



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

Processo nº 11030.721113/2012-53
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.928 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de dezembro de 2014
Matéria IRRF
Recorrente BIANCHINI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2004, 2005

PAGAMENTOS REALIZADOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTOS SEM CAUSA.

A pessoa jurídica que entregar 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 ou a beneficiário não identificado.

IRF - PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. CAIXA.

Sendo a conta CAIXA controladora de meios de pagamento, lançamento a seu crédito, sem a comprovação de que anteriormente houve um lançamento incorreto a seu débito, evidencia que pagamento foi efetuado. A falta de apresentação da documentação relativa à operação permite o enquadramento como pagamento sem causa e a beneficiário não identificado.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros PEDRO ANAN JÚNIOR, RAFAEL PANDOLFO e FÁBIO BRUN GOLDSCHMIDT, que proviam o recurso. O Conselheiro RAFAEL PANDOLFO apresentará declaração de voto. Fez sustentação oral pelo contribuinte Dr. Dilson Gerent, OAB/RS 22.484.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente e Relator

(Assinado digitalmente)

Rafael Pandolfo – Declaração de voto

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rafael Pandolfo, Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Fabio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Junior e Antonio Lopo Martinez.

Relatório

Em desfavor do contribuinte, BIANCHINI EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA., foi lavrado Auto de Infração, para exigir A empresa teve lavrados contra si:

a) no processo nº 11030.721112/2012-17, os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 3), Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fl. 57), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fl. 50) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fl. 30). O total do crédito tributário apurado foi de R\$1.147.400,09, calculado até junho/2012. O relatório da ação fiscal está às fls. 65/71. A ciência dos autos de infração ocorreu em 11/06/2012. A contribuinte impugnou as exigências em 10/07/2012, através da petição de fls. 203/213.;

b) e no processo nº 11030.721113/2012-53, auto de infração de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (fls. 3). O total do crédito tributário apurado foi de R\$ 15.210.152,72, calculado até junho/2012. O relatório da ação fiscal está às fls. 8 a 14. A ciência dos autos de infração ocorreu em 11/06/2012. A contribuinte impugnou a exigência em 10/07/2012, através da petição de fls. 167/180, mais documentos anexados.

O relatório da ação fiscal é comum para os dois processos. Adiante sintetizo todas as infrações, referindo qual tributo se tornou exigível em decorrência dessas práticas.

No tocante ao IRRF, a contribuinte foi intimada a comprovar lançamentos efetuados em diversas datas nos anos de 2007 a 2010 a crédito da conta caixa e a débito da conta Cheques em Custódia. Os lançamentos objeto da intimação são os que seguem:

Data	Histórico	Valor(R\$)
03/07/2007	Vir ref n/pgto parcela inicial aquisição do imóvel	1.052.674,79
24/10/2007	Vir ref aquisição do imóvel Sociedade Export. e Indust. de Madeiras Ltda	3.600.000,00
31/12/2008	Vir ref cheques pré-datados n/d	2.511.235,20
31/01/2009	Pagamento ref cheques pré-datados	2.200.000,00
31/03/2009	Pagamento ref cheques pré-datados	360.000,00
31/05/2009	Pagamento ref cheques pré-datados	698.000,00
30/06/2009	Pagamento ref cheques pré-datados	100.000,00
31/07/2009	Pagamento ref cheques pré-datados	420.000,00
21/08/2009	Pagamento ref cheques pré-datados	189.306,50
30/11/2009	Pagamento ref cheques pré-datados	69.860,00
31/12/2009	Pagamento ref cheques pré-datados	379.652,00
31/01/2010	Pagamento ref cheques pré-datados	500.896,32
27/02/2010	Pagamento ref cheques pré-datados	356.963,25
30/07/2010	Pagamento ref cheques pré-datados	351.267,84
31/08/2010	Pagamento ref cheques pré-datados	401.236,24
30/09/2010	Pagamento ref cheques pré-datados	425.637,85
31/10/2010	Pagamento ref cheques pré-datados	605.897,12

Alguns documentos foram apresentados pela contribuinte em resposta à intimação, com intuito de comprovar os dois primeiros lançamentos listados acima. No tocante aos demais lançamentos a informação prestada foi a que segue (fls. 96):

Por outro lado e, ainda referente ao solicitado no item 2, do Termo de Diligência Fiscal em causa, no que se referem aos cheques pré-datados, relacionados por essa fiscalização, a Intimada vem dizer que não será possível apresentar a documentação respectiva, eis que, à época dos mesmos (lançamentos) inexistia, na empresa, controle dos cheques.

Simplesmente, eles eram contabilizados na conta cheques pré-datados e, conforme eram liberados, iam sendo utilizados para pagamento de despesas diversas, retornando ao caixa, sem que houvesse qualquer controle pormenorizado dos mesmos.

O autuante considerou comprovado apenas o primeiro lançamento contábil e, mesmo assim, parcialmente. Os lançamentos para os quais não foi apresentada documentação comprobatória foram considerados como pagamentos efetuados a beneficiários não identificados e sujeitos à incidência de IRRF de 35% sobre a base de cálculo reajustada. A exigência foi formalizada no **processo nº 11030.721113/2012-53**.

Tendo em vista as saídas ou pagamentos que não tiveram seus beneficiários identificados, os mesmos ficaram sujeitos a base de cálculo reajustada.

Data	Valor do pagamento	Base de Cálcul Reajustada	IR devido
03/07/2007	317.674,79	488.730,45	171.055,66
24/10/2007	3.600.000,00	5.538.461,54	1.938.461,54
31/12/2008	2.511.235,20	3.863.438,77	1.352.203,57
31/01/2009	2.200.000,00	3.384.615,38	1.184.615,38
31/03/2009	360.000,00	553.846,15	193.846,15
31/05/2009	698.000,00	1.073.846,15	375.846,15
30/06/2009	100.000,00	153.846,15	53.846,15
31/07/2009	420.000,00	646.153,85	226.153,85
21/08/2009	189.306,50	291.240,77	101.934,27
30/11/2009	69.860,00	107.476,92	37.616,92
31/12/2009	379.652,00	584.080,00	204.428,00
31/01/2010	500.896,32	770.609,72	269.713,40
27/02/2010	356.963,25	549.174,23	192.210,98
30/07/2010	351.267,84	540.412,06	189.144,22
31/08/2010	401.236,24	617.286,52	216.050,28
30/09/2010	425.637,85	654.827,46	229.189,61
31/10/2010	605.897,12	932.149,42	326.252,30

O interessado na sua impugnação indica:

- Os valores de R\$ 317.674,79 e R\$ 3.600.000,00, tributados como pagamentos a beneficiários não identificados, seriam devoluções de empréstimo que a empresa contraiu junto a outra empresa do mesmo grupo, a Bianchini Indústria de Plásticos Ltda. A escritura pública de compra e venda de Imóvel nº 37.250077, juntada aos autos, comprovaria a aquisição de imóveis da Sociedade Exportadora e Industrial de Madeiras Ltda. no valor total e devidamente corrigido de R\$ 4.816.110,62 (fls. 171). Como a autuada não possuía recursos suficientes, tomou emprestado o valor de R\$ 4.081.110,62, que, somados aos

cheques apresentados de sua titularidade, nos valores de R\$ 225.000,00 e R\$ 510.000,00, totalizaria exatamente o valor pago para a aquisição dos imóveis, qual seja R\$ 4.816.110,62. Diz a impugnante (fls. 172, proc nº 721113):

Como se vê, não se trata de saída ou pagamento a beneficiário não identificado, mas, sim, de devolução de empréstimo feito para a aquisição dos imóveis.

Ou seja, tanto os R\$ 317.674,79, que corresponde à diferença entre o lançamento de R\$ 1.052.674,79 e os cheques apresentados pela Impugnante (R\$ 225.000,00 e R\$ 510.000,00), quanto o lançamento de R\$ 3.600.000,00 foram valores devolvidos à mutuante, Bianchini Indústria de Plásticos Ltda., que haviam sido emprestados pela Impugnante para a aquisição dos imóveis.

O cheque de R\$ 4.081.110,62, cuja cópia já se encontra nos autos e que novamente se junta, em anexo, comprova o empréstimo realizado pela Bianchini Indústria de Plásticos Ltda. à Impugnante, apenas o mesmo (empréstimo) não foi formalizado.

Essa a prova existente de que, realmente, os valores lançados foram devolvidos à mutuante (Bianchini Indústria de Plásticos Ltda.).

- O próprio autuante teria confirmado ter havido o mútuo, pois tributou a operação pelo IOF, autuação com a qual a empresa se conforma.

- Quanto aos demais valores constantes da tabela elaborada pelo autuante, também não teria havido pagamento a beneficiário não identificado. Diz que, para que os administradores da empresa pudessem/possam ter uma visão real da situação financeira da mesma, a empresa optou por criar uma conta específica para os cheques pré-datados e no final de cada mês, estes eram/são somados e registrados nesta conta específica. Diz (fls. 175, proc. nº 721113):

- Simples análise, conjunta, sobre os Livros Razão das Contas Contábeis Caixa (1.1.1.01.001) e Cheques (1.1.2.01.001), da Impugnante, dão conta de que os lançamentos elencados pelo Auditor Fiscal, efetuados a crédito da conta contábil caixa da Impugnante, foram transferidos para a conta contábil cheques da mesma e, assim que esses cheques iam sendo disponibilizados para uso, retornavam para a conta caixa.

- E traz um exemplo. Diz que em 31/12/2008 transferiu da conta contábil caixa (1.1.1.01.001) para conta cheques (1.1.2.01.001) todos os cheques que se encontravam no caixa da empresa, num total de R\$ 2.511.235,20. Tal valor retornou à conta caixa em duas datas, conforme os cheques foram sendo disponibilizados: (1) R\$ 1.740.086,00 em 02/01/2009 e, (2) R\$ 771.149,20 em

15/01/2009. A soma desses dois valores totaliza os mesmos R\$ 2.511.235,20. Diz que o mesmo acontece com cada um dos demais lançamentos elencados pelo Auditor Fiscal e que lhe serviram de base para lançar, em face da Impugnante, o crédito tributário constituído nos autos do processo em epígrafe. O mesmo aconteceria com cada um dos demais lançamentos listados pelo autuante.

- Afirma que da análise conjunta do livro razão do caixa e cheques, permitem concluir que os lançamentos elencados pelo auditor, efetuados a crédito da conta caixa, foram transferidos para ao conta contábil cheques, na medida em que os cheques iam sendo disponibilizados retornavam para a conta caixa

A DRJ insegura sobre a matéria solicitou diligência para que fossem verificados os argumentos do recorrente e se trouxesse elementos para respaldar as alegações, tais como se nota as fls.417/418.

Entendo necessária realização de diligência para que a delegacia de origem (1) se pronuncie sobre os documentos juntados, inclusive quanto à autenticidade dosmesmos; e (2) se pronuncie sobre as razões de defesa, informando se os lançamentos a crédito de caixa com débito na conta “cheques em custódia” representam efetivos pagamentos ou meras transferências contábeis entre contas, e se os débitos de caixa que originaram a autuação por omissão de receitas são suprimentos fictícios ou, como afirma a defesa, apenas o retorno ao caixa de valores anteriormente transferidos contabilmente para a conta “cheques em custódia”.

Para o cumprimento da diligência, poderão ser utilizados todos os meios disponíveis de prova, inclusive intimação da empresa para prestação de informações, entrega de documentos, realização de circularizações, etc.

O resultado da diligência deverá figurar em relatório conclusivo, do qual se dará ciência à contribuinte, abrindo prazo para que esta se manifeste.

Como decorrência da diligência houve uma repetição daquilo que havia ocorrido durante a ação fiscal. O autuante intimou a contribuinte a comprovar os lançamentos efetuados nas contas cheques em custódia e caixa. A contribuinte disse que sua contabilidade era precária e não tinha outros elementos a fornecer. E, por fim, o autuante concluiu que subsistiam as exigências, assim:

Portanto, a contribuinte não trouxe qualquer elemento ou documento novo que pudesse comprovar os referidos lançamentos contábeis.

A regularidade da escrita contábil e dos documentos que comprovem os respectivos registros são de responsabilidade 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 dos lançamentos nas datas contabilizadas.

Dessa forma, a contribuinte não comprovou através de documentação hábil e idônea os lançamentos efetuados e não

identificou quais os cheques (números, valores, emitentes, bancos, datas de liquidação, etc.) envolvidos nas operações/lançamentos

Após analisar a matéria relativa a IRRF, a DRJ julgou a impugnação improcedente.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA COMPROVADA OU A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.

Crédito na conta caixa indica a realização de um pagamento, salvo comprovação em contrário, a cargo da contribuinte. Os pagamentos para os quais não se comprovar o beneficiário ou a causa ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada desta decisão, com ela não se conformando, o recorrente interpôs, o Recurso Voluntário, utilizando-se dos mesmos fatos e fundamentos legais da peça impugnatória.

- Indica que em hipótese alguma houve saída de numerário da empresa para pagamento a beneficiário não identificado;

- Dos lançamentos datados de 03/07/07 e 21/10/07, respectivamente, nos valores de R\$ 1.052.674,79 e R\$ 3.600.000,00, efetuados a crédito da conta contábil caixa do recorrente

- Dos lançamentos efetuados a crédito da conta caixa, afirma que não houve qualquer saída de numerário.

- Não há documentos juntados pelo ilustre auditor fiscal que comprovem a recorrente tenha realizado pagamentos a beneficiários não identificados.

- Da violação do princípio da proporcionalidade.

Em 17/03/2014 é acostados aos autos os documentos de fls 479 a 541, que são apresentados acompanhados da petição na qual indica:

- Que o pagamento é a primeira condição para aplicação da penalidade prevista no artigo 61 da Lei No. 8,981/95 e a identificação do fato econômico, certo e determinado.

- Transcreve julgados onde se indica que os pagamentos é um condição necessária a demonstração do pagamento sem causa.

Ao autos é acostado Relatório de Revisão Contábil e Tributário, onde como resultado das análise conclui-se :

4 - CONCLUSÃO

Como resultado das nossas análises, conforme relatado nos itens 2 e 3 deste, concluímos que os lançamentos efetuados na escrituração contábil da empresa "**Bianchini Empreendimentos Imobiliários Ltda.**", envolvendo as contas "**Caixa**" e "**Cheques Pré-datados**", não representam, efetivamente, nem ingressos nem saídas de recursos financeiros da empresa.

Igualmente, os valores contabilizados como pagamentos relativos à compra da área de terras, identificados nos itens 1 e 2 do **Quadro 1** não representam saída de recursos, não correspondendo, assim, a efetivos pagamentos.

No nosso entender, pelas razões referidas neste relatório, todos os valores identificados no **Quadro 1**, considerados pelos Agentes Fiscais,

como pagamento a beneficiários não identificados, não correspondem a efetivos pagamentos realizados pela empresa "**Bianchini Empreendimentos Imobiliários Ltda.**", não constatamos prova da movimentação financeira de tais recursos.

Assim, por não terem, ditos lançamentos, suporte em documentos válidos e eficazes, são lançamentos nulos e que devem ser desconsiderados.

A Procuradoria da Fazenda às fls. 543 a 551, bem se manifestar sobre os documentos trazidos aos autos.

- Indica primeiramente que a recorrente A empresa teve lavrados contra si:

a) no processo nº 11030.721112/2012- 17, os autos de infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ (fls. 3), Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS (fl. 57), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fl. 50) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL (fl. 30). O total do crédito tributário apurado foi de R\$ 1.147.400,09, calculado até junho/2012. O relatório da ação fiscal está às fls. 65/71. A ciência dos autos de infração ocorreu em 11/06/2012. A contribuinte impugnou as exigências em 10/07/2012, através da petição de fls. 203/213.;

b) e no processo nº 11030.721113/2012- 53, auto de infração de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF (fls. 3). O total do crédito tributário apurado foi de R\$ 15.210.152,72, calculado até junho/2012. O relatório da ação fiscal está às fls. 8 a 14. A ciência dos autos de infração ocorreu em 11/06/2012. A contribuinte impugnou a exigência em 10/07/2012, através da petição de fls. 167/180, mais documentos anexados.

- Aponta ser contrária a juntada de referidos documentos , tendo em vista que não existia na petição qualquer justificativa a apresentação tardia dos mesmos. Bem como os as alegações ali expressas não se referem a fatos ou a direito superveniente. No mesmo sentido, não houve fatos ou razões posteriores à impugnação do lançamento que justifiquem ou

necessitem de contraposição. Afirma categoricamente que a juntada extemporânea vai de encontro ao princípio da eficiência, da celeridade e da economia processual.

Relembra que já ocorreu uma diligência na primeira instância em que ficou assentada a conclusão pela auditoria de que nada foi apresentados de novo.

Foram os termos da Informação Fiscal confeccionada:

“Portanto, a contribuinte não trouxe qualquer elemento ou documento novo que pudesse comprovar os referidos lançamentos contábeis. A regularidade da escrita contábil e dos documentos que comprovem os respectivos registros são de responsabilidade 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 dos lançamentos nas datas contabilizadas.

Dessa forma, a contribuinte não comprovou através de documentação hábil e idônea os lançamentos efetuados e não identificou quais os cheques (números, valores, emitentes, bancos, datas de liquidação, etc.) envolvidos nas operações/lançamentos.”

- Registra que os documentos ora apresentados não se tratam de laudos técnicos ou relatórios emitidos em razão de perícia contábil e financeira. Pelos seus próprios termos, verifica-se que se trata apenas de uma ratificação da defesa já apresentada, sem introduzir nos autos qualquer prova ou alegação nova

- Que comparando-se os termos do documento ora sob análise, intitulado de “Relatório de Auditoria”, o que induz à equivocada concepção de que se trata de documento técnico, nota-se um claro tom de defesa, de contraposição e não de análise técnica dos fatos. Com efeito, o citado documento se restringe a repisar a tese de defesa já apresentada na impugnação, analisada pela auditoria fiscal no relatório resultante da conversão do julgamento de primeira instância em diligência, e no recurso voluntário. Nada há de novo.

- Não foi acostada qualquer prova do que foi alegado. E, tratando-se de aditamento a razões de defesa, cabe aplicar ao caso o instituto da preclusão consumativa.

Registre-se, mais uma vez, que o contribuinte foi intimado antes mesmo da lavratura do Auto de Infração para esclarecimento dos fatos. A sua contabilidade foi devidamente analisada por autoridade competente para tanto – Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil. O próprio documento Relatório de Auditoria” (fls. 479/519) reconhece a existência de inconsistências e irregularidades na contabilidade da pessoa jurídica autuada. O julgamento de primeira instância foi convertido em diligência, tendo a fiscalização concluído que não havia reparos a fazer no lançamento, pois a autuada nada apresentou de novo. E, intimada, a empresa não se manifestou.

A Fazenda solicita em termos práticos: I) o desentranhamento dos documentos dos autos, dada sua juntada intempestiva desacompanhada da justificativa para sua

colação extemporânea conforme previsto em lei (preclusão para juntada de provas); II) manutenção da autuação em todos os seus termos; III) a manutenção da decisão de primeira instância na parte em que julga procedente o lançamento; IV) o acolhimento de todas as ponderações acima expostas, sem prejuízo de outras considerações a serem tecidas pelos ilustres. Julgadores desta Col. Turma em sentido oposto à tese defendida pelo autuado.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Turma de Julgamento.

Na análise do pagamento sem causa a beneficiário não identificado, no caso do processo dois grupos podem ser identificados:

1 - Pagamentos tem relação com as operações da sociedade e teriam origem na aquisição de imóveis, são eles

Data	Histórico	Valor	Valor tributado
03/07/2007	Vir ref n/pgto parcela inicial aquisição do imóvel	1.052.674,79	317.674,79
24/10/2007	Vir ref aquis. imóvel Soc. Export. e Indust. Madeiras Ltda	3.600.000,00	3.600.000,00

2 – Pagamentos também com credito em caixa e débito de cheques em custódia, cujo histórico é o “Pagamento ref. Cheques pré-datados” ou “Vlr Ref Cheques Pré-datados”

No entendimento da autoridade recorrida, o lançamento referente ao grupo 1, deve ser mantido nos seguintes termos:

A contribuinte afirma que tomou empréstimo de R\$4.081,110,62, em 29/05/2007, de empresa do mesmo grupo. Cópia do cheque está à fl. 202. O empréstimo tomado teria sido utilizado para pagamento da aquisição dos imóveis constantes da escritura pública de fls. 197. A aquisição se deu pelo valor corrigido de R\$ 4.816.110,62. O pagamento teria sido efetuado com o cheque já referido, mais outros dois, de emissão da própria compradora e que estão às fls. 99/100. São cheques de R\$ 225.000,00 e R\$ 510.000,00. O somatório do empréstimo mais esses dois cheques perfaz o valor total da aquisição: R\$ 4.816.110,62.

Tenho que os fatos narrados até aqui são confirmados pelos documentos juntados ao processo. Constatei que a emitente do cheque do empréstimo, Bianchini Indústria de Plásticos Ltda., foi atuada para exigência de IOF relativo a tal mútuo, exigência constante do processo 11030.721106/2012-51.

Durante a ação fiscal, a contribuinte informou que os pagamentos de R\$ 1.052.674,79 e R\$ 3.600.000,00 teriam servido para aquisição dos imóveis. Agora, na impugnação,

retifica a informação, para dizer que parte dos valores foi destinada para pagamento do empréstimo contraído.

Ou seja, tanto os R\$ 317.674,79, que corresponde à diferença entre o lançamento de R\$ 1.052.674,79 e os cheques apresentados pela Impugnante (R\$ 225.000,00 e R\$ 510.000,00), quanto o lançamento de R\$ 3.600.000,00 foram valores devolvidos à mutuante, Bianchini Indústria de Plásticos Ltda., que haviam sido empregados pelo Impugnante para a aquisição dos imóveis.

Nenhuma comprovação de que os valores foram efetivamente devolvidos à mutuante foram juntados aos autos. Caberia à empresa demonstrar – com documentos hábeis e idôneos – quem foi o destinatário dos pagamentos e a causa da operação. Em que pese ser razoável que o empréstimo contraído deva ser saldado em algum momento, não há como se aceitar como comprovado aquilo que vem desacompanhado de qualquer comprovante. Caberia à defesa juntar cópia do(s) cheque(s) compensado(s) que eventualmente tenham sido utilizados para os pagamentos, a escrituração das empresas, visto que ambas pertencem ao mesmo grupo, ou qualquer outra prova admitida em direito e que viesse a demonstrar o destino dos recursos.

Não o tendo feito, o lançamento deve ser mantido. Chamo atenção para o fato de que inexistente dúvida sobre a ocorrência de tais pagamentos. No próximo tópico analisaremos situação em que a existência do pagamento é controvertida

Entendo como muito coerente o arrazoadado da autoridade recorrida. Acrescente-se que inobstante essa observação a DRJ, nenhuma nova prova foi trazida aos autos.

No que toca ao grupo 2, igualmente o recorrente não trouxe qualquer novo elemento capaz de afastar o lançamento. Cabe aqui reproduzir os argumentos da autoridade recorrida:

Não é crível que a atuada ficasse recebendo cheques pré datados entre janeiro e agosto/2009 (num total de R\$ 4.338.692,90) e nesse período somente R\$ 185.693,20 desses cheques tivessem ficado aptos para cobrança. Em outros termos, não há indicativos de que possam os fatos ter ocorrido tal qual apontado na impugnação e, à míngua de provas, não se pode convalidar o argumento de defesa.

Além disso, e principalmente, há total ausência de comprovação de que a contribuinte operava com essa quantidade de cheques pré datados e que as transferências entre contas eram realizadas em função de tais cheques terem ficado bons. Segundo a defesa, caberia ao fisco comprovar a ocorrência do pagamento e isso não teria ocorrido. É verdade, é condição para aplicação do tipo legal – art. 61 da Lei nº 8.981/1995 – a ocorrência do pagamento. Tal fato – pagamento – pode ser comprovado por qualquer das formas admitidas em direito. E entre as formas de comprovação possíveis está a escrituração da contribuinte.

A conta caixa – pertencente ao ativo disponível – quando debitada, representa um ingresso de dinheiro ou cheques

recebidos e ainda não depositados; quando creditada representa uma saída, um pagamento.

Assim, a existência de créditos de caixa, como no caso em análise, mais ainda com o histórico referindo a ocorrência de pagamentos, é prova suficiente da ocorrência de um pagamento. A escrituração contábil e fiscal fazem prova contra quem os escreveu, admitida prova em contrário. Esta norma está expressa no Código Civil, art. 226:

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.

Foi, então, se valendo da escrituração da contribuinte que o autuante fez a comprovação que lhe cabia: a da ocorrência de pagamentos. Caso o crédito de caixa não corresponda a um pagamento, caberia à autuada fazer tal comprovação com documentação hábil e idônea. Mas esse ônus é do contribuinte..

