



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.720852/2010-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.173 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2022
Recorrente TERRAPAR PARTICIPACOES & INCORPORACOES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. REGULARIDADE EM SUA EMISSÃO. PROCEDIMENTO COMPATÍVEL COM A LEGISLAÇÃO.

Constatado que o Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido de acordo com a legislação, deve ele ser mantido.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2005, 2006

DECADÊNCIA. IRRF. HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO NECESSÁRIO. STJ. HOMOLOGAÇÃO DO VAZIO. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme jurisprudência do STJ, não se aplica o art. 150, § 4º do CTN nos casos em que não há qualquer pagamento por parte do sujeito passivo, uma vez que o vazio não pode ser homologado. OMISSÃO DE RECEITAS. ART. 42 DA LEI 9.430/96. BENEFICIÁRIO PESSOA FÍSICA OU JURÍDICA. CARACTERIZAÇÃO. LANÇAMENTO PROCEDENTE.

A omissão de receitas é caracterizada independentemente se o beneficiário for pessoa física ou pessoa jurídica. Quando identificada, nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96, deve o lançamento ser efetuado.

ART. 725 DO RIR/99. INDICAÇÃO DE DISPOSITIVO APENAS NO ACÓRDÃO DA DRJ. AUSÊNCIA DE EFEITOS. MANUTENÇÃO DOS ATOS REGULARES.

A indicação de artigos na DRJ, que não o foram no Auto de Infração ou no TVF, não é vedada quando tais dispositivos não agravarem a situação do contribuinte ou alterarem o foco ou efeitos da atuação. No caso o artigo apenas confirmou o que a autoridade já tinha feito em relação à base de cálculo, não havendo, portanto, motivo para nulidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário e, no mérito a ele negar provimento, mantendo a decisão recorrida pelos fundamentos expostos. O Conselheiro Jandir José Dalle Lucca acompanhou o Relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Iagaro Jung Martins, Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **2.153-2.180** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão n.º **06-44.955**, da 1ª Turma da DRJ/CTA (fls. **2.093-2.114**), em sessão realizada na data de 24 de janeiro de 2014, por meio do qual o referido Órgão julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Contribuinte (fl. **1.669-1.709** e docs. anexos), de forma a manter o crédito tributário lançado em desfavor da Impugnante.

I. Auto de Infração (AI), Impugnação e DRJ

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se o relatório do Acórdão da DRJ de fls. **2.129-2.135**.

Em decorrência de ação fiscal levada a efeito contra a contribuinte identificada, autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal-Fiscalização n.º 09.1.01.002009021314, foi lavrado o auto de infração de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF de fls. 15851634), cientificado em 29/03/2010, que exige o recolhimento de R\$ 474.630,15 de imposto e R\$ 355.972,06 a título de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, além dos acréscimos legais.

2. O lançamento fiscal, nos termos do art. 926 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (Decreto n.º 3000, de 26 de março de 1999), refere-se ao IRRF incidente sobre pagamentos efetuados a beneficiários não identificados e/ou sem comprovação da operação ou da sua causa, por intermédio de cheques, débitos e transferências (DOC e TED) das contas bancárias mantidas junto à Caixa Econômica Federal (conta corrente n.º 10501) e Banco HSBC (conta corrente n.º 005291061) nos anos-calendário de 2005 e 2006.

3. A infração encontra-se descrita nos subitens 5.1 e 5.2 do Termo de Encerramento de Ação Fiscal (fls. 13561377) e discriminada nas planilhas de fls. 15251584, tendo o lançamento fiscal sido fundamentado nos arts. 61 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e art. 674 do RIR de 1999.

4. Tendo os débitos de IRRF tratados nos autos sido encaminhados para inscrição em Dívida Ativa da União (fls. 16411651) em face da falta de apresentação de impugnação contra a exigência, a interessada impetrou o Mandado de Segurança n.º

50173531920104047000 (fls. 16521655) para requerer o cancelamento em dívida ativa n.º 90.2.10.00298028, com consequente devolução dos autos à Receita Federal para que a defesa apresentada nos autos do processo n.º 10980.720822/201058 (IRPJ e lançamentos reflexos) fosse transladada para o processo em análise (PAF n.º 10980.720852/201064). A segurança foi concedida em 01/03/2011, confirmando a liminar anteriormente deferida.

5. Na impugnação protocolada em 28/04/2010 (fls. 16581698), transladada do processo n.º 10980.720822/201058, a interessada, por intermédio de seu representante legal (mandato à fl. 1700), apresentou as seguintes alegações de defesa:

- a) relata que restou envolvida no bojo das medidas de investigação requeridas pelo Ministério Público Federal nos autos de Representação Criminal n.º 2005.70.00.0270593, em trâmite perante o MM. Juízo Federal Substituto da 2ª Vara Criminal de Curitiba, tendo contra si decretada a quebra do sigilo bancário;
- b) em razão de ordem exarada por aquele MM. Juízo, a Receita Federal deu início ao procedimento fiscal (diligência), em 16/06/2008, através da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal n.º 09101002008009752, cuja descrição sumária dizia respeito a verificar utilização da conta corrente por terceiros;
- c) os trabalhos por parte do AFRF responsável foram encerrados em 28/11/2008 e durante esse período foi instada a atender diversos termos de intimação fiscal, através dos quais disponibilizou à fiscalização todos os seus livros contábeis e todas as informações solicitadas, o que incluiu esclarecimentos a respeito de milhares de lançamentos contábeis e transferências bancárias; quando do encerramento das diligências, consoante consta do respectivo termo, o AFRF responsável nada encontrou a respeito das suspeitas que ocasionaram a fiscalização;
- d) de modo absolutamente surpreendente, foi cientificada, em 03/11/2009, da reabertura de procedimento fiscal (diligência), com a expedição de novo MPF (09101002009018836), cujo objeto é exatamente o mesmo daquele procedimento anterior; os TIFs entregues bem demonstram que as diligências têm por objeto as mesmas informações bancárias oriundas da quebra do sigilo decretada naqueles autos de processo judicial;
- e) que tendo recebido os Termos de Intimação Fiscal n.º 01 e 02/09, em 03/11/2009, peticionou junto à autoridade fiscal para ponderar a respeito dos bis in idem da fiscalização, do extrapolamento do objeto das diligências deferidas pelo MM. Juízo Federal da 2ª Vara Criminal de Curitiba e para requerer prorrogação de 45 dias no prazo para apresentação de esclarecimentos solicitados; após obter apenas parte do prazo adicional requerido, recebeu em 18/11/2009, o Termo de Intimação Fiscal n.º 03/09, para apresentar esclarecimentos, no prazo de 10 dias, a respeito de todos os créditos iguais ou superiores a R\$ 1.000,00 na conta corrente mantida junto à Caixa Econômica Federal; tendo apresentado os esclarecimentos que logrou êxito em identificar, dado o volume de informações bancárias, contábeis e fiscais solicitadas, restou surpreendida, em 18/12/2009, com a lavratura de auto de infração que indica o MPF-F n.º 09.1.01.002009021314, do qual nunca havia tido ciência;
- f) em 22/12/2009, foi cientificada do Termo de Intimação Fiscal n.º 04/09, por meio do qual foi intimada, no prazo de 20 dias, a apresentar esclarecimentos sobre a movimentação financeira na conta mantida junto à CEF; em resposta, apresentou, em 25/01/2010,

esclarecimentos acerca da movimentação financeira realizada nos anos de 2005 e 2006 nas contas mantidas na CEF e no HSBC, assim como de lançamentos contábeis efetuados em razão da venda de lotes em favor da empresa Ábaco Participações Ltda; em razão desse prosseguimento da fiscalização sobreveio a autuação contra a qual se dirige a presente impugnação;

- g) com relação ao lançamento fiscal, argúi a preliminar de nulidade da ação em razão da falta de notificação, a tempo e modo, do MPF-Fiscalização n.º 09.1.01.002009021314; que tinha ciência da existência de procedimento fiscal de diligência, inexistindo, até o momento da autuação, qualquer procedimento fiscal de fiscalização regularmente instalado e cientificado à contribuinte; cuida-se de *modus operandi* manifestamente inadmissível à luz das regras e princípios e regem a relação entre a Administração Pública e os contribuintes;
- h) caso não houvesse diferença essencial entre os procedimentos de diligência e fiscalização, por evidente não haveria a necessidade de duas modalidades de MPF distintas; que se exige a esmerada qualificação do MPF porque se trata de ordem específica de instauração do procedimento fiscal, sendo inafastável, enquanto decorrência natural dos princípios da publicidade, da boa-fé, da segurança jurídica e da proteção da confiança legítima, que o contribuinte tenha atual e concreta ciência a respeito da natureza da relação jurídica procedimental que se instaura entre ele a Administração Fazendária;
- i) não por acaso, tratando-se de procedimento fiscal de diligências, exige-se, além dos elementos comuns a qualquer MPF, que o MPF-D contenha descrição sumária das verificações a serem realizadas; na hipótese de MPF-F, exige-se que contenha a indicação do tributo ou contribuição objeto do procedimento fiscal ser executado, podendo ser fixado o período de apuração correspondente, bem como as verificações a serem realizadas;
- j) a autoridade fiscal desnaturou o procedimento de diligência para nele realizar as atividades típicas e privativas dos procedimentos instaurados e autorizados como fiscalização; que somente veio a ter conhecimento da existência de um procedimento fiscal de fiscalização quando essa ação fiscal já estava parcialmente finalizada, inclusive com autuação;
- k) a autoridade fiscal ignorou os princípios mais básicos que regem a relação entre a Administração e o contribuinte e, valendo-se das intimações fiscais lavradas à luz de um procedimento fiscal de diligências, cujo objeto estava circunscrito à verificação da utilização da conta corrente por terceiros, utilizou-se dos elementos colhidos para instruir uma autuação fiscal, surpreendendo a impugnante;
- l) tão somente o TIF n.º 04/09 foi encaminhado à impugnante sob a égide da vigência de um MPF-F, válido e publicizado, subtraindo-se qualquer oportunidade de manifestação no bojo de uma relação jurídica procedimental dessa natureza, ignorando por completo o que reza o art. 7º, I, do Decreto n.º 70.235, de 1972; que não pode haver procedimento fiscal de fiscalização e autuação antes da regular instauração dessa espécie de procedimento, o que, por consequência, depende da ciência do MPF-F;
- m) com relação à multa qualificada de 150%, aplicada sobre a tributação de depósitos e créditos bancários sem origem comprovada, aduz não ter sido caracterizada a fraude e sonegação descritas nos arts. 71 e 72

da Lei nº 4.502, de 1964; que o comportamento descrito pela autoridade fiscal está circunscrito ao fato de que a escrituração contábil da impugnante não teria registrado, a bom modo, a origem de recursos ingressados nas suas contas correntes bancárias;

