa qualificada, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício de sua decisão por ter sido exonerado crédito tributário em valor superior ao limite de alçada.

As razões de decidir da decisão recorrida podem ser depreendidas do seguinte enxerto:

*“Os impugnantes também exteriorizam inconformismo contra a imposição da multa qualificada de 150%, alegando não existir nos autos comprovação de que a autuada e/ou o Sr. Sironi tenham agido com evidente intuito de fraude.*

*Por seu turno, a fiscalização assim justificou o cabimento da multa qualificada (fls. 373):*

*"Tendo em vista a comprovação de que a c/c de fato pertence a contribuinte Sonia, principalmente por ser esta última a beneficiária dos valores depositados e que rendimentos próprios fora») recebidos através desta c/c; que foram apresentados pela contribuinte livros contábeis da empresa Giro contendo os lançamentos da c/c em análise, com declaração da própria empresa de sua autenticidade mas considerados inaceitáveis pela SRF, de acordo com o exposto acima;*

*que a própria empresa Giro não comprovou documentalmente que os lançamentos da c/c se referiam à empresa; tudo em desacordo com a alegação da contribuinte de que esta c/c pertence de fato à empresa Giro, aplicamos a multa qualificada prevista no art. 44, I, , § 1º da Lei nº9.430/06, por entendermos que houve o evidente intuito de fraude ao evitar a tributação dos pagamentos." (Transcrição literal).*

*Por ter sido o auto de infração lavrado em 26/10/2007, como fundamento legal da multa qualificada constou o dispositivo aplicável da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação então vigente por força da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. Contudo, tratando-se de eventos ocorridos no ano-calendário de 2003, há que prevalecerem as disposições enfeixadas na redação, então vigente da mesma lei, verbis:*

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

*I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;*

*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." (Grifei).*

*Apesar de veicularem disposições muito semelhantes, é de se reparar que a norma anterior, ao contrário da atual, dispunha expressamente que o cabimento da multa qualificada estava reservado aos casos em que estivesse **evidente** o intuito de fraude, conforme definido nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Significa, portanto, que o intuito de fraude, além de estar evidente, não deve ser genérico, e sim aquele dolo específico definido nos aludidos dispositivos legais.*

*Assim como aos impugnantes, a mim também não pareceu, pela narrativa do Termo de Verificação Fiscal, estar evidenciado **aquele dolo específico**, ou mesmo um dolo genérico.*

*Em síntese, esses são os motivos que, pelo que a fiscalização relata, moldaram seu convencimento:*

*I — A conta pertence A Sra Sonia;*

2 — foram apresentados livros considerados inaceitáveis pelo Fisco; e 3 — a autuada não comprovou, com documentos, que os lançamentos da conta corrente se referiam As suas operações.

Quanto ao fato de a conta pertencer A se Sonia, ex-esposa daquele que seria o titular de fato da empresa autuada, ainda que seja possível inferir que ela também tenha participação na sociedade, não me sinto autorizado a concluir que evidencie intuito de fraude.

O convencimento até poderia ser outro, caso se tratasse de terceiro, a quem se pudesse atribuir a condição de laranja' para a percepção dos rendimentos. Entretanto -, **não consigo classificar de doloso o fato de alguém receber rendimentos em sua própria conta bancária. Ou, pelo Angulo inverso, alguém creditar rendimentos a outro, na conta bancária do próprio beneficiário.**

Quanto ao fato de os livros terem sido considerados inaceitáveis pelo Fisco, observo que este, em nenhum momento, afirma que os livros materializam fraude. O fato de não serem considerados idôneos não significa, ipso facto, que sejam fraudados.

Quanto ao fato de a autuada não haver comprovado, com documentos, que os lançamentos da conta corrente se referem As suas operações, observo que a única consequência que extraio desse fato é a conclusão de que suas alegações não procedem, o que torna o lançamento procedente.

Em face do exposto, entendo que a fiscalização não cumpriu seu dever de trazer para os autos elementos suficientes a evidenciar o intuito de fraude que a lei coloca como requisito imprescindível para a exasperação da multa. Por consequência, entendo que deve ser acolhida a alegação, e que a multa de ofício a ser aplicada é aquela normal, de 75%, em substituição à multa de 150%.”

No mesmo sentido da decisão recorrida, entendo que os motivos apresentados, por si só, não são caracterizadores de evidente intuito de fraude, ensejador da aplicação da multa qualificada, prevista no artigo art. 44, II, da Lei nº 9.430/1996, o qual deve restar inequivocamente demonstrado e comprovado nos autos, o que não me parece ser o caso.

Ante ao todo exposto, nego provimento ao recurso de ofício.

## DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Quanto ao Recurso Voluntário, passemos inicialmente a análise das preliminares de nulidade arguidas pela recorrente.

### (i) - Nulidade da Autuação Fiscal

Referente à nulidade do lançamento, verifico que não procede qualquer arguição de irregularidade na formalização da exigência, no presente processo. A autoridade lançadora constituiu o crédito em estrita obediência à legislação mencionada. As peças produzidas pela fiscalização, bem como o auto de infração e seus anexos, estão devidamente

elaborados, devidamente fundamentados e com as descrições necessárias, possibilitando, portanto, uma perfeita compreensão dos fatos ali relatados pelas pessoas habilitadas à sua apreciação.

Ademais, tendo a ação fiscal se desenvolvido de forma regular, as arguições em preliminar, mesmo que constituíssem irregularidades, deixam de ter importância após a lavratura dos Auto de Infração.

O entendimento pacífico deste Conselho é que no processo administrativo fiscal da União as nulidades são aquelas definidas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

*“Art.59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

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

*§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.*

*§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9/12/93).”*

Estas são as hipóteses em que o legislador presume, de forma absoluta, ter havido prejuízo à ampla defesa e ao contraditório, o que efetivamente não vislumbro no presente processo.

O argumento da recorrente de que, para a lavratura da autuação, deveria a empresa, que se declara titular da conta corrente, ter sido intimada a demonstrar as movimentações por ela realizadas, sobretudo quando se trata de perquirir a respeito do destino (pagamentos/aplicações) por ela efetuado, não merece guarida.

Na verdade, essa é a tese de defesa de que a conta era usada pela pessoa jurídica e esse argumento não traz qualquer mácula ao lançamento. Até mesmo porque, no processo administrativo, somente com a apresentação da impugnação é que se instaura a fase litigiosa, a partir da qual se abre a oportunidade do contraditório e da ampla defesa, nos termos do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, conforme bem preceitua o artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972. No caso concreto, a contribuinte pôde exercer com desembaraço o exercício do direito de defesa.

Assim, não havendo nulidade legalmente prevista, resta refutada essa preliminar.

#### **(ii) - Nulidade da Decisão da DRJ por ter extrapolado sua competência**

A recorrente entende que a decisão de primeira instância é nula, pois extrapola a competência do julgador e traz alegações: *“além de totalmente improcedentes, ofensivas, irônicas, sem qualquer pertinência com o objeto do presente processo administrativo fiscal e não condizentes com os elementos de prova existentes, não foram apresentadas durante a fiscalização e nem mesmo mencionadas no Termo de Verificação Fiscal.”*

A única prova nova acostada aos autos foi a cópia do extrato da consulta da DIPJ do ano-calendário de 2003 da recorrente. Essa prova, não é nova, inclusive a DIPJ foi

elaborada pela recorrente. O extrato apenas foi anexado ao processo para facilitar a consulta do faturamento declarado da empresa.

No meu entender, a decisão de primeira instância não inovou ou alterou a fundamentação fática da autuação, ela apenas elencou os fundamentos do seu convencimento. Mesmo que esse não esteja de acordo com a pretensão da recorrente, foi a linha de raciocínio traçada pelo Relator.

Nesse ponto, também não merece prosperar a arguição de nulidade da decisão de primeira instância aventada pela recorrente.

**(iii) - Nulidade da Decisão da DRJ - Ausência de fundamentação para manutenção da solidariedade passiva do Sr. Sironi.**

Por fim, em preliminar, a recorrente entende que a decisão recorrida é nula por não ter apresentado as razões de decidir para manter a solidariedade passiva do Sr. Sironi.

Ocorre que a decisão recorrida entendeu que o Sr. Sironi é responsável pelos débitos da autuada, inclusive ressalta que esse entendimento não sujeita a PGFN, que deverá decidir quando da inscrição do débito na dívida ativa, ou Poder Judiciário, em uma eventual Execução Fiscal.

Não vislumbro, portanto, o vício apontado, razão pela qual rejeito também essa preliminar.

Afastadas as preliminares, passemos à análise do mérito.

## I - DO PAGAMENTO SEM CAUSA

A matéria posta aqui em julgamento refere-se à exigência calcada sobre operações não comprovadas e pagamentos tidos como sem causa, com fundamento legal no artigo 61, da Lei nº 8.981/1995 e no Regulamento de Imposto de Renda – RIR/99, *in verbis*:

### “Seção II

#### *Pagamento a Beneficiário não Identificado*

**Art. 674.** *Está sujeito à incidência do imposto, 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).*

**§ 1º** *A incidência prevista neste artigo 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).*

**§ 2º** *Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º).*

**§ 3º** *O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º).”*

Ora, resta evidenciado que se trata de uma incidência exclusiva, cujo fato gerador se materializa no momento do pagamento não justificado (como regra geral), sendo, inclusive, o imposto considerado devido nesse mesmo momento, reforçando e confirmando assim, que o fato gerador é instantâneo e exclusivo. Por esse motivo, nem mesmo está sujeito ao ajuste na declaração de rendimentos anual. Pela natureza desse tributo, por conseguinte, o que deve ser considerado é, única e exclusivamente, o seu fato gerador, que é o pagamento sem causa ou operação não comprovada.

A legislação é clara, é obrigação das pessoas jurídicas efetuarem o registro de todas as suas operações, assim como manter a documentação comprobatória correspondente. No caso de empresas optantes pelo lucro presumido, esta regra está no art.527 do RIR/99:

*“Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):*

*I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;*

*II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;*

*III – em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.*

A questão, portanto, se resolve por meio de prova, a cargo do contribuinte, a qual deve comprovar as operações feitas e demonstrar e/ou justificar, faticamente, quem são os beneficiários dos pagamentos realizados ou a causa dos pagamentos feitos.

Há, assim, inversão do ônus da prova do Fisco para o contribuinte, que transfere para este o ônus de comprovação das operações e dos pagamentos efetuados. Não o fazendo, o contribuinte deve assumir as consequências legais, ou seja, pagar 35% de imposto de renda retido na fonte sobre estes pagamentos. Também importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado. Não cabe ao Fisco, nesse caso, realizar presunções, mas ao contribuinte apresentar elementos que dirimam qualquer dúvida que paire a respeito das operações e pagamentos questionados.

Nesse sentido, bem discorre André Santos Zanon, em seu estudo “O regime das provas no processo administrativo fiscal”<sup>1</sup>:

*“Conceito e finalidade de prova*

*Ultrapassado o cumprimento de requisitos formais da impugnação administrativa (legitimidade, tempestividade, adequação formal, requerimentos, etc., previstos no art.16 incs. Ia IV do Decreto n.70.235/72), vem a tona a necessidade de convencer a autoridade julgadora da pretensão defendida. É necessário demonstrar a veracidade do alegado, a prática ou abstinência de certos atos, bem como a ocorrência (ou a inoocorrência) de fatos que a lei reputa relevantes (leia-se: necessários e suficientes) para a caracterização da imposição tributária, ou para aplicação de penalidades.*

<sup>1</sup> Andre Santos Zanon, em seu estudo publicado no livro de autoria coletiva Processo Administrativo Fiscal Federal (Coord.) Rodrigo Francisco de Paula. Belo Horizonte, ed. Del Rey, 2006, pág.153

Autenticado em 06/05/2013 por RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANCA, Assinado digitalmente em 09/05/2013 por MARIA HELEN

*Dessa feita, em muitas situações, a mera alegação não se representa suficiente. É necessário conferir-lhe grau substancial de veracidade, com elementos que revelem o liame entre o alegado e ocorrido.”*

Argumenta a recorrente que apenas a Sra. Sônia era titular da conta bancária, e que apenas esta foi intimada a comprovar os pagamentos, no entanto, quem deveria ter sido intimada era a empresa. Durante o processo de fiscalização, bem como pelo acórdão de primeira instância restou claro que, para afastar o lançamento, a empresa, que afirma ser a titular de fato da conta, deveria comprovar que os recursos retirados da conta da Sra. Sônia foram para pagar atividades operacionais da empresa.

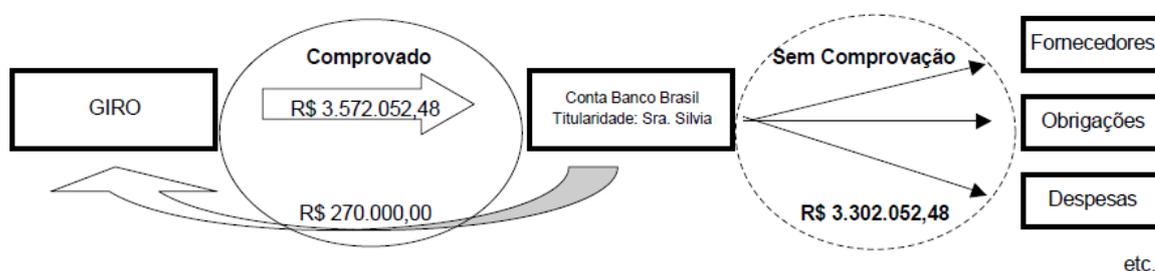
Não há dúvidas de que boa parte dos recursos que transitaram na conta da Sra. Sônia era proveniente da empresa GIRO. Inclusive essa foi a constatação da fiscalização e da decisão recorrida ao afirmar, no início do voto condutor:

*“A fiscalização afirma — e não é contraditada - que esse montante é composto pelas seguintes parcelas: a importância de R\$ 3.572.025,48 provém do recebimento de cobranças relativas a operações comerciais da empresa autuada; a importância de R\$ 130.119,18 provém do depósito de cheques também relacionados com operações da mesma pessoa jurídica; e a importância de R\$ 144.900,00 foi transferida diretamente da conta bancária da pessoa jurídica para a conta da Sra. Sonia. Do somatório dos ingressos totais foi deduzida a importância de R\$ 270.000,00, correspondente a duas transferências bancárias que retornaram da conta da pessoa física para a pessoa jurídica.”*

A tese da defesa, de que os recursos que entraram na conta da Sra. Sonia eram da pessoa jurídica, foi acolhida. Desde a fiscalização, constatou-se que os depósitos feitos foram provenientes de cobrança da empresa, depósitos em cheque relacionados à movimentação da empresa ou transferência direta da conta de empresa para essa conta.

Não obstante, para afastar o lançamento, deveria a recorrente ter comprovado a finalidade dos pagamentos efetuados através das contas da pessoa física.

A situação dos autos pode ser facilmente compreendida pela figura abaixo:



Entretanto, o que nos cabe indagar é o que foi feito com os recursos que saíram dessa conta. Para afastar o presente lançamento relativo a pagamento sem causa, é imperioso determinar se o que foi pago é relativo às atividades da empresa.

No Termo de Verificação Fiscal, que descreve a vasta fiscalização efetivada, essa informação não é confirmada. Sequer os livros trazem prova cabal da movimentação da empresa, conforme se extrai dos seguintes enxertos do documento supramencionado:

*Ainda, em relação aos Livros Diários apresentados, o de n. 8 corresponde ao ano de 2001 (fl. 164), e o de n. 9 corresponde ao ano de 2002 (fl. 179). Ocorre que, através de diligência anterior na empresa Giro no ano de 2005 (fl. 145), verificamos que os Livros Diário n<sup>os</sup> 5, 6 e 7 também correspondem, respectivamente, aos anos de 2001 (n<sup>o</sup> 5 — fl. 146) e 2002 (n<sup>o</sup> 6 — fl. 151 - e n<sup>o</sup> 7 — fls.160/161). Seus registros datam de 28/01/05 (fls. 146/151/160), sendo que a ciência da diligência anterior, através do qual foram solicitados os livros, foi em 05/01/05, isto é, 14 dias antes.*

(..)

*“Através do **Termo de Intimação Fiscal n<sup>o</sup> 2 da empresa Giro** (fl. 34), foi solicitada a apresentação dos Livros Diários de fls. 5, 6 e 7, assim como a justificativa para a confecção dos livros de nos 8 e 9, devidamente comprovada. (...) **Não houve manifestação da empresa.***

*Houve tentativas de conciliação entre os lançamentos dos livros Diários apresentados à RFB no ano de 2005 e de 2006, mas verificamos que muitos dos registros não são coincidentes. (..) Em relação ao dia 05/06/02, todos os lançamentos do livro n<sup>o</sup> 7 (fl. 161) constam do livro n<sup>o</sup> 9 (fl. 181), sendo que neste último foram acrescentados, exatamente, os registros de valores relacionados à fiscalização da contribuinte Sonia e, também, à fiscalização de seu ex-cônjuge Sironi.”*

*Tendo em vista o exposto acima, acerca da duplicidade dos livros apresentados sem a comprovação da justificativa de extravio, que os registros dos livros apresentados em 2005 foram feitos em data muito próxima A data em que sua apresentação foi demandada, que os registros dos livros apresentados em 2006 foram feitos em data próxima A da demanda pela comprovação das origens dos depósitos bancários da contribuinte Sonia e de seu ex-cônjuge Sironi, que tentativas de conciliação entre as informações contidas nos livros registrados em 2005 e em 2006 foram frutíferas, que a própria empresa Giro não comprovou documentalmente os lançamento dos livros apresentados no intervalo de 1 ano, concluímos que os livros apresentados não podem ser aceitos pela SRF.”*

A justificativa para que os livros apresentados pela fiscalização não fossem aceitos está muito bem explicitada no Termo de Verificação Fiscal e no acórdão de primeira instância.

Quanto à alegação da recorrente de que, a escrituração apresentada não pode ser desconsiderada, pois não houve arbitramento na tributação, esse argumento não faz sentido.

Esses argumentos dizem respeito à situação fática totalmente diversa daquela que se cuida neste caso. A exigência do presente processo é IRRF e não de imposto incidente sobre lucros da própria au tuada. Somente nessa segunda hipótese caberia falar em arbitramento. Não há qualquer irregularidade no procedimento fiscal, portanto, também não há quanto a esse aspecto.

Agiu com acerto, a decisão recorrida, ao afirmar que: **“O que se conclui, portanto, é que um fato inequívoco ocorreu: a Sra. Sonia recebeu um crédito que pertencia à impugnante, por determinação desta. A toda evidência, esse fato não carece de ser comprovado, uma vez que está sobejamente documentado e sobre ele não recai qualquer controvérsia. Eventual prova incumbe a quem pretender atribuir significado diverso ao fato evidente. Não é, portanto, o Fisco quem deverá comprovar que os recursos que ingressaram na conta da Sra. Sonia reverteram em proveito desta. São os impugnantes quem deverão**

*provar que os recursos reverteram em proveito da autuada, e jamais saíram de sua órbita patrimonial.”*

Esse é o ponto crucial, o dinheiro que era da pessoa jurídica foi transferido para pessoa física, neste ponto não há controvérsia. O importante é determinar o que foi pago através dessa conta. Mesmo que, apenas pequena parte tenha retornado diretamente às contas da empresa, é imprescindível determinar qual passivo da empresa foi saldado com esses pagamentos ou quais ativos foram gerados.