Nesse caso concreto, cabe registrar que a pessoa jurídica que entregar 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 ou a beneficiário não identificado.

De acordo com os argumentos suscitados pelo recorrente teria ocorrido um erro na sua contabilidade e que a mesma seria precária, fatos esses que entende que estariam comprovados. Indica também uma incoerência entre os valores que teriam sido lançados.

Quando há controvérsia jurídica em que é necessário recorrer a um meio de prova que se refira a informações financeiras, é indispensável a presença da linguagem contábil. É esse o motivo da forte vinculação do Direito com a Contabilidade, pois mediante instrumentos e procedimentos contábeis se registram as operações financeiras de uma entidade.

Um dos objetivos fundamentais dos relatórios contábeis é servir como meio de prova jurídica em assuntos relacionados com a informação financeira. Assim, o Direito necessita do testemunho da Contabilidade, e para isso recorre à linguagem contábil das provas. Essa linguagem contábil descritiva deve ser juridicizada e validada como meio hábil para relatar eventos que tenham componente financeiro.

Como instrumento de prova, a linguagem contábil presta-se para:

i) demonstração: a Contabilidade pode servir para demonstrar a existência de determinados fenômenos financeiros, dimensionando-os no aspecto quantitativo.

ii) comprovação: os procedimentos contábeis, quando regularmente aplicados, servem para atestar acontecimentos de natureza financeira; os registros contábeis são testemunho de todas as operações financeiras.

iii) convicção: a linguagem contábil é mais um instrumento de convencimento, auxiliando o sujeito na complexa atividade de qualificação de acontecimentos financeiros.

No Direito Tributário, a linguagem contábil das provas exerce relevante função no relato dos eventos tributários. Tendo a obrigação tributária principal uma nítida característica de patrimonialidade, a linguagem contábil é oportuna para a caracterização do fato jurídico tributário.

A documentação contábil compreende os documentos, (livros, papéis, registros e outras peças) que apoiam ou compõem a escrituração contábil. Documento contábil, stricto sensu, é aquele que comprova os atos ou fatos que originam lançamento na escrituração contábil da entidade.

A documentação contábil será hábil quando revestida das formalidades intrínsecas e extrínsecas essenciais, definidas pela legislação ou pela técnica contábil, ou aceitas pelos usos e costumes. O valor probante da documentação contábil está diretamente relacionado com a sua autenticidade.

Os documentos privados, nos quais se inclui a maioria da documentação contábil, inclusive livros contábeis, não têm a mesma eficácia probante de um documento público. Logo, se sua autenticidade é contestada, há necessidade de produção de prova.

A escrituração contábil, ainda que observadas as formalidades legais, por si só não faz prova a favor do contribuinte. É princípio probatório cediço que ninguém pode constituir título em seu próprio benefício – *nemo sibi titulum constituit*. E é compreensível a suspeita contra aquele que, particularmente, faz a sua escrituração contábil, pois ele poderá realizá-la de modo a favorecer aos seus interesses, ainda que contra a realidade dos fatos.

Em suma, a documentação e os procedimentos contábeis servem não só para a formação do fato jurídico tributário, mas também para a prova da sua constituição. Constituído o fato jurídico, caso pare alguma dúvida quanto aos meios de prova utilizados, os documentos escriturados pelo contribuinte ou por sua ordem sempre fazem prova contra ele.

Acrescente-se, por pertinente, que quanto à prova documental, é razoável imaginar que o contribuinte não registre em sua contabilidade operações que evidenciem sonegação de tributos. Assim, entende-se que o atraso na escrituração pode servir de prova contra ele. Do mesmo modo, a recusa em apresentar a documentação e escrita contábil faz prova contra contribuinte, além de propiciar penalidades.

Em seu recurso o recorrente vagamente tenta invalidar a linha de argumentação esboçada pela autoridade recorrida. Entretanto, o recorrente não traz outros elementos além daqueles que já foram questionados pela autoridade lançadora e aqueles suscitados pela autoridade de primeira instância.

No caso do numerário saído do CAIXA não há presunção, mas sim a efetiva certeza de que pagamento foi realizado, de que foi subtraída a quantidade de numerário existente naquela conta, não podendo se falar de presunção, e sim de falta de apresentação da documentação relativa à operação o que permite, sem a menor sombra

de dúvidas o enquadramento como pagamento sem causa e a beneficiário não identificado.

Ora, quem tem que mostrar o comprovante do pagamento é a empresa que fez o lançamento a crédito da conta CAIXA, ao fisco cabe analisar o referido documento e na sua ausência taxá-lo como não comprovado, não identificado.

É oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

“Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa.” Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova ‘é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato’. Já no campo objetivo, as provas “são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo.”

Assim, consoante MOACYR AMARAL DOS SANTOS, a prova teria:

- a) um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;
- b) uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;
- c) um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.

Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

Declaração de Voto

Conselheiro Rafael Pandolfo

Inobstante o respeitável entendimento exarado pelo Ilustre Conselheiro Relator, peço licença para divergir, conforme razões abaixo alinhadas.

Tratam os autos de lançamento de IRRF com base em pagamento a beneficiário não identificado, no qual a autoridade fiscalizadora, a partir da análise dos livros contábeis da recorrente, identificou lançamentos a crédito na Conta Caixa da empresa para os quais não foi apresentada documentação comprobatória da operação.

A tributação de valores imputados como pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados está estipulada no art. 61 da Lei nº 8.981/95 (texto reproduzido no art. 674 do RIR/99), *in verbis*:

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

Do que se pode observar, quis o legislador que todo o pagamento no qual não seja comprovada a causa ou identificado o beneficiário dos valores seja tributado a alíquota de 35% a título de Imposto de Renda Retido na Fonte. Tal preceito normativo encontra fundamento nos demais dispositivos que preveem a obrigação da fonte pagadora de antecipar o recolhimento do IR, como é o caso, por exemplo, dos art. 620, 624 e 628, todos do RIR/99, na medida em que aquele busca dar maior efetividade a estes.

A leitura do enunciado legal acima reproduzido revela que sua aplicação exige a comprovação, pela Fiscalização, de um elemento fático, qual seja: pagamento. Sem ele não se está autorizado a ingressar na análise dos demais elementos reclamados pelo art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Assim, deixo de analisar os demais pontos (destinatário e causa) porque penso que o equívoco contábil – justificado pelo próprio contribuinte - desvinculado de qualquer prova financeira do pagamento tem consequências específicas previstas na legislação que ficam adstritas ao IRPJ e à CSLL, mas não atingem o IRRF. Esse, no que tange à hipótese do art. 61 da Lei nº 8.981/95, pressupõe a comprovação pela fiscalização da entrega de numerário a terceiros.

A obrigação jurídico-tributária, como é cediço, nasce com a ocorrência do fato jurídico tributário, conforme estabelece o art. 113, §1º, do CTN. Nesse sentido, o lançamento fiscal (ato administrativo vinculado) deve não apenas demonstrar com clareza os fundamentos sobre os quais se sustenta, como também elencar e anexar elementos documentais que comprovem de modo inquestionável a ocorrência da situação prevista na hipótese normativa tributária.

A existência de indícios que autorizem a investigação tributária não substitui a comprovação do evento cuja materialidade deflagra o nascimento da obrigação tributária, tão pouco dispensa a Administração do dever de fundamentar e comprovar as circunstâncias que serviram de esteio à imposição fiscal, conforme explica Paulo de Barros Carvalho:

“Com a evolução da doutrina, nos dias de hoje, não se acredita mais na inversão da prova por força da presunção de legitimidade dos atos administrativos e tampouco se pensa que esse atributo exonera a administração de provar as ocorrências que se afirma terem existido. Na própria configuração oficial do lançamento, a lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, o que significa dizer que o fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa. Seguindo adiante, vindo o sujeito passivo a contestar a fundamentação do ato aplicativo lavrado pelo Fisco, o ônus de exhibir a improcedência dessa iniciativa impugnatória volta a ser, novamente, da Fazenda, a quem quadrará provar o descabimento jurídico da impugnação, fazendo remanescer a exigência. Vê-se, no fundo, que é função precípua do Estado-Administração, empregar a linguagem jurídica competente nos atos de gestão tributária. O pressuposto de fato da incidência há que ser relatado de maneira transparente e cristalina, revestido com os meios de prova admitidos nesse ramo do direito.” (A Prova do Procedimento Administrativo Tributário, RDDT, nº 34, pp.105 a 116).

Sendo o ato administrativo vinculado à descrição legal do fato, não se abre alternativa à autoridade administrativa a não ser descrever e comprovar, com precisão, a ocorrência do fato jurídico tributário reputado como existente. Com efeito, não por outro motivo a legislação atual mune de prerrogativas e coloca a disposição da autoridade fazendária diversos instrumentos voltados à investigação da natureza dos fatos, como a possibilidade de intimar terceiros para fornecer informações sobre o contribuinte investigado.

Na espécie, o art. 61 da Lei nº 8.981/95 não autoriza o agente fiscal a se valer de presunções, devendo o mesmo no exercício de sua função reunir elementos probatórios suficientes que demonstrem a ocorrência do fato jurídico contido na regra de tributação.

Não há dúvidas de que inconsistências contábeis podem servir de indícios à verificação da ocorrência do fato jurídico previsto pelo art. 61. Mas não quando os equívocos são apontados e justificados pelo contribuinte. Nessa hipótese, a prova da entrega do numerário é imprescindível.

No caso em tela, o recorrente justifica de forma coerente os lançamentos a crédito em Conta Caixa, conforme consta na peça impugnativa, cujas principais razões trago abaixo:

a) Lançamentos a título de devolução de empréstimo pactuado com outra empresa do mesmo grupo (Bianchini Indústria de Plásticos Ltda)

A alegação de que os lançamentos efetuados a crédito na conta caixa da recorrente nos dias 03/07/07 e 24/10/07 (itens 1 e 2 do quadro contido no relatório do voto condutor) espelham mera devolução de empréstimo consignado com a empresa Bianchini Indústria de Plásticos Ltda encontra plausibilidade nos documentos contidos nos autos, a saber: recibos emitidos pela mutuante (fls. 474 e 475, do e-processo), cheques (fls. 99 a 101, do e-processo), e escrituração do suposto terreno adquirido pela recorrente por meio do empréstimo (fls. 196 a 201, do e-processo).

Nesse sentido, não posso concordar com as razões do nobre relator de que *caberia à empresa demonstrar – com documentos hábeis e idôneos – quem foi o destinatário dos pagamentos e a causa da operação*. Há indícios suficientes que corroboram as alegações da recorrente, do que era dever da autoridade fazendária durante o percurso da ação fiscal esgotar todos os meios inquisitivos a fim de qualificar as operações como pagamentos.

b) Lançamentos a título de controle de cheques pre datados

A alegação de que os demais lançamentos glosados pela fiscalização (itens 3 a 17 do quadro contido no relatório do voto condutor) não se tratam de pagamentos, mas de mera operação contábil voltada ao controle dos cheques pre datados mostra-se crível se forem observados detidamente os lançamentos efetuados no Livro Razão da empresa durante os anos 2007 a 2010. O fluxo de lançamentos a crédito e a débito referentes aos cheques pre datados são esse indicativo.

Como a própria recorrente assevera em defesa, há um momento no qual é possível de se identificar facilmente que os lançamentos glosados pela fiscalização refletem apenas um arranjo contábil entre suas contas. Trago o exemplo:

Em 31/12/2008 transferiu da conta contábil caixa (1.1.1.01.001) para conta cheques (1.1.2.01.001) todos os cheques que se encontravam no caixa da empresa, num total de R\$ 2.511.235,20. Tal valor retornou à conta caixa em duas datas, conforme os cheques foram sendo disponibilizados: (1) R\$ 1.740.086,00 em 02/01/2009 e, (2) R\$ 771.149,20 em 15/01/2009. A soma desses dois valores totaliza os mesmos R\$ 2.511.235,20.

Ainda tendo por base o Livro Razão da recorrente (fls. 203 a 407, do e-processo), nota-se que o valor lançado como “REC CHEQUE” ao longo dos períodos é inferior ao valor lançado ao final dos períodos como “PAGAMENTO REF CHEQUES PRE DATADOS” - código 609.

Por exemplo, ao longo de janeiro de 2010, verifica-se que em média R\$ 1.133.660,00 foram lançados a débito como “REC CHEQUE” e, ao final do mês, somente R\$ 500.896,32 foram lançados a crédito como “PAGAMENTO REF CHEQUES PRE DATADOS”, o que denota a plausibilidade das alegações da recorrente no sentido de que não se trata de pagamentos, mas de mera transferência contábil entre contas as contas da empresa com intuito gerencial.

Destarte, divirjo quanto à premissa do voto condutor de que era ônus do contribuinte apresentar documentos capazes de desqualificar as operações escrituradas como “*pagamento a beneficiário não identificado*”. Entendo que é ônus fazendário a confecção de conjunto probatório capaz de demonstrar cabalmente a existência de *pagamentos*. Somente depois de comprovados os pagamentos, o ônus se inverterá, cabendo ao contribuinte juntar provas que indiquem o beneficiário e a causa de tais numerários.

Do mesmo modo, tenho que a conclusão esboçada pelo ilustre Conselheiro Relator de que *quem tem de mostrar o comprovante do pagamento é a empresa que fez o lançamento a crédito da conta CAIXA, ao fisco cabe analisar o referido documento e na sua ausência taxa-lo como não comprovado, não identificado*, não se mostra de todo acertada. A **um**, pois a não apresentação de documentos que respaldam lançamentos contáveis não é fato que autoriza o lançamento do IRRF na espécie. A **dois**, porque não é eventual erro contábil que dá ensejo à exigência ora discutida, prevendo o ordenamento consequências legais específicas para esse tipo de irregularidade.

Com efeito, não há que se falar em pagamento, tampouco em pagamento a beneficiário não identificado, quando a empresa realiza mera operação de ajuste contábil que não altera em nada o seu patrimônio ou o de terceiros. Sem a comprovação do pagamento, não há que se falar na exigência do tributo em tela. A respeito do tema, transcrevo precedente desse Conselho:

PAGAMENTO – CARACTERIZAÇÃO DO ATO – ÔNUS DA PROVA

A caracterização pela fiscalização, mediante provas, de que ocorreu pagamento é pressuposto material para o lançamento do Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, de que trata o caput do art. 61 da Lei nº 8.981/95. (Acórdão nº 2202-002.221, Relator Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Julgado em 13/03/13)

IRF - PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO

Mesmo a interpretação literal do comando do art. 61 da Lei nº 8.981/95 não autoriza sua aplicação quando não restar comprovado pelo fisco o pagamento a beneficiário não identificado ou o pagamento ou entrega de recursos a sócio ou terceiro sem comprovação da operação ou da causa do dispêndio. (1º CC, 6ª Câmara, Acórdão nº 106-15.140, Julgado em 07/12/05)

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, a fim de cancelar o lançamento, anular o Auto de Infração e extinguir a obrigação jurídica tributária, bem como o respectivo crédito tributário.

(Assinado digitalmente)

Conselheiro Rafael Pandolfo