- n) registra que apresentou todas declarações de rendimentos, bem como recolheu os tributos que entendeu devidos, além de ter prestado os esclarecimentos que se mostraram possíveis nos exíguos prazos concedidos; o intuito doloso referido pela autoridade fiscal tem origem, em verdade, em presunções, meros indícios que, em razão da ausência de maiores explicações nos exíguos prazos concedidos, foram transformados em omissão de receita e, ato contínuo, em fraude e sonegação fiscal, como se fosse um passe de mágica;
- o) não há em toda a argumentação desenvolvida pela autoridade fiscal qualquer elemento concreto, devidamente comprovado, no sentido de caracterizar o referido dolo, fraude ou sonegação; impõem-se aplicar ao caso o entendimento consolidado na Súmula 14 do CARF, no sentido de que a simples falta de comprovação da origem dos recursos que teriam transitado na conta bancária, por si só, não é suficiente para que se considere ocorridas as condições mínimas necessárias para justificar acusação de comportamento delituoso;
- p) que essa fundamentação já foi rebatida quando da impugnação ao auto de infração relativo ao ano de 2004 deste mesmo procedimento fiscal, em cujo julgamento a 1ª Turma da DRJ/Curitiba houve por bem reconhecer a inexistência de conduta dolosa e cancelar a qualificação da multa de ofício;
- q) no tópico “Decadência parcial do lançamento fiscal de IRRF”, argumenta que os fatos geradores ocorridos anteriormente a 29/03/2005 estão fulminados pela decadência, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN; que não se sustenta o longo esforço de argumentação utilizado para caracterizar o suposto intuito doloso, fraude e sonegação fiscal, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, o que poderia ser pressuposto da aplicação do art. 173, I, ao invés da regra do art. 150, § 4º do CTN;
- r) que não se mostra relevante o argumento de que a contribuinte nada declarou ou recolheu a título de IRRF sobre as ditas operações de pagamentos não identificados; que seria absolutamente inviável cogitar de pagamento antecipado pela contribuinte, eis que o lançamento efetuado com base no art. 674 do RIR de 1999 tem como condição sine qua non a verificação de uma conduta irregular;
- s) a previsão constante do art. 674, § 2º, do RIR de 1999 possui natureza muito próxima de sanção em razão do descumprimento do dever de identificação do beneficiário dos pagamentos;
- t) no tópico “Insustistência da tese de pagamento a beneficiário não identificado”, argúi que tendo sido tributada com base no lucro presumido, impõe-se restringir a possibilidade de enquadramento ao caput do art. 674 do RIR de 1999, excluindo-se a aplicação do seu § 1º; que não estando obrigada a manter escrituração contábil completa, conforme estatui o art. 527 do RIR de 1999, impõe-se reconhecer a possibilidade de aplicação, em tese, tão-somente do pagamento a beneficiário não identificado, sendo irrelevante a eventual inexistência de comprovação da operação ou da causa do pagamento se, por hipótese, houver a identificação do beneficiário do pagamento;
- u) acrescenta que a aplicação do art. 674 do RIR de 1999 exige como condição necessária que o beneficiário, embora não identificado

inicialmente, seja uma pessoa física; que a 2ª Turma da DRJ/Curitiba já firmou entendimento que tal infração pressupõe a falta de identificação do destinatário do recurso, sendo incabível configurá-la pela mera emissão pelo contribuinte de cheque nominal a ele próprio (Acórdão 0619110, de 2008); que o 1º Conselho de Contribuintes decidiu que para aplicação do art. 674 do RIR de 1999 faz-se indispensável comprovar a entrega ou transferência efetiva de recursos a terceiros, sendo insuficiente, para tanto, a mera emissão de cheques (Acórdão 10516954, de 2008);

- v) aduz que a autoridade fiscal entendeu caracterizado o pagamento a beneficiário não identificado a partir da simples constatação de não ter havido saque em dinheiro, mas sim compensação (cheques emitidos) e transferências eletrônicas (DOC/TED enviados); que a simples consideração de DOC/TED se mostra incompatível com a figura do beneficiário não identificado, eis que a operação, em si, exige a identificação do destinatário dos recursos; que seria igualmente possível à autoridade fiscal identificar o beneficiário dos pagamentos efetuados com cheques, especialmente porque houve ampla quebra do sigilo bancário, com remessa de todos os documentos bancários pelo Ministério Público à autoridade fiscal;
 - w) que os supostos pagamentos a beneficiários não identificados possuem destinatários perfeitamente identificados, consoante demonstram a planilha e documentos em anexo, que estiveram sempre à disposição da fiscalização; que requereu e obteve cópia microfilmada dos cheques do HSBC referidos pela fiscalização e constatou que os emitidos contra a própria empresa dizem respeito a adiantamento de participação de lucros aos sócios, cujos valores estão em perfeita consonância com os valores apurados à luz do regime do lucro presumido;
 - x) no tópico “Inexistência de elementos concretos hábeis a sustentar a alegada omissão de receitas”, assevera que a imputação de omissão de receitas não pode prosperar em razão de estar fundada exclusivamente em presunções, meros indícios suspeitas ou sinais; que não tendo havido a mínima demonstração de outros elementos por parte da autoridade fiscal, senão a mera presunção decorrente da alegada omissão parcial no atendimento às intimações realizadas preponderantemente sob a égide do MPF-D, e não do MPF-F, registre-se impõe reconhecer a ausência de substrato fático-probatório suficiente a alicerçar o lançamento a título de omissão de receitas;
 - y) no tópico “Depósitos e créditos bancários com origem comprovada”, destaca que é necessário esclarecer que a autuação considerou como receitas omitidas alguns valores oriundos de depósitos e créditos na conta bancária mantida no CEF, os quais estão plenamente justificados e não caracterizam receita tributável;
 - z) no tópico “Receitas oriundas da venda de lotes à empresa Ábaco Participações Ltda.”, relata que a autoridade fiscal considerou equivocado o modo de contabilização (dedução) das vendas canceladas em relação à receita oriunda da venda de lotes em julho/2005, no valor global de R\$ 900.000,00, sendo R\$ 450.000,00 de entrada e outras 10 parcelas mensais de R\$ 45.000,00; que efetuou a dedução do valor global das vendas canceladas acumuladas, tendo em vista que quando do recebimento da primeira parcela do pagamento (R\$ 450.000,00) contava com o valor acumulado de R\$ 249.819,09 de vendas canceladas;
- aa) ao final, requer:

- a) a nulidade da autuação em razão da extemporânea notificação da contribuinte, a tempo e modo, a respeito da existência de procedimento fiscal de fiscalização (MPF-F);
- b) sucessivamente, em caso negativo, o acolhimento da impugnação para reconhecer a improcedência da autuação quanto à existência de dolo, fraude ou simulação, com consequente afastamento da multa qualificada de 150%;
- c) o reconhecimento da decadência parcial do lançamento a título de IRRF, declarando-se extintos os créditos tributários supostamente devidos pelos fatos geradores ocorridos antes de 29/03/2009;
- d) a improcedência da autuação quanto à existência de pagamentos a beneficiários não identificados, afastando-se o lançamento efetuado com fundamento no art. 674 do RIR de 1999;
- e) o reconhecimento da ausência de prova da materialidade do motivo de fato que sustenta a autuação no que pertine à alegada omissão de receitas, porquanto fundada em mera presunção decorrente de depósitos bancários;
- f) o reconhecimento da improcedência parcial da autuação com relação aos depósitos e créditos bancários com origem comprovada, os quais não caracterizam receita para fins de tributação;
- g) a retificação do lançamento no que diz respeito à alegada omissão de receitas decorrente da venda de lotes à empresa Ábaco Participações Ltda.

3. A DRJ julgou pela IMPROCEDÊNCIA da Impugnação, nos seguintes termos da Ementa (fls. 177-178).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

NULIDADE.

Além de não se enquadrar nas causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é incabível falar em nulidade do lançamento quando não houve transgressão alguma ao devido processo legal.

PROCEDIMENTO FISCAL. VERIFICAÇÕES EFETUADAS COM BASE EM MPF-DILIGÊNCIA.

São perfeitamente válidas as verificações efetuadas com base em MPF-Diligência que resultaram na constatação de descumprimento de obrigações tributárias pela contribuinte, observando-se que para lavratura do auto de infração em litígio foi emitido o devido MPF-Fiscalização.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2005, 2006

IRRF. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PAGAMENTO SEM CAUSA.

Está sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado por pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou, ainda, os pagamentos efetuados e os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não comprovada a operação ou a sua causa; o

rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento por homologação e não estando caracterizada a existência de dolo, fraude ou simulação, o termo inicial da contagem do prazo decadencial de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador, se houver pagamento antecipado sem prévio exame da autoridade administrativa; inexistindo pagamento antecipado, o termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Em suma, o Órgão julgador decidiu que não houve motivos para que o AI fosse anulado, uma vez que ele atendeu os requisitos do art. 59 do Dec. 70.235/72, bem como do art. 142 do CTN. Quanto à alegação sobre a intimação do Termo de Intimação Fiscal ter sido feito sob a vigência de um mandado, mas parte das verificações ter sido feita sob outro mandado, de diligência, entenderam os julgadores que o MPF é dirigido ao controle interno, não podendo ser entendido como instrumento capaz de afastar a vinculação da Autoridade administrativa à lei, nos termos do art. 142, parágrafo único do CTN. Citam o art. 3º da Portaria RFB nº 11.371/07 e justificam que não houve irregularidade.

5. Sobre a alegação de decadência parcial do lançamento, com base no art. 150, § 4º do CTN, por não ter havido qualquer recolhimento em relação ao IRRF, não é possível que haja a homologação tácita prevista no artigo. Sobre a “alegação de improcedência da argumentação utilizada pela autoridade fiscal para caracterizar o suposto intuito doloso, fraude e sonegação fiscal, cabe destacar que não há no lançamento de IRRF em análise qualquer menção a esse respeito, tanto é que foi exigida multa de ofício não qualificada de 75%.”.

6. Sobre as alegações referentes à identificação dos beneficiários ou sem comprovação da operação ou da causa, a DRJ entendeu que o dispositivo normativo que previu a hipótese em que foi enquadrada a situação da Contribuinte “alcança tanto os pagamentos a beneficiários não identificados como os sem comprovação da operação ou da sua causa”, sendo que o ônus de identificar os beneficiários ou as operações que deram causa é da Contribuinte. A tributação no lucro presumido desobriga a Impugnante a manter escrituração comercial, mas isso não inclui a responsabilidade de recolher o IRRF. Mesmo assim a Interessada utilizou cheques compensados e sacados, não sendo tais valores contabilizados. Não sendo tais valores identificados pela Impugnante, quanto à identificação ou finalidade dos pagamentos, deve o AI ser mantido.