Até mesmo porque, desde a fiscalização, ficou constatado que parte desses recursos foram utilizados para finalidades outras, se não aquelas obrigacionais das pessoas jurídicas. Inclusive no próprio Termo de Verificação constava:

*“Pela análise das saídas, comprovamos apenas 2 transferências bancárias destinadas à empresa Giro no valor total de R\$ 270.000,00 (fls. 289/290), sendo uma delas no valor de R\$ 230.000,00. Não houve comprovação de nenhum pagamento relativo as atividades operacionais da empresa como, por exemplo, aos fornecedores de mercadorias. O valor dessas 2 transferências correspondem a ínfimos 4% do valor total ajustado de débitos do ano. Esses dados demonstram que, apesar de créditos da empresa Giro terem sido feitos nesta c/c, não houve saídas (débitos na c/c) em valor correspondente, isto é, do valor total de R\$ 3.857.225,33 de créditos houve apenas a saída de R\$ 270.000,00 para a empresa Giro.”*

Se as saídas não foram feitas diretamente dessa conta para a pessoa jurídica, deveria a recorrente ter demonstrado detalhadamente quais foram os pagamentos da empresa efetuados com esse recurso.

Estamos diante de uma situação anômala, na qual a empresa utiliza a conta de uma pessoa física, sem que tenha qualquer relação direta com ela, para movimentar recurso. Assim, a prova a ser trazida para formar o convencimento deveria ter sido mais forte que apenas livros, os quais não foram acolhidos desde a fiscalização e que apresentam tanta inconsistência.

Se a tese da defesa não foi aceita também pela Turma julgadora de primeira instância, deveria a recorrente ter sido mais detalhista na demonstração da destinação dos recursos que passaram por referida conta.

Certamente essa prova não é fácil, mas controlar recursos em contas de terceiros também não o é. A recorrente fez isso por um longo período. Assim, é desta a obrigação de apresentar subsídios para formarmos convencimento de que os recursos realmente saíram para saldar passivo da empresa, e tal ônus deveria ter restado melhor evidenciado.

Ademais, sem julgar se esse é o caso do presente processo já que não há subsídios para tanto, esse colegiado se deparou com diversas situações em que os recursos movimentados em conta de interpostas pessoas eram usados para pagar contas “não oficiais”.

Não resta dúvida de que, nesse processo, houve uma longa fiscalização, bem como que, instada a se pronunciar, a empresa muitas vezes ficou inerte e que a força probante de livros feitos em duplicidade e registrados a destempo é muito fraca.

Por fim, quanto à falta de comprovação da saída dos recursos da referida conta, esta já havia sido aventada desde a fiscalização, quando no próprio Termo restou consignado:

*“Registramos que, intimada a comprovar a utilização dos depósitos para fazer frente aos negócios da empresa Giro (fl. 127), a contribuinte apenas declarou não ter logrado êxito em tal comprovação (fl. 128).”*

Essa questão também foi analisada pelo acórdão recorrido que frisou:

*Entretanto, para que se firmasse tal convencimento, como foi dito, deveriam existir indícios veementes de que os recursos iam para a titularidade da pessoa física e voltavam para a pessoa jurídica. Como não existe qualquer comprovação de que os recursos, depois de aportados na conta da Sra. Sonia, revertiam em benefício da pessoa jurídica, seja diretamente em seu caixa, seja no pagamento de compras/despesas suas, (.). Assim sem a comprovação clara da saída dos recursos da conta questionada para pagar obrigações da empresa, não há como prosperar a pretensão do recorrente.*

E mais:

***“O que a autuada deveria comprovar é o vínculo entre os recursos sacados da conta bancária da Sra. Sonia e os seus pagamentos. Simples assim.”***

De fato, conforme afirmado pela empresa, a existência de apenas duas transferências bancárias diretamente efetuadas da conta da pessoa física para conta em nome da empresa GIRO (fls.1.352), não significa que somente estes valores tenham sido destinados à sua atividade.

Entretanto, isso não ratifica que a conta-bancária não foi utilizada apenas pela empresa, mas “também” pela Sra. Sônia. O montante dessa utilização é que caberia a recorrente comprovar. E se, realmente fosse integral, como afirma, deveria ter restado grande parte comprovada.

Portanto, como a recorrente não apresenta qualquer prova contrária à exigência, mantenho a autuação nos exatos termos concebidos pela autoridade fiscal.

O dispositivo legal é claro ao prever duas hipóteses autônomas que justificam a incidência do IRF à alíquota de 35%: 1ª. Pagamentos a beneficiários não identificados; 2ª. Pagamentos sem causa ou cuja operação não for comprovada.

Em ambas as situações, a questão se resolve por meio de prova, a cargo do contribuinte, o qual deve demonstrar e/ou justificar, faticamente, quem são os beneficiários dos pagamentos realizados ou a causa do pagamento feito.

A propósito, essa questão – do ônus da prova – foi detalhada e precisamente analisada pelo Conselheiro Nelson Mallmann, no Acórdão 104-21.091, de 20.10.2005, cujas conclusões eu adoto integralmente e considero parte integrante desse voto:

*“Não tenho dúvidas, que a responsabilidade pela apresentação das provas do alegado compete ao contribuinte que praticou a irregularidade fiscal.*

*Como também é de se observar que no âmbito da teoria geral da prova, nenhuma dúvida há de que o ônus probante, em princípio, cabe a quem alega determinado fato. Mas algumas aferições complementares, por vezes, devem*

*ser feitas, a fim de que se tenha, em cada caso concreto, a correta atribuição do ônus da prova.*

*Em não raros casos tal atribuição do ônus da prova resulta na exigência de produção de prova negativa, consistente na comprovação de que algo não ocorreu, coisa que, à evidência, não é admitida tanto pelo direito quanto pelo bom senso. Afinal, como comprovar o não recebimento de um rendimento? Como evidenciar que um contrato não foi firmado? Enfim, como demonstrar que algo não ocorreu?*

*Não se pode esquecer que o direito tributário é dos ramos jurídicos mais afeitos a concretude, à materialidade dos fatos, e menos à sua exteriorização formal (exemplo disso é que mesmos os rendimentos oriundos de atividades ilícitas são tributáveis).*

*Nesse sentido, é de suma importância ressaltar o conceito de provas no âmbito do processo administrativo tributário. Com efeito, entende-se como prova todos os meios de demonstrar a existência (ou inexistência) de um fato jurídico ou, ainda, de fornecer ao julgador o conhecimento da verdade dos fatos.*

*Não há, no processo administrativo tributário, disposições específicas quanto aos meios de prova admitidos, sendo de rigor, portanto, o uso subsidiário do Código de Processo Civil, que dispõe:*

*‘Art. 332. Todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos, em que se funda a ação ou defesa.’*

*Da mera leitura deste dispositivo legal, depreende-se que no curso de um processo, judicial ou administrativo, todas as provas legais devem ser consideradas pelo julgador como elemento de formação de seu convencimento, visando à solução legal e justa da divergência entre as partes.*

*Assim, tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como dominante jurisprudência administrativa e judicial a respeito da questão vê-se que o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo o julgador pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu à hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de recurso do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.*

*A jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes é clara a respeito do ônus da prova. Pretender a inversão do ônus da prova, como formalizado na peça recursal, agride não só a legislação, como a própria racionalidade. Assim, se de um lado, o contribuinte tem o dever de declarar, cabe a este, não à administração, a prova do declarado. De outro lado, se o declarado não existe, cabe a glosa pelo fisco. O mesmo vale quanto à formação das demais provas, as mesmas devem ser claras, não permitindo dúvidas na formação de juízo do julgador.*

*Ora, não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia."*

No caso concreto, a Contribuinte, desde a fase da fiscalização, não conseguiu se desincumbir satisfatoriamente desse dever.

Não cabe apenas alegar que “*obviamente seria necessária a intimação da empresa para se verificar qual o destino que esta teria dado aos valores ingressados na conta corrente.*”

Essa prova, mesmo que não tenha sido solicitada pela fiscalização, deveria ter sido trazida quando da impugnação.

A recorrente teve o momento da impugnação para apresentar prova dos pagamentos efetuados através de dita conta corrente, bem como poderia ter trazido os elementos de provas dos pagamentos, que afirma categoricamente ter, na presente fase recursal.

A recorrente também se insurge contra a manutenção da multa de ofício, pois esta foi desqualificada e o percentual inicialmente lançado de 150% foi reduzido para 75%.

No caso, não há novo lançamento da multa, apenas a autoridade julgadora de primeira instância acolheu parcialmente os argumentos da recorrente para desqualificá-la, e assim reduzir seu percentual.

Não obstante, apesar de ter sido reduzida, a multa não pode ser afastada. A multa de ofício é imposição de caráter punitivo, constituindo-se em sanção pela prática de ato ilícito, por ocasião de infrações às disposições tributárias.

O permissivo legal que esteia a aplicação das multas punitivas encontra-se no artigo 161 do Código Tributário Nacional, já antes citado, quando afirma que a falta do pagamento devido enseja a aplicação de juros moratórios “*sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária*”, extraindo-se daí o entendimento de que, o crédito não pago no vencimento é acrescido de juros de mora e multa – de mora ou de ofício -, dependendo se o débito fiscal foi apurado em procedimento de fiscalização ou não.

Consoante com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, o lançamento é “*o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível*”.

Assim, apesar de ter sido desqualificada e de ter reduzido seu percentual, o que restou remanescente foi aplicado de acordo com a legislação de regência, sendo perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Inclusive, no que se refere à suposta inconstitucionalidade da multa, já é posição sumulada deste 1º Conselho que não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade/constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do poder judiciário:

**Súmula CARF nº 2:** O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Por fim, quanto à improcedência da aplicação da taxa Selic como juros de mora, esta também já é matéria objeto de súmula deste Conselho, o que dispensa maiores considerações a respeito. Trata-se da Súmula nº 4, a seguir reproduzida:

**Súmula CARF nº 4:** A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

## II - DA RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA

No tocante à responsabilidade solidária do Sr. Sironi Antonio Cavagnoli, entendo que nesse ponto cabe razão à recorrente, por ser incompatível com a situação fática do presente processo, a aplicação dos artigos 124, I e 135, II e III.

No meu entender, a solidariedade imputada deve ser averiguada pela Procuradoria da Fazenda Nacional quando da cobrança do crédito.

Sobre esse tema, manifestou-se com maestria, o nobre Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa, que compõe atualmente essa turma, ao proferir o Acórdão nº.104-21.662, datado de 21/06/2006, o qual valho-me dos bens traçados argumentos:

*“Note-se que se trata de lançamento onde o sujeito passivo é expressamente designado pela lei, no caso pelo art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995. Trata-se, portanto, da hipótese de sujeição passiva referida no art. 121, II combinada com o art. 128 do CTN. E mais, de situação em que a lei não só atribuiu a responsabilidade a terceira pessoa, à fonte pagadora dos rendimentos, mas determinou que essa responsabilidade seria exclusiva, como previsto no mencionado artigo 128, que a seguir transcrevo.*

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste Capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.”

*Ora, é absolutamente incompatível a imputação de responsabilidade exclusiva a uma pessoa, na qualidade de fonte pagadora, por uma obrigação tributária com a indicação de uma terceira pessoa como responsável solidária por essa mesma obrigação, a pretexto de que estas teriam interesse comum no fato gerador. Isto é, a aplicação da regra do art. 121, II, e é disso que se trata, necessariamente exclui a aplicação do art. 124, I.”*

Ante ao todo exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares de nulidade arguidas e de, no mérito, dar provimento parcial ao recurso apenas para excluir do polo passivo solidário o Sr. Sironi Antonio Cavagnoli.

*(assinado digitalmente)*

Rayana Alves de Oliveira França



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS  
**SEGUNDA CÂMARA DA SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência da decisão consubstanciada no acórdão supra.

*(assinado digitalmente)*

\_\_\_\_\_  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
Presidente da Segunda Câmara / Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- (.....) Apenas com ciência
- (.....) Com Recurso Especial
- (.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: \_\_\_\_ / \_\_\_\_ / \_\_\_\_

Procurador(a) da Fazenda Nacional