



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**QUARTA CÂMARA**

---

<b>Processo n°</b>	11516.003285/2004-89
<b>Recurso n°</b>	148.024 De Ofício
<b>Matéria</b>	IRF
<b>Acórdão n°</b>	104-22.352
<b>Sessão de</b>	25 de abril de 2007
<b>Embargante</b>	DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM FLORIANÓPOLIS/SC
<b>Interessado</b>	BOZAN AUTOMAÇÃO INDUSTRIAL LTDA

---

**EMBARGOS DECLARATÓRIOS** - Verificado erro material no voto condutor do Acórdão, é de se acolher os Embargos para sanar o vício.

**PAF - DILIGÊNCIA - CABIMENTO** - A diligência deve ser determinada pela autoridade julgadora, de ofício ou a requerimento do impugnante, quando entendê-la necessária. Deficiências da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implicam na necessidade de realização de diligência com o objetivo de produzir essas provas.

**NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDА** - INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA - CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA - INOCORRÊNCIA - A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá pedidos de diligência ou perícia que entender impraticáveis ou prescindíveis para a formação de sua convicção, sem que isto constitua cerceamento de direito de defesa.

**MPF - PRORROGAÇÃO - DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO - NÃO ENTREGA AO CONTRIBUINTE - EFEITO** - A partir da Portaria SRF nº 3.008, de 2001, no caso de prorrogação de procedimento fiscal regularmente cientificado ao contribuinte, não é causa de invalidade da ação fiscal a falta de fornecimento, ao contribuinte, do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal.

**IRF - INCIDÊNCIA - PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO - OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA OU SEM CAUSA** - A incidência do imposto de renda

*nel  
SJM*

exclusivamente na fonte sobre pagamento efetuado por pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou não comprovada a operação ou sua causa, somente ocorre, quando comprovadas as circunstâncias materiais de que os pagamentos em questão foram realmente efetuados, nos termos do art. 61 e parágrafo 1º, da Lei nº 8981, de 1995.

Embargos acolhidos

Acórdão rerratificado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Embargos Declaratórios pela DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM FLORIANÓPOLIS/SC.

ACORDAM os Membros da QUARTA CÂMARA do PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, ACOLHER os Embargos Declaratórios para, rerratificando o Acórdão nº 104-21.483, de 23/03/2006, corrigir a conclusão do voto, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

*Maria Helena Cotta Cardozo*  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO

Presidente

*Pedro Paulo P. Barbosa*  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA

Relator

FORMALIZADO EM: 04 JUN 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nelson Mallmann, Heloísa Guarita Souza, Antonio Lopo Martinez, Marcelo Neeser Nogueira Reis e Remis Almeida Estol. Ausente o Conselheiro Gustavo Lian Haddad.

## Relatório

Cuida-se de Embargos declaratórios apresentados pelo Sr. Delegado da Receita Federal de Florianópolis/SC que afirmou haver contradições no acórdão embargado entre a fundamentação e sua conclusão, reclamou esclarecimentos sobre aspectos da decisão e apontou erro material na conclusão do voto condutor do acórdão.

A Sra. Presidente da Quarta Câmara rejeitou de plano os embargos quanto às alegadas contradições e ao pedido de esclarecimentos, mas determinou a inclusão do processo em pauta para exame do apontado erro material.

O indigitado erro está na parte dispositiva do voto, assim redigida: "*Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, negar dar provimento ao recurso.*"(sublinhei)

Reproduzo a seguir, para maior clareza, o relatório do acórdão embargado:

*Contra BOZAN AUTOMAÇÃO INDUSTRIAL LTDA., Contribuinte inscrita no CPF/MF sob o nº 81.876.724/0001-03, foi lavrado o Auto de Infração e Termo de Verificação Fiscal de fls. 539/594 para formalização da exigência de crédito tributário de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF no montante total de R\$ 1.502.798,80, sendo R\$ 682.078,23 a título de imposto; R\$ 309.162,39 referente a juros de mora, calculados até 30/11/2004 e R\$ 511.558,18 referente a multa de ofício, no percentual de 75%.*

### *Infração*

*A infração está assim descrita no Auto de Infração: "OUTROS RENDIMENTOS – BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO – Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal componente do presente processo." Fato Gerador: 2002.*

*A descrição dos fatos está assim vazada no referido Termo de Verificação Fiscal:*

*"No decorrer dos trabalhos de Fiscalização, o contribuinte foi informado através de termo de constatação e intimação fiscal datado de 19/11/2004 (fls. 075 a 077) a respeito de cheques de emissão da empresa que passaram pelo sistema de compensação bancária, que foram lançados a débito da conta caixa, sendo que, na ocasião, foi solicitada a apresentação de documentos contábeis que vinculassem o lançamento a débito com o respectivo lançamento a crédito da conta caixa. O pedido feito pela Fiscalização está assentado no entendimento de que desta forma seria possível identificar os reais beneficiários dos recursos retirados do fluxo financeiro da empresa. Em sua resposta a Fiscalizada exibiu documentos contábeis e confeccionou planilhas (fls. 262 a 302) nas quais procurou vincular para cada cheque emitido um conjunto de pagamentos de duplicatas e demais despesas quitadas na mesma data do cheque em determinada instituição bancária.*

*Da análise da resposta e dos documentos exibidos à Fiscalização depreende-se que o contribuinte não conseguiu vincular, principalmente em valores, diversos cheques compensados emitidos pela empresa com os documentos contábeis apresentados. Para exemplificar, a seguir analisamos dois cheques compensados, que fizeram parte da resposta fornecida pelo contribuinte, sendo um considerado não justificado e outro justificado:*

*1º) Cheque compensado considerado injustificado (fls. 319 a 326)*

*Trata-se de cheque de emissão da empresa datado de 01/08/2002, no valor de R\$ 3.152,61, de conta mantida junto ao BANRISUL, que foi utilizado para pagamento de cinco títulos bancários quitados junto ao BRADESCO. Verificam-se alguns aspectos que merecem ser ressaltados :*

*1.1 - uma perfeita coincidência entre as datas de pagamento constantes dos títulos com a data de emissão do cheque; 1.2 - o somatório dos valores individuais dos títulos coincide, inclusive em centavos, com o valor total do cheque emitido; 1.3 - a fita de caixa onde foi registrado o pagamento no BRADESCO apresenta todos os títulos em série (fls. 524 a 528);*

*1.4 - Desta forma ficou comprovado que os recursos do cheque em tela foram*

*efetivamente utilizados para pagamento do conjunto de títulos apresentados, ficando clara a destinação dos recursos sacados da conta corrente da empresa mantida junto ao BANRISUL. Este Cheque compensado, obviamente, não foi objeto de lançamento de ofício em auto de infração.*

*2º) Cheque compensado de destinação NÃO comprovada datado de 15/08/2002 (fls. 303 a 318)*

*Trata-se de cheque de emissão da empresa datado de 15/08/2002 de conta mantida junto ao BANRISUL, no valor de R\$ 11.552,64, que o contribuinte alega ter sido utilizado para quinze operações bancárias junto ao BRADESCO, informando que no conjunto das operações foram sacados R\$ 700,00, conforme planilha constante a folha 298. Verificam-se alguns aspectos que merecem ser ressaltados :*

*2.1 - a data de pagamento dos títulos apresentados coincide com a da emissão do cheque; 2.2 - o somatório dos valores individuais dos títulos NÃO coincide com o valor total do cheque emitido, tendo sido alegado pelo contribuinte que na ocasião houve o saque de R\$ 700,00, além do pagamento de seguro no valor de R\$ 961,17, cujo título não nos foi apresentado; 2.3 - como o cheque utilizado para pagamento dos títulos é do BANRISUL e passou pelo sistema de compensação bancária tendo sido efetuada sua quitação no BRADESCO, é difícil admitir a ocorrência de saque de recursos no valor de R\$ 700,00 na "boca de caixa" do BRADESCO; 2.4 - A suposta retirada de R\$ 700,00 "na boca do caixa" é interpretada pela Fiscalização como tentativa de fechamento daquele conjunto de títulos com o cheque de emissão da empresa do BANRISUL, ou seja, é evidente que os títulos apresentados pelo contribuinte foram quitados no BRADESCO, mas NÃO com os*

recursos oriundos deste cheque compensado emitido pela empresa. Ademais, como a Fiscalizada possuía conta no BRADESCO, caso necessitasse sacar recursos em dinheiro, certamente efetuaria saque de sua própria conta corrente bancária, mas NÃO através de cheque compensado (que passou pelo sistema de compensação bancária) de outro banco (no presente caso do BANRISUL) na "boca de caixa" do BRADESCO; 2.5 - Da análise dos títulos constata-se que foram pagos no BRADESCO, sendo que a fita de caixa apresenta-se seqüencialmente dos números 425 a 436, totalizando na verdade doze títulos pagos, sendo que o contribuinte não apresentou pelo menos dois títulos por ele elencados : vale-funcionários e Fidcargo .

As circunstâncias acima elencadas permitem afirmar que os recursos oriundos do Cheque de emissão da empresa do BANRISUL foi compensado em outra conta bancária, Não sendo possível identificar seu beneficiário, nem a causa de sua emissão, fato que aponta para infração da legislação tributária capitulada no artigo 674 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, in verbis :

(...)

Assim, a fiscalização organizou planilhas onde foram listados os cheques compensados que foram lançados a débitos da conta caixa, que foram objeto de lançamento de ofício do Imposto de Renda Retido na Fonte, uma vez que a Fiscalizada NÃO logrou comprovar a destinação dos recursos sacados de suas contas correntes bancárias .. Nas planilhas apresentamos a motivação de não aceitação da explicação oferecida pelo contribuinte, sendo que na maioria das vezes a resposta da Fiscalizada não foi aceita, pois o conjunto de títulos elencados não coincidia com o valor do cheque compensado.

(...)"

#### *Impugnação*

Inconformado com a exigência, a Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 599/656, com as alegações a seguir resumidas.

A Impugnante apresenta, inicialmente, breve resumo dos fatos onde afirma que o lançamento teve por base cheques de sua emissão para pagamentos diversos e outros sacados na boca do caixa, sem que os Auditores Fiscais tivessem examinado as cópias dos cheques listados, baseando-se apenas nos extratos bancários; que a Fiscalização concluiu pela ocorrência de pagamento a beneficiário sem causa apenas com base na ausência de pagamentos efetuados com os cheques relacionados, sem contudo, examinar as cópias dos cheques por ele relacionados, no total de 205; que apenas um único desses cheques se encontra descrito e detalhado no Termo de Verificação Fiscal; que a Fiscalização não pediu outros esclarecimentos adicionais a respeito da destinação dos valores dos referidos cheques.

No Seguinte trecho assim descreve o procedimento fiscal:

"Assim que, ao constatar que a Impugnante se valia da sistemática de contabilização denominada de "caixa flutuante" ou "lançamentos cruzados", que mais adiante será melhor explicada, os Auditores



*Fiscais listaram, no ano-base, de 2002 (de janeiro a novembro), à vista de extratos bancários, todos os cheques compensados de valor de R\$ 1.000,00, ou mais. Foram listados, assim, 332 (...) cheques (fls. 78/87), concedendo-se à Impugnante (fls. 75/77) o prazo de 07 dias para que demonstrasse, detalhadamente, com a respectiva documentação, o que fora pago com cada um dos cheques.*

*Atendendo à referida intimação a Impugnante apresentou as planilhas de fls. 262 a 302, contendo 316 (...) cheques, juntamente com os documentos correspondentes. Deste 205 (...) cheques, totalizando R\$ 1.266.717,81, não foram aceitos pelo Fisco, em razão dos critérios acima mencionados.*

*(...)*

*Todavia, os Auditores Fiscais, sem provas suficientes, louvados em interpretação equivocada dos fatos por eles analisados, sem que ao menos tivessem visto as cópias dos cheques relacionados, todos eles normais, reajustaram a base de cálculo do imposto que reputaram devido (...), aplicando sobre esta a alíquota de IRRF de 35%. Lançaram, pois, crédito de imposto de renda na fonte, equivalente a 53.84% dos pagamentos efetuados com os cheques em tela."*

*O Impugnante apresenta com a impugnação cópias dos cheques em referência e pede que "caso a Turma considere necessária a verificação da documentação..." proceda a diligência. Indica assistente pericial.*

*Argui a nulidade das informações que diz terem sido obtidas de forma ilícita e se refere à falta de ciência do Mandado de Procedimento Fiscal que prorrogou a fiscalização.*

*Afirma que a emissão e ciência do Mandado de Procedimento Fiscal "se deram em 17 de dezembro de 2004 (fls. 5), isto é, na mesma data da confecção e protocolização do Auto de Infração (vide capa dos processos e fls. 586). Essa data é posterior à do Termos de Constatação Fiscal e Intimação Fiscal, que é de 19 de novembro de 2004 (fls. 75/77) e cuja ciência para cumprimento foi dada em 24 de novembro de 2004." Assim, conclui, "A fiscalização constatou fatos e intimou a Impugnante a esclarecê-los antes de ter emitido o Mandado de Procedimento Fiscal Complementar de IRRF".*

*Aduz que o MPF em questão tinha por objeto a fiscalização de IRPJ e não de IRRF e destaca que "os Auditores Fiscais, primeiro lavraram intimação a respeito de assunto (apresentação de cheques) que gerou uma autuação de IRRF, com base num Mandado Fiscal de IRPJ, para só depois expedirem o Mandado de Fiscalização de IRRF. Este último Mandado e Procedimento Fiscal, no entanto, somente veio a ser lavrado na própria data de lavratura do Auto de Infração do IRRF."*

*Aponta ainda que "sem ter dado ciência à Impugnante, o Mandado de Procedimento Fiscal foi prorrogado, em 26 de novembro de 2004, com validade até 25 de janeiro de 2005 (fls.02)".*

*Conclui o Impugnante, dessas considerações, que não foram cumpridas as disposições da Portaria SRF nº 3.007, de 2001 que regula o planejamento da atividade fiscal.*

*Quanto à alegada ilicitude na obtenção dos documentos e informações pelo Fisco, aduz o Impugnante que não foi descumprida a Lei nº 9.784, de 1999, "que sujeita o Fisco à obediência aos ritos processuais pela Administração Federal, reputando inadmissíveis (art. 30), no processo administrativo, as provas obtidas por meio ilícitos." E arremata, "há de se ter como nulas as informações obtidas, sem amparo em Mandado de Procedimento Fiscal Complementar para Imposto de Renda Retido na Fonte, e sem a prévia ciência da Prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal original, que era de IRPJ."*

*Quanto ao mérito, afirma o Impugnante, inicialmente, que o procedimento de contabilização da conta Caixa que adota, em que todos os lançamentos contábeis passam por essa conta, é usual no Brasil, denominada sistema de lançamentos cruzados ou Caixa Flutuante; que as saídas das despesas a crédito do Caixa confirmam a entrada dos cheques a débito da mesma conta caso contrário elevaria o saldo de caixa e argumenta que, se os cheques debitados na conta caixa fossem desviados deveriam ter sido identificadas outras origens para o pagamento dessas despesas, o que, afirma, não ficou demonstrado pela Fiscalização; que, se havia dúvidas quanto à verdadeira destinação dos cheques, competia à Fiscalização intimar diretamente à Contribuinte ou aos bancos as cópias dos cheques.*

*A Impugnante versa sobre a dificuldade de apresentar a grande quantidade de documentos solicitados pela fiscalização em prazo exígua e admite a hipótese de que alguns documentos não foram apresentados, mas que, argumenta, isso não deveria bastar para a Fiscalização concluir pela existência de pagamentos a beneficiários não identificados.*

*Argumenta que a própria fiscalização deixa claro que os títulos foram pagos e transcreve trecho do Termo de Verifica e Fiscal que corroboraria essa afirmação e questiona: "se não foram com os recursos dos cheques que esses títulos foram pagos, de onde vieram os recursos para pagá-los? Quem são os beneficiários dos cheques e quais as causas de sua emissão?" Questões que diz não foram respondidas pela Fiscalização e repete afirmação anterior de que, no Termo de Verificação Fiscal apenas um único cheque foi analisado e mesmo assim não há uma precisa determinação dos recursos financeiros utilizados, mas uma interpretação de que esse cheque teria sido desviado.*

*O Impugnante transcreve o dispositivo legal que fundamentou o lançamento o qual interpreta dizendo que "a comprovação da operação, de per si, é suficiente para obstar a incidência do imposto, assim como a comprovação da causa das operações, também considerada isoladamente, não pode dar ensejo a essa tributação na fonte." E conclui que, no caso, ainda que não ficasse comprovado cem por cento da operação, não há fundamento para o lançamento.*

*Aduz que na autuação não se fez uma descrição, com suficiência, dos fatos geradores do imposto exigido; que ao descrever apenas um dos cheques de um total de 204, o lançamento deixa de observar a regra do art. 142 do CTN. E, no mesmo sentido, que as planilhas confeccionadas pela Fiscalização e que compõem o Termo de Verificação Fiscal não contêm detalhamento das folhas do processo onde estão os correspondentes pagamentos feitos com os cheques e a indicação dos cheques emitidos nominalmente, o que o Impugnante faz na Impugnação, acrescentando duas colunas às referidas planilhas.*

*Insurge-se contra o fato de ter sido feita Representação Fiscal para Fins Penais. Diz que não está configurado nos autos evidente intuito de fraude e destaca o fato de que o lançamento foi feito com multa de 75% e não de 150% que seria devida no caso de fraude.*

*A seguir transcrevo literalmente as conclusões e requerimento da Impugnação:*

#### **"CONCLUSÃO**

*88. Os dados e elementos carreados pelos Auditores Fiscais aos autos deste processo administrativo tributário de modo algum são suficientes para caracterizar a hipótese de incidência do imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados de que tratam o artigo 61 da Lei nº. 8.981/95 e o artigo 374 do RIR/99.*

*89. O exame das cópias dos cheques nominais emitidos pela Impugnante, conjugado ao detalhamento dos valores pagos, à vista dos documentos anteriormente apresentados ao Fisco, demonstra a total improcedência do lançamento fiscal.*

*90. As impressões ou interpretações colhidas pelo Fisco, ante às operações com cheques por ele verificadas, longe estão de dar guarida à presunção de desvio de valores ou do pagamento de fornecedores, custos ou despesas com outros valores, que não os provenientes desses cheques, cuja apresentação sequer foi solicitada à Impugnante pelos Fiscais. Daí a imperfeição na descrição dos fatos imponíveis, ou seja, na verificação da ocorrência dos fatos geradores tributáveis, com ofensa às regras estabelecidas no art. 142, caput, do CTN, e no art. 10, III, do Processo Administrativo Fiscal Federal (Decreto n.º 70.235/72).*

#### **IV - REQUERIMENTOS**

*ANTE TODO O EXPOSTO, é a presente impugnação formulada para requerer a essa Colenda Turma:*

*a) o acolhimento da preliminar de nulidade argüida, em virtude das apontadas falhas na emissão e intimação, à Impugnante, do Mandado de Procedimento Fiscal que autorizou a fiscalização do Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF; ou, se assim não for entendido,*

*b) o deferimento da realização de diligências e de perícia contábil, para as quais indica como seu assistente o Sr. João Carlos de Campos, contador, inscrito no CRC - SC n.o 0064, como domicílio e residência em Criciúma, SC, na av. Getúlio Vargas, n.o 161, em Criciúma, SC;*

c) a improcedência da autuação fiscal, com o cancelamento integral do crédito tributário de IRRF lançado contra o Impugnante."

*Decisão de primeira instância*

*A DRJ/FLORIANÓPOLIS-SC julgou procedente o lançamento, com os fundamentos consubstanciados nas ementas a seguir reproduzidas.*

*Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte IRRF*

*Período de apuração: 02/01/2002 a. 26/11/2002 Ementa: PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO, SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. TRIBUTAÇÃO. ÓNUS DA PROVA - Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado por pessoas jurídicas a beneficiário não identificado ou, ainda, os pagamentos efetuados e aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não comprovada a operação ou a sua causa. Ao fisco compete demonstrar a existência de pagamento ou entrega de recursos, e ao contribuinte, provar o beneficiário e também a operação ou a sua causa.*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 02/01/2002 a 26/11/2002*

*Ementa: MPF. PRORROGAÇÃO. FALTA DE FORNECIMENTO DO DEMONSTRATIVO DE EMISSÃO E PRORROGAÇÃO. EFEITO – A partir da Portaria SRF nº 3.007/2001, no caso de prorrogação de procedimento fiscal regularmente cientificado ao contribuinte, não é causa de invalidade da ação fiscal a falta de fornecimento, ao contribuinte, do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal.*

*MPF. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PERTINENTES A OUTRO TRIBUTO. POSSIBILIDADE – As informações obtidas regularmente na fiscalização de um tributo, que por sua natureza sirvam para constituição de crédito tributário de outro tributo ou contribuição, não contemplado inicialmente no MPF, poderão ser utilizadas posteriormente para esse fim, mediante emissão do respectivo MPF complementar.*

*ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. DESCRIÇÃO DS FATOS. INOCORRÊNCIA – A descrição dos fatos imputados como infracionais, que possibilita ao autuado defender-se plenamente, não d+ a margem à declaração de nulidade do auto de infração.*

*PERÍCIA. DESNECESSIDADE – Inacolhíveis são os pedidos de perícia quando se destinam estes à produção de prova que não demanda conhecimento técnico especializado complementar e que, ademais, se consubstancia em elemento cuja apresentação já se consubstancia em elemento cuja apresentação já era ônus legal do contribuinte apresentar à autoridade fiscal.*

*Lançamento Procedente.*

A decisão recorrida teve por base, em síntese, as seguintes considerações:

- que os documentos foram acessados pela Fiscalização de forma regular, com autorização de MPF e que não havia vedação à utilização dessas mesmas informações para constituir crédito de IRRF, bastando para isso a emissão de MPF-C, o que foi feito;
- que as informações sobre a prorrogação do MPF foram disponibilizadas à fiscalizada na internet e a ciência pessoal da prorrogação se deu juntamente com o primeiro ato de ofício posterior, conforme previsto na Portaria nº 3.007, de 2001;
- que o art. 674 do RIR/99, base legal do lançamento, trata de uma presunção legal, relativa, de que pagamentos feitos sem a comprovação do beneficiário e/ou da sua causa são recursos desviados para pessoas ligadas à empresa, e que, identificada a ocorrência de pagamentos, caberia ao Fiscalizado comprovar o beneficiário e a causa do pagamento;
- que, desta forma, não basta apresentar os cheques nominativos, pois a mera identificação do beneficiário não comprova a causa da operação e que, além disso, deve haver coincidência entre datas e valores para que se estabeleça o vínculo entre pagamento e os documentos apresentados;
- que o sistema de contabilização da conta caixa adotado pela Contribuinte é legítimo, entretanto, não foi essa a motivação da autuação, mas a falta de comprovação dos pagamentos;
- que não assiste razão à Contribuinte quanto à alegada insuficiência da descrição dos fatos, posto que não houve prejuízo ao direito de defesa dada a perfeita compreensão da matéria em litígio, demonstrada pela Impugnação apresentada.
- que a realização de diligência ou perícia é dispensável neste caso, haja vista que a análise dos documentos constante dos autos não demanda conhecimento especializado e caberia ao Autuado trazer aos autos os elementos de prova necessários a confirmar a efetividade dos pagamentos contabilizados.
- que foge à competência da Turma Julgadora da DRJ apreciar as alegações quanto ao cabimento da Representação Fiscal para Fins Penais.

#### Recurso

Cientificado da decisão de primeira instância em 16/05/2005 (fls. 1070) e com ela não se conformando, a Contribuinte apresentou em 15/06/2005 o Recurso de fls. 1072/1135 onde reproduz e reforça as mesmas alegações e argumentos da Impugnação e acrescenta argüição de nulidade da decisão de primeira instância, por ter indeferido o pedido de realização de diligência/perícia. Assim conclui a peça recursal:

"ANTE TODO O EXPOSTO, é o presente recurso formulado para requerer a esse Conselho de Contribuintes:

a) acolhimento das preliminares de nulidade argüidas, em virtude das apontadas falhas na emissão de peças fiscais e intimação destas à Recorrente consistentes:

a.1) no pedido de esclarecimento de valores em prazo menor que vinte dias;

a.2) em não descrever detalhadamente os fatos que motivaram a autuação de IRRF de cada cheque elencado no Auto de Infração;

a.3) na ciência do Mandado de Procedimento Fiscal Complementar de IRRF somente na data do Auto de Infração.

b) nulidade da decisão de primeira instância pelo preterimento do direito de defesa, com o consequente deferimento da realização de diligência e de perícia contábil, para as quais indica como seu assistente o Sr. João Carlos de Campos, contador, inscrito no CRC – SC nº 0064, como domicílio e residência em Criciúma, SC, na av. Getúlio Vargas, nº 161, em Criciúma-SC;

c) se acaso superadas as preliminares supra, o provimento integral do recurso, com supedâneo nos argumentos de fato e de direito nele expendidos, ante os quais está demonstrada a total ausência de provas e de fundamentos legais para as conclusões de desvio de dinheiro para beneficiário não identificado.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

Como se colhe dos autos, está em exame apenas a parte dos embargos declaratórios relativamente ao apontado erro de fato na conclusão do voto condutor do acórdão embargado.

O erro é evidente, e deve ser reparado mediante a re-ratificação do acórdão. Reproduzo a seguir, para maior clareza, o voto condutor do Acórdão embargado.

*O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele conheço.*

### Fundamentos

#### *Do pedido de diligência/perícia*

*O Recorrente solicitou na Impugnação a realização de diligência para se verificar a efetividade dos pagamentos realizados com os cheques emitidos e que é objeto de controvérsia, pedido esse que se subentende reiterado no Recurso. A DRJ/FLORIANÓPOLIS-SC indeferiu o pedido sob o fundamento, em síntese, de que tal providência é desnecessária para a formação da convicção do julgador administrativo e de que é papel da diligência a produção de provas de responsabilidade das partes.*

*Indefiro o pedido de diligência/perícia com os mesmos fundamentos. A matéria em discussão, além das questões de direito envolvidas, gira em torno da efetividade de despesas contabilizadas, afinal trata-se de acusação de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado. Caberia à autuada, parra ilidir a autuação, comprovar os beneficiário e as causas do pagamento, o que se faz com os registros contábeis e os documentos que o lastreiam.*

*Por outro lado, não se vislumbra no caso, a necessidade de informação que exija conhecimento especializado. É certo que a apreciação da matéria envolve conhecimentos contábeis, porém em nível ao qual os julgadores administrativos de processos fiscais devem estar preparados. Afinal, trata-se apenas de verificar a comprovação dos registros contábeis.*

*Indefiro, portanto, o pedido.*

#### *Preliminares – nulidade da decisão recorrida.*

*Das considerações acima decorre, necessariamente, o não acolhimento da preliminar de nulidade da decisão de primeira instância. A Recorrente argui a preliminar da decisão recorrida por cerceamento de direito de defesa, por indeferido o pedido de diligência.*

*Primeiramente, como dito acima, é flagrante, no caso, a desnecessidade da providência requerida. Por outro lado, a norma que rege o Processo Administrativo Fiscal é clara quando atribui à*

*Autoridade Julgadora o juizo sobre a necessidade da realização de diligência ou perícia, facultando-lhe indeferir os pedidos que entender prescindíveis. É o que se extrai do art. 18, verbis:*

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine.*

*Veja-se também o que reza o art. 28:*

*Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.*

*Ora, no caso, a autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pedido e fundamentou sua decisão, conforme acima referido. Não há aí, portanto, vício que possa invalidar a decisão recorrida, razão pela qual rejeito a preliminar.*

*Nulidade do procedimento relativamente ao MPF.*

*Aduz a Recorrente que foram colhidas informações durante o procedimento fiscal sem que tenha sido regularmente prorrogada a ação fiscal com a ciência ao Contribuinte e, ainda, que o MPF originalmente destinava-se à fiscalização de IRPJ e não a IRRF.*

*Não assiste razão à Recorrente. Os alegados vícios apontados pela Recorrente decorrem de uma interpretação equivocada, data vénia, das normas que regem o procedimento de fiscalização e que dão a essas normas uma extensão que elas não têm. Primeiramente, cumpre ressaltar que a Portaria SRF nº 3.007, de 2001 e outras normas a elas correlatas, visam o planejamento e controle administrativo da atividade fiscal não gerando efeitos além desses mesmos controles, de modo que eventuais falhas formais na execução desses procedimentos, não invalidam o lançamento dele decorrente. É o caso, por exemplo, da falta de entrega ao Fiscalizado do Relatório de Emissão e Prorrogação a que se refere o art. 13, § 2º da referida Portaria.*

*O Mandado de Procedimento Fiscal foi instituído pela Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999 com o objetivo de disciplinar os procedimentos fiscais relativamente aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Esta portaria foi posteriormente revogada pela Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, que disciplinou a mesma matéria, com algumas alterações:*

*O art. 2º da portaria nº 3.007, de 2001 assim dispõe:*

*Art. 2º - Os procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF serão executados, em nome desta, pelos Auditores Fiscais da Receita Federal – AFRF e instaurados mediante ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.*

*Parágrafo único. Para o procedimento de fiscalização será emitido Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização (MPF-F), no caso de diligência, Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência (MPF-D).*

*Segue-se a este dispositivo uma série de outros que tratam, entre outros assuntos, da competência para emissão do MPF, forma, conteúdo, prazos, hipóteses de dispensa de sua emissão, etc.*

*Nos artigos 7º, 12 e 13, a Portaria trata do conteúdo das informações constantes do MPF, dos prazos de validades e as condições de sua renovação, verbi:*

*Art. 7º O MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão:*

*I - a numeração de identificação e controle, composta de dezessete dígitos;*

*II - os dados identificadores do sujeito passivo;*

*III - a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência);*

*IV - o prazo para a realização do procedimento fiscal;*

*V - o nome e a matrícula do AFRF responsável pela execução do mandado;*

*VI - o nome, o número do telefone e o endereço funcional do chefe do AFRF a que se refere o inciso anterior;*

*VII - o nome, a matrícula e a assinatura