7. O reajustamento da base de cálculo foi devido, de acordo com o art. 725 do RIR/99.

II. Recurso Voluntário

8. Em face da decisão da DRJ, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual alegou, em suma, que: **a)** houve irregularidade da autuação em razão da falta de notificação do contribuinte, a respeito da existência de Procedimento Fiscal de Fiscalização (MPF-F); **b)** há decadência parcial do lançamento, com base no art. 150, § 4º; **c)** é improcedente a autuação, com base na insubsistência da tese de pagamentos a beneficiários não identificados e inaplicabilidade do art. 674 do RIR/99; **d)** é inaplicável o art. 725 do RIR/99, por ausência de caracterização da hipótese normativa, uma vez que a fonte pagadora não assumiu o ônus do imposto devido pelo beneficiário. O que se tem é a autuação por presunções fiscais de pagamentos supostamente feitos a beneficiários não identificados. Ainda que seja possível imputar algum equívoco na contabilidade da Contribuinte, não se sustenta o lançamento de IRRF com base na documentação ampla acostada aos Autos. Foram ignorados pela DRJ muitos dos argumentos expostos na Impugnação. Ao final, requer o acolhimento do Recurso para declarar nulidade da autuação em razão da extemporaneidade da notificação do contribuinte, a respeito da existência de MPF-F. Seja reconhecida a decadência parcial do lançamento de IRRF, bem como a improcedência da autuação quanto à existência de pagamentos não identificados.

9. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

III. Ação judicial

10. Como se percebe nos Autos, houve a lavratura de Autos de Infração em relação a vários tributos, são eles IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IRRF. Quando definição do número do processo, a Autoridade fiscal separou os AIs dos primeiros quatro tributos em um processo, o de n.º **10980.720822/2010-58**, e o IRRF em outro processo, o de n.º **10980.720852/2010-64**. Sem tomar conhecimento disso, nem constar em qualquer documento, a Contribuinte apresentou apenas uma defesa para todos os Autos de Infração no primeiro Processo. Ao tomar conhecimento que teria corrido à revelia o outro processo, a Contribuinte impetrou mandado de segurança, cuja cópia da sentença consta às fls. **1.663-1.666**.

11. A decisão concede a segurança e confirma a liminar para sustar os efeitos da inscrição em dívida ativa, com a consequente devolução dos Autos à Receita para que seja transladada a impugnação para esses Autos, de forma que fosse a insurgência analisada.

12. Em consulta ao andamento processual do mandado de segurança, constata-se que houve decisão recursal favorável à Recorrente, bem como o trânsito em julgado da demanda judicial, nos seguintes termos do site do TRF da quarta região.

APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO Nº 5017353-19.2010.404.7000/PR
RELATORA : Des. Federal MARIA DE FÁTIMA FREITAS LABARRÈRE
APELANTE : UNIÃO - FAZENDA NACIONAL
APELADO : TERRAPAR PARTICIPACOES & INCORPORACOES LTDA
ADVOGADO : Daniel Müller Martins

[Imprimir](#)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA DE JULGAMENTO. INSCRIÇÃO EM DÍVIDA ATIVA. IMPOSSIBILIDADE. A impugnação ofertada pela impetrante na via administrativa dirigiu-se a mandado de procedimento fiscal que abrangia IRPJ, PIS, COFINS, CSLL e IRRF, sendo todos os tributos impugnados com referência a tal mandado. Tendo o IRRF passado a integrar um processo administrativo fiscal diferente dos demais tributos, não é razoável penalizar a impetrante pelo direcionamento de sua impugnação somente a um dos processos administrativos, cabendo a devolução dos autos à Receita Federal para que a impugnação seja trasladada ao PAF que resultou em sua inscrição em dívida ativa.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia 1ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por unanimidade, negar provimento ao apelo da União e à remessa oficial, nos termos do relatório, votos e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.
Porto Alegre, 26 de junho de 2012.

Des. Federal Maria de Fátima Freitas Labarrère
Relatora

Apelação/Remessa Necessária Nº 5017353-19.2010.4.04.7000 (Processo Eletrônico - E-Proc V2 - TRF)

Originário: Nº 50173531920104047000 (Processo Eletrônico - E-Proc V2 - PR)

Data de autuação: 15/07/2011 14:03:53

Tutela: Deferida

Relator: MARCELO DE NARDI - 1ª Turma

Órgão Julgador: GAB. 13 (Juiz Federal MARCELO DE NARDI)

Situação: BAIXADO

Justiça gratuita: Não requerida

Valor da causa: 1000.00

Intervenção MP: Não

Maior de 60 anos: Não

Competência: Tributário (Turma)

Assuntos:

1. Expedição de CND, CND/Certidão Negativa de Débito, Crédito Tributário, DIREITO TRIBUTÁRIO

APELANTE: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

APELADO: TERRAPAR PARTICIPACOES & INCORPORACOES LTDA

MPF: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL

(Clique aqui para mostrar todas as partes/advogados)

Nome: RAFAEL DIAS DEGANI (Procurador do APELANTE)

Nome: DANIEL MULLER MARTINS (Advogado do APELADO)

Nome: MARCELO VEIGA BECKHAUSEN (Procurador do MPF)

Nº 50173531920104047000 (Processo Eletrônico - E-Proc V2 - PR)

09/08/2012 15:59 - 19. Baixa Definitiva - Remetido a(o) - PRCTB03

09/08/2012 15:57 - 18. Trânsito em Julgado

09/08/2012 01:01 - 17. Decurso de Prazo - Refer. ao Evento: 10

25/07/2012 01:04 - 16. Decurso de Prazo - Refer. ao Evento: 9

08/07/2012 23:59 - 15. Intimação Eletrônica - Confirmada - Refer. aos Eventos: 9 e 10

04/07/2012 19:53 - 14. Juntada de Petição - Refer. ao Evento: 11 - CIÊNCIA, COM RENÚNCIA AO PRAZO

13. Assim sendo, deve o presente Processo ter seu normal andamento.

14. É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

IV. Tempestividade e admissibilidade

15. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **2.151 – 18/02/14**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **2.153 – 20/03/14**), conclui-se que este é tempestivo.

16. Tendo em vista que o Recurso Voluntário atende aos demais requisitos de admissibilidade, o conheço e, no mérito, passo a apreciá-lo.

I. Art. 57, § 3º do RICARF

1. Em análise ao Recurso Voluntário (RV) e sua comparação com a MI, percebe-se que houve em sua maior parte transcrição do conteúdo *ipsis litteris* dessa para aquele. Com a exceção de três argumentos, que constam às fls. **2.164**, **2.178**, os quais alegam que a decisão da DRJ foi omissa quanto ao exame dos argumentos, e fl. **2.179**, onde a Contribuinte afirma que não seria o caso de se aplicar o art. 725 do RIR/99, quase todos os textos das peças processuais são idêntico no que diz respeito ao IRRF, com a substituição de poucas palavras. Tal situação justificaria a aplicação do art. 57, § 3º do RICARF, contudo, entende-se ser o caso de fazer análise das afirmações, no lugar de transcrever a decisão da DRJ. A escolha se dá especialmente em virtude dos três argumentos citados.

II. Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)

2. A Recorrente afirma que somente teve conhecimento do MPF-Fiscalização (MPF-F), que sustenta a autuação, quando da notificação dessa, em 18 de dezembro de 2009. Até então somente tinha conhecimento do MPF-D. Alega que seria o “modus operandi” inadmissível à luz das regras e princípios que regem a Administração. Que o Acórdão recorrido não teria tangenciado o núcleo central da impugnação, uma vez que a expedição do MPF-F tenha ocorrido apenas na véspera da autuação. Caso não houvesse diferença entre MPF-F e MPF-D não haveria necessidade de diferenciação. Com base em princípios indicados, é imperioso que o contribuinte tenha conhecimento da relação jurídico-procedimental. Alega que o MPF-F deve conter uma série de informações que seriam requisitos para sua validade. Tão somente o TIF n.º 04/09 foi encaminhado à Recorrente sob a égide do MPF-F. Em sua visão o art. 7º do Dec. 70.235/72 teria sido violado.

3. Inicialmente, não procede a alegação de que a Decisão recorrida não teria analisado o núcleo central da impugnação. Isso porque ao examinar o Acórdão, percebe-se que os julgadores discorreram primeiramente sobre a lavratura do AI, o qual foi efetuado de acordo com os arts. 10, 59 e 60 do Dec. 70.235/72, bem como do art. 142 do CTN. Depois dessa averiguação, concluíram, corretamente, que a lavratura do Auto foi feito adequadamente. Superada a eventual irregularidade do AI, partiram os julgadores para a análise do MPF, exteriorizando que, igualmente, ele estava regular, sendo citado, inclusive, a legislação a respeito. Assim, houve abordagem plena quanto às alegações da Impugnação.

4. Sobre a Recorrente ter tomado conhecimento do MPF-F apenas na lavratura do Auto de Infração, tal afirmação não procede. Primeiro porque a própria Requerente se contradiz e afirma, posteriormente, que foi notificada pelo Termo de Intimação Fiscal n.º 04/09, o qual continha o número do MPF-F, (fls. **2.163**).

Ocorre, porém, conforme amplamente exposto na Impugnação, que **a Recorrente somente veio a ter ciência desse MPF-F quando da sua notificação a respeito do teor do auto de infração pertinente ao exercício de 2004, o que ocorreu em 18 de dezembro de 2009.**

Como visto, tão somente o TIF n.º 04/09 foi encaminhado à Recorrente sob a égide da vigência de um MPF-F, válido e publicizado, subtraindo-se-lhe, pois, qualquer oportunidade de manifestação no bojo de uma relação jurídica-procedimental dessa natureza.

5. Depois, a documentação constante nos Autos comprova que o conhecimento efetivamente se deu com o TIF n.º 04/09 (fls. **81-82**) e com a resposta da Contribuinte a esse Termo (fl. **100**).

6. Quanto ao “modus operandi” da Autoridade fiscal, o mesmo atendeu todos os requisitos para a emissão dos MPFs, nos termos da Portaria RFB n.º 11.371, de 12 de dezembro de 2007.

7. Dentre outros argumentos da Recorrente, afirma que foi pouco tempo antes da lavratura do AI notificada do MPF-F, que tem o direito de saber qual é a relação jurídica criada, que o MPF-F deveria conter uma série de requisitos, que o art. 7.º do Dec. 70.235/72 teria sido violado. Em relação a tais afirmações cumpre indicar que não há previsão normativa dispendo sobre a existência de tempo entre a emissão do MPF e a lavratura do AI. Tal tempo vai depender das informações e procedimentos que a Autoridade tem e vai desenvolver. Não há qualquer irregularidade do MPF –F ter sido emitido quatro ou cinco meses antes da lavratura do AI. Ao sujeito passivo nunca foi impedido tomar conhecimento de sua relação jurídica, pelo contrário, a Portaria RFB n.º 11.371/07, em seu art. 18, dispõe que o MPF está à disposição da Fiscalizada no *site* da Receita. É de se ressaltar, contudo, que a Recorrente se limitou a fazer afirmações, mas sem comprovar que teria havido omissões no MPF-F. O mesmo acontece em relação ao art. 7.º do Dec. 70235/72, o qual não se vislumbra qualquer infração. Tendo em vista o exposto, não havendo qualquer irregularidade na emissão do MPF-F nem do AI, não devem as afirmações da Contribuinte ser acolhidas.

III. Decadência

8. De acordo com o Recurso, seria aplicável a decadência sobre os fatos ocorridos antes de 29/03/05, uma vez que aplicável o art. 150, § 4.º e não o art. 173, I, ambos do CTN. Não há fraude, dolo ou sonegação fiscal no presente caso, nem se mostra relevante o fato da Interessada não recolher qualquer recolhimento. O pagamento também não seria justificável, pois o lançamento se deu em virtude do art. 674, que demanda verificação de conduta irregular e que considera vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância. Ou seja, a

Contribuinte por si mesma teria de reconhecer a irregularidade no pagamento e depois efetuar o recolhimento.

9. Importante apontar que o fundamento da Autoridade fiscal, bem como do Acórdão, para o não reconhecimento da homologação tácita prevista no art. 150, § 4º do CTN foi o não recolhimento, como se percebe às fls. **1.374 e 2.138** (abaixo).

Com relação ao prazo decadencial para a constituição dos créditos tributários observamos o disposto no art. 173, inc I, tendo em vista que o contribuinte nada declarou ou recolher a título de IRRF sobre as ditas operações de pagamentos não identificados.

24. Na situação em análise verifica-se que a interessada não efetuou recolhimento algum de IRRF por não reconhecer como efetuado para beneficiário não identificado e/ou sem comprovação da operação os pagamentos arrolados nos autos pela autoridade fiscal. Com relação à alegação de improcedência da argumentação utilizada pela autoridade fiscal para caracterizar o suposto intuito doloso, fraude e sonegação fiscal, cabe destacar que não há no lançamento de IRRF em análise qualquer menção a esse respeito, tanto é que foi exigida multa de ofício não qualificada de 75%.

10. Tal interpretação do parágrafo do artigo indicado está correta. Ainda que os tributos objeto do AI sejam sujeitos ao lançamento por homologação, não deve o art. 150 §4º ser aplicável ao caso, uma vez que nenhum pagamento se configurou. O STJ tem entendimento consolidado de que o pagamento é requisito essencial para que se possa aplicar o prazo previsto no artigo 150, § 4º do CTN. Assim tem se manifestado o STJ.

[...] DECADÊNCIA. ART. 173, I DO CTN: CONTAGEM DO QUINQUÊNIO A PARTIR DO 1º. DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO. DECADÊNCIA NÃO VERIFICADA. AGRAVO INTERNO DA EMPRESA A QUE SE NEGA PROVIMENTO.

1. Consoante a orientação consolidada nesta Corte Superior, **a obrigação tributária não declarada pelo contribuinte em tempo e modo determinados pela legislação de regência está sujeita ao procedimento de constituição do crédito pelo fisco por meio do lançamento substitutivo, o qual deve se dar no prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN, quando não houver pagamento antecipado, ou no art. 150, § 4º do CTN, quando ocorrer o recolhimento de boa-fé**, ainda que em valor menor do que aquele que a Administração entende devido, pois, nesse caso, a atividade exercida pelo contribuinte, de apurar, pagar e informar o crédito tributário, está sujeita à verificação pelo ente público, sem a qual ela é tacitamente homologada. Essa orientação também tem aplicação quando o pagamento parcial do tributo decorre de creditamento tido pelo fisco como indevido.

[...]

(AgInt no AREsp 1071400/RS, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05/10/2020, DJe 08/10/2020) (**destaque não consta no original**)

[...] INOCORRÊNCIA. ICMS/ST E MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À APURAÇÃO DO IMPOSTO. PAGAMENTO A MENOR.

REEXAME DE PROVAS. IMPOSSIBILIDADE. DECADÊNCIA. EXISTÊNCIA.

[...]

2. **Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, a obrigação tributária não declarada pelo sujeito passivo no tempo e modo determinados pela legislação de regência está sujeita ao procedimento de constituição do crédito pelo Fisco, por meio do lançamento substitutivo, o qual deve se dar no prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, quando não houver pagamento antecipado, ou no (prazo) referido no art. 150, § 4º, do CTN, quando ocorrer o recolhimento de boa-fé, ainda que em valor menor do que aquele que a Administração entende devido, pois, nesse caso, a atividade exercida pelo contribuinte ou responsável de apurar e pagar o crédito tributário está sujeita à verificação pelo ente público pelo prazo de cinco anos, sem a qual ela (a atividade) é tacitamente homologada. Precedentes.**

[...]

(REsp 1798274/MG, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/09/2020, DJe 14/10/2020) (**destaque não consta no original**)

11. O entendimento é que não pode haver homologação do vazio. Assim, quando não houver o recolhimento do tributo, ainda que menor do que o entendido pelo Fisco, não há de se aplicar o art. 150 do CTN. Na presente situação, observa-se que a Contribuinte não efetuou nenhum recolhimento quanto aos débitos indicados, não sendo possível, portanto, haver homologação.

12. Com a não aplicação do dispositivo do artigo 150, § 4º do CTN, deve a regra do art. 173, I do CTN ser aplicada, a qual prevê que o direito de constituição do crédito tributário deve ser feito em cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. A contagem do prazo leva à conclusão que a notificação do lançamento foi efetuada dentro do prazo, não havendo decadência na situação em discussão. A justificativa de que não seria possível recolher, com base no art. 674 do RIR/99 não ilide a regra prevista no CTN.

IV. Inocorrência do fato gerador

13. Segundo as alegações recursais, o Agente fiscal caracterizou todas as operações bancárias estampadas nas planilhas dos anexos III e IV como pagamentos a beneficiários não identificados. Por adotar o lucro presumido, deveria haver o enquadramento da Contribuinte apenas no *Caput* do art. 674 do RIR/99, excluindo-se a aplicação do § 1º, ou seja, apenas a beneficiário não identificado. Isso porque não se sujeita ao dever de escrituração contábil completa. Além disso, o dispositivo do RIR e também o art. 61 da Lei nº 8.981/95 exigem que o beneficiário seja pessoa física. Sendo pessoa jurídica, estará afastada a aplicação dos artigos. É também para se constar que a infração se caracteriza como falta de identificação do destinatário dos recursos, sendo incabível sua configuração pela emissão de cheques pelo contribuinte, quando se constata que parte dos cheques foi “emitidos em favor do emitente” e parte em nome de terceiros, identificados. É necessário também comprovar a entrega ou transferência efetiva de recursos, não sendo suficiente a mera emissão de cheques. Foi usada no

caso presunção, uma vez que todos os cheques emitidos foram considerados pagamentos, a partir de compensação de cheques e transferências eletrônicas (DOC/TED). Tais compensações exigem identificação dos destinatários. Todos os lançamentos possuem destinatários identificados. As planilhas anexas identificariam os destinatários. Eventual equívoco na contabilidade da Contribuinte não justifica o lançamento.

14. A Recorrente parte de pressuposto equivocado. Entende que por adotar o lucro presumido, caberia apenas a aplicação do Caput do art. 674 do RIR/99, portanto, a infração se limitaria a não identificar os beneficiários, sendo que esses seriam apenas pessoas físicas. Não se interpreta os dispositivos indicados nesse. Não há menção ao tipo de escrituração, podendo ocorrer omissão de receitas em sua amplitude em qualquer das formas de registro contábil. Assim, não basta à Recorrente identificar os beneficiários, mas comprovar a operação e sua causa. No mesmo sentido, não se encaixam no artigo apenas pagamentos efetuados a pessoas físicas, mas também a pessoas jurídicas, novamente porque não há restrição nos dispositivos que justifique tal afirmação.

15. Os valores questionados pela Contribuinte tiveram origem em sua própria contabilidade. Tendo tais registros evidenciado pagamentos, deveriam eles também indicar os valores que não foram creditados, salvo se houvesse algum equívoco. Caso fosse essa a situação, deveria a Requerente ter demonstrado onde tal equívoco estaria, mas não o fez, apenas alegou que a presunção do Agente fiscal estava errada. Isso vem ocorrendo desde os esclarecimentos antes do Termo de Encerramento Fiscal (fl. **1.373**), na Impugnação (fl. **2.141**) e agora no Recurso Voluntário, como se percebe da colação das partes indicadas abaixo.

Com relação aos valores debitados na conta junto ao HSBC a fiscalizada não apresentou nenhuma informação ou elemento que pudesse identificar a causa dos pagamentos e os seus beneficiários, conforme resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 02/09 apresentada em 25/01/2010.

No que se refere aos débitos verificados na conta junto à CEF, objetos de intimação, a fiscalizada, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 04/09, informou a finalidade das diversas operações, tais como: pagamentos de tributos, depósitos na conta junto ao HSBC, distribuição de lucros, saque caixa, etc, sem contudo apresentar elementos comprobatórios. Ao cotejar as informações apresentadas com os registros contábeis foi possível identificar a coincidência de data e valor entre eles. Esses débitos foram considerados devidamente identificados uma vez que consistentes com os registros contábeis. No entanto a fiscalizada informou como saques para suprimento caixa o registro de diversas operações cujos históricos

35. Dessa forma, não tendo a reclamante apresentado em sua impugnação comprovação documental conclusiva (fls. 1710-2038) para os pagamentos discriminados nas planilhas de fls. 1378-1584, voto por manter a exigência de IRRF correspondente.

16. Como visto, a Recorrente tem feito alegações sem a devida comprovação documental. Depois da análise dos documentos apresentados, entende-se, igualmente à Autoridade fiscal e à DRJ, que não houve comprovação exigida na lei para afastar a infração. Ademais, apesar de haver identificação dos beneficiários, não há a comprovação da operação nem da sua causa, algumas vezes nem o esclarecimento da causa. Dessa forma, não devem ser acolhidas as alegações sobre tal tópico.

V. Art. 725 do RIR/99

17. Alega a Contribuinte que não caberia a aplicação do art. 725 do RIR/99, quer seja por ausência de referência do tema na autuação, quer seja pela ausência dos requisitos para a caracterização da hipótese normativa.

18. Efetivamente houve o acréscimo por parte da DRJ na indicação do art. 725 do RIR/99. Contudo, não houve alteração no valor do Auto de Infração, nem prejuízo à Contribuinte, uma vez que os julgadores de primeiro grau quiseram apenas justificar a incorporação dos valores omitidos à base de cálculo para o cômputo do IRRF, o que já havia sido feito, com base no art. 674 do RIR/99. Assim, não há qualquer anulação a ser promovida no Acórdão.

VI. Conclusão

19. Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso Voluntário, para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO, de forma a manter a decisão da DRJ pelos fundamentos expostos.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart