



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

**Processo nº** 11030.000140/2011-16  
**Recurso nº** Embargos  
**Acórdão nº** 1302-001.307 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de fevereiro de 2014  
**Matéria** IRPJ-Omissão de Receitas  
**Embargante** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ONIZ DISTRIBUIDORA LTDA

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO E CONTRADIÇÃO NÃO CARACTERIZADAS. REJEIÇÃO.

Rejeitam-se os embargos apresentados por não restarem configuradas as alegações de existência de omissão e contradição no acórdão embargado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar os embargos de declaração, nos termos do relatório e voto proferidos pelo Relator.

*(assinado digitalmente)*

ALBERTO PINTO SOUZA JUNIOR - Presidente.

*(assinado digitalmente)*

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alberto Pinto Souza Junior, Waldir Veiga Rocha, Marcelo de Assis Guerra, Hélio Eduardo de Paiva Araujo, Luiz Tadeu Matosinho Machado e Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

## Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 1302-00.944 proferido por esta 2ª. Turma Ordinária da 3ª. Câmara, em 05/07/2012, com a seguinte ementa:

**DOS FATOS NO CORPO DO AUTO DE INFRAÇÃO. TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL. NULIDADE. INEXISTÊNCIA**

*A falta de descrição dos fatos no corpo do auto de infração só é causa de nulidade do auto de infração se não for dada ciência ao sujeito passivo do Termo de Verificação Fiscal, no qual foram descritas as apurações e infrações, de modo que resulte em prejuízo à defesa.*

**CSLL, PIS E COFINS. TRIBUTOS NÃO PREVISTOS NO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL ORIGINAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.**

*O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização e não tem o condão de outorgar e menos ainda de suprimir a competência legal do Auditor-Fiscal da Receita Federal para fiscalizar os tributos federais e realizar o lançamento quando devido. Assim, se o procedimento fiscal foi regularmente instaurado e os lançamentos foram realizados pela autoridade administrativa competente, nos termos do art. 142 do CTN, e, ainda, a recorrente pôde exercer com plenitude o seu direito de defesa, afasta-se quaisquer alegação de nulidade relacionada à emissão ou alteração do MPF.*

**IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS.**

*Caracteriza omissão de receitas o crédito feito por fornecedores a título de reembolso de descontos promocionais concedidos sobre as vendas brutas do sujeito passivo, em nome daqueles, e que não foram reconhecidos nos resultados apurados.*

**OMISSÃO DE RECEITAS. PASSIVO INEXISTENTE. PRESUNÇÃO NÃO CONFIGURADA.**

*As falhas na escrituração da recorrente não autorizam, por si só, a conclusão de que ocorreu omissão de receitas baseada na existência de passivo não comprovado ou inexistente. Comprovado que os valores creditados no passivo se referem ao recebimento de vendas regulares caberia à autoridade fiscal aprofundar a investigação para verificar o registro dessas vendas na contabilidade e seu oferecimento à tributação e, em caso de omissão, efetuar o lançamento das diferenças omitidas.*

**CSLL TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

*Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, nos termos do § 2º do art. 24 da Lei 9.249/1995, aplica-se integralmente ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido as conclusões relativas ao IRPJ.*

**PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. TRIBUTAÇÃO REFLEXA.**

*As contribuições para o Pis/Pasep e Cofins, com incidência não cumulativa. Incidem sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação. Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, nos termos do § 2º do art. 24 da Lei 9.249/1995, aplica-se integralmente ao lançamento dessas contribuições as conclusões relativas ao IRPJ.*

**IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

*Comprovado que os valores registrados como pagamentos bancários na contabilidade na verdade se referem a transferências entre contas do mesmo titular não se caracteriza a hipótese de pagamento a beneficiário não identificado para fins de incidência do IRRF.*

**IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOS PAGAMENTOS.**

*A baixa genérica de valores da conta caixa em contrapartida da conta passiva, sem que a autoridade fiscal tenha conseguido identificar e comprovar a existência de pagamentos efetivamente realizados nas datas contabilizadas não é suficiente para caracterizar o fato gerador. A incidência IRRF se dá somente nos casos de pagamentos comprovadamente realizados, quando não identificado o beneficiário ou sua causa, caso em que a lei transfere o ônus do imposto à fonte pagadora, cabendo à fiscalização comprovar a existência do pagamento.*

**JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.**

*A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. O crédito tributário constituído inclui a multa de ofício, e sobre ele todo incidem os juros de mora, devidos à taxa Selic.*

O colegiado deu provimento parcial ao recurso voluntário, por voto de qualidade, cancelando as exigências relativas à omissão de receitas apuradas com base em passivo fictício e relativas ao IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados.

Encaminhados os autos à Procuradoria da Fazenda Nacional em 27/08/2012, para fins de ciência do acórdão, nos termos do § 3º do art. 81 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, restou configurada a intimação do Procurador da Fazenda Nacional em 26/09/2012, nos termos do § 9º do art. 23 do Decreto nº 70.235/1972.

Cientificada, a Procuradoria da Fazenda Nacional, com base no art. 65 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF. 256/2009, opôs embargos de declaração em 11/09/2012, sustentando que ao dar provimento parcial ao recurso voluntário, o colegiado teria sido omissivo e contraditório em relação a dois pontos fundamentais, *in verbis*:

4 - O **primeiro** consiste na juntada de documentos, pela contribuinte, ulteriormente às peças impugnatória e recursal, que buscaram comprovar que os valores registrados na conta Adiantamento para Promoções referir-se-iam às transferências bancárias entre contas da contribuinte e não pagamentos a terceiros, sem que tenha sido oportunizada a manifestação da União (Fazenda Nacional) sobre os mesmos. Vale dizer, o acórdão acatou a juntada dos documentos por entender que *“representam mera complementação da documentação carregada anteriormente e servem para elucidar completamente a controvérsia, corroborando as conclusões tomadas com base nos documentos contidos nos autos até então”* (fls 27 do acórdão).

5 - *Data venia*, o fato de os documentos, em tese, complementarem a argumentação da contribuinte não pode comprometer o devido processo legal, a ampla defesa e o contraditório da União (Fazenda Nacional).

6 - Em outras palavras, poder-se-ia até mesmo aceitar a juntada posterior de documentos, todavia, seria indispensável a comunicação da União (Fazenda Nacional) para eventualmente opor-se a tanto, sobretudo porque tais documentos foram utilizados para afastar o lançamento do IRRF e também porque a autoridade fiscal *a quo* não teve conhecimento dos mesmos, tampouco oportunidade de aprofundar a investigação em relação aos fatos supostamente demonstrados pelos documentos.

6 – O **segundo** ponto refere-se ao lançamento de IRRF sobre os valores que também foram registrados na conta Adiantamento para Promoções tendo como contrapartida a conta Caixa.

7 O acórdão, ao examinar os documentos, verificou a inconsistência dos registros contábeis efetuados pela própria contribuinte. Vejamos:

*Apesar da coincidência entre os valores constantes dos relatórios de ressarcimento acima referidos e os lançados a débito da conta Adiantamento para Promoções, tais lançamentos revelam-se incoerentes com a própria dinâmica dos negócios da recorrente junto aos seus clientes e fornecedores, esclarecida ao longo da ação fiscal. Pelo que a própria fiscalizada informou e os documentos anexados aos autos confirmam que grande parte dos ressarcimentos efetuados referia-se a descontos promocionais repassados pela recorrente aos seus clientes diretamente nas suas notas fiscais de vendas. Ora, se os descontos promocionais eram dados na própria nota fiscal de venda, não há qualquer sentido no seu registro a débito da conta de Adiantamento para Promoções em contrapartida a uma saída de recurso da conta Caixa, uma vez que tais descontos foram deduzidos da própria receita de vendas, conforme anteriormente analisado. Com relação aos demais dispêndios ressarcidos pelos fornecedores, o razoável seria que cada pagamento fosse sendo registrado de forma individualizada a cada evento. O registro*

*dessas saídas da conta Caixa, em valores bastante vultuosos, revela a inconsistência nos lançamentos contábeis da recorrente, denotando, aparentemente, a omissão do registro de pagamentos feitos anteriormente, o que teria gerado um excesso de liquidez naquela conta. Considerando que o saldo da conta Adiantamento para Promoções também não correspondia de fato a obrigações assumidas, pois derivou em grande parte de omissão de receitas, o procedimento contábil adotado pela recorrente parece ter sido uma “fórmula” conveniente para que reduzir ambos os saldos, sem afetar suas contas de resultado. Não é possível, todavia, fazer uma análise mais aprofundada da contabilidade da recorrente na medida em que não foram trazidas aos autos as demonstrações de resultado e balanços patrimoniais dos períodos fiscalizados, bem como o livro Razão da conta Caixa.*

8 - Não obstante, o acórdão embargado concluiu de lado diametralmente oposto às premissas acima, **verbis**:

*Não obstante a observação feita acima, entendo que os valores baixados da conta Adiantamento para Promoções em contrapartida aos valores lançados na conta Caixa não são suficientes para caracterizar a existência, nas datas constantes dos registros contábeis, de pagamentos efetivos. A própria magnitude dos valores contabilizados como pagos em dinheiro tendo como origem a conta Caixa (alguns deles em milhões de Reais), revela a fragilidade da base de cálculo eleita pela autoridade lançadora para caracterizar a existência de pagamentos feitos a beneficiários não identificados. Embora os relatórios de ressarcimento não sirvam como documentos de comprovação dos valores baixados, é inegável que os valores registrados como saídas da conta Caixa foram neles amparados.*

*Ou seja, tanto a comprovação feita quanto os pagamentos contabilizados revelam-se questionáveis.*

*Uma das condições indispensáveis para o lançamento do imposto de renda na fonte, previsto no art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda, é a comprovação da existência do pagamento, além de não estar identificado o seu beneficiário ou a sua causa. No caso dos autos o que se tem é a baixa genérica de valores da conta caixa em contrapartida da conta passiva, sem que a autoridade fiscal tenha conseguido identificar e comprovar a existência de pagamentos efetivamente realizados nas datas contabilizadas. (g. n.)*

9 - Nota-se que o acórdão, *data venia*, transferiu para a fiscalização o ônus de identificar e comprovar a existência de pagamentos efetivamente realizados nas datas contabilizadas, quando, em verdade, tal conduta da autoridade fiscal decorreu exclusivamente das inconsistências dos registros contábeis da contribuinte. Assim, o acórdão foi maculado de contradição, renovam-se as *venias*, na medida em que, sem amparo legal, transferiu um ônus à autoridade fiscal que efetuou o lançamento em decorrência das inconsistências da documentação e alegações da contribuinte.

10 - Sabe-se que a regularidade da escrita contábil e dos documentos que comprovem os respectivos registros são da contribuinte, de tal modo que a falha na

documentação apresentada não pode inverter o ônus da prova, transferindo para a fiscalização o encargo de identificar e comprovar a existência de pagamentos efetivamente realizados nas datas contabilizadas.

11 – Dessa forma, a embargante requer seja reconhecida a contradição do acórdão, ou, caso contrário, para fins de préquestionamento, que essa eg. Turma esclareça qual dispositivo legal seria suficiente para forçar a autoridade fiscal a identificar e comprovar a existência de pagamentos, em que pese a documentação da contribuinte conter as inconsistências que ensejaram a autuação.

Ao final, a embargante requer que *“seja conhecido e provido o presente recurso para que essa eg. Turma se manifeste sobre o cerceamento do direito de defesa e do contraditório da União (Fazenda Nacional), assim como acerca da transferência do ônus da identificação e comprovação da existência de pagamentos, nos termos acima”*.

É o relatório.



## Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

Os embargos interpostos são tempestivos, e preenchem os requisitos de admissibilidade previsto no art. 65 do RICARF. Deles conheço.

Alega a Fazenda Nacional, ora embargante, que a decisão recorrida ao dar provimento parcial ao recurso voluntário do sujeito passivo contém omissão e contradição a serem sanadas.

A omissão consistiria na juntada de documentos pela recorrente após o prazo recursal, sem que houvesse sido concedida a oportunidade da Fazenda Nacional se manifestar a respeito dos mesmos, o que violaria os princípios do contraditório e ampla defesa.

Não existe a omissão alegada pela recorrente.

O colegiado recorrido entendeu que os elementos que já constavam dos autos, por si só, eram suficientes para demonstrar que os valores considerados pela fiscalização como pagamentos a beneficiários não identificados eram, na verdade, meras transferências bancárias entre contas correntes de titularidade da própria recorrente, de modo que não haviam terceiros beneficiados com qualquer pagamento. O voto condutor do acórdão recorrido analisou cada um dos valores apontados pela fiscalização como pagamentos e demonstrou, com precisa indicação dos elementos nos autos, que os mesmos tratavam-se de meras transferências entre as contas bancárias da fiscalizada. Os documentos juntados pela recorrente, posteriormente, vieram tão somente corroborar a conclusão do colegiado, de sorte que não seriam relevantes na solução da controvérsia.

Afasta-se, assim, a existência de qualquer prejuízo aos princípios do contraditório e à ampla defesa em face da Fazenda Nacional.

Pelo exposto, rejeito a alegação de omissão feita pela recorrente.

Com relação ao segundo ponto, a recorrente alega que o acórdão recorrido estaria maculado de contradição, na medida em que, sem amparo legal, teria transferido um ônus à autoridade fiscal que efetuou o lançamento em decorrência das inconsistências da documentação e alegações da contribuinte.

Também neste ponto a alegação da recorrente não se sustenta, pois não existe qualquer contradição no acórdão recorrido quanto a esta matéria.

O voto condutor do acórdão, acolhido pelo colegiado, deixou meridianamente claro que os meros lançamentos contábeis pinçados pela fiscalização para fins de tributação a título de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados, não encontravam supedâneo nos elementos dos autos.

De fato, registrou-se no voto condutor do acórdão que a escrituração contábil da recorrente não primou pela boa técnica contábil e que não condizia com a dinâmica dos

negócios da recorrente, o que foi constatado pela própria fiscalização, nem tampouco com os elementos de comprovação apresentados pela fiscalizada. Destacou-se que os lançamentos contábeis eleitos como base de cálculo pela fiscalização para o IRRF não tinham amparo nos fatos e documentos levantados pela fiscalização .

Não se trata, portanto, de transferir um ônus à fiscalização em face das inconsistências da escrituração da recorrente, mas sim de não estar devidamente identificada e caracterizada a ocorrência do fato gerador, condição necessária para se exigir o IRRF por meio do lançamento. Este ônus é da autoridade fiscal, nos termos do art. 142 do CTN.

Conforme destacado na conclusão do voto condutor do acórdão embargado, as inconsistências na escrituração da recorrente não podem ter como sanção o lançamento de tributo, *in verbis*:

Uma das condições indispensáveis para o lançamento do imposto de renda na fonte, previsto no art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda, é a comprovação da existência do pagamento, além de não estar identificado o seu beneficiário ou a sua causa. No caso dos autos o que se tem é a baixa genérica de valores da conta caixa em contrapartida da conta passiva, sem que a autoridade fiscal tenha conseguido identificar e comprovar a existência de pagamentos efetivamente realizados nas datas contabilizadas.

Neste ponto assiste razão à recorrente quando alega que **o lançamento do IRRF sobre pagamentos a beneficiário não identificado ou sem causa, não pode assumir caráter punitivo. Como se trata de imposto tributado exclusivo na fonte, sua incidência se dá somente nos casos de pagamentos comprovadamente realizados, quando não identificado o beneficiário ou sua causa, caso em que a lei transfere o ônus do imposto à fonte pagadora. Incumbe à fiscalização comprovar a existência do pagamento.**

Destarte, inexistente a alegada contradição no acórdão recorrido.

Ante ao exposto, voto no sentido de conhecer dos embargos interpostos e, no mérito, rejeitá-los.

*(assinado digitalmente)*

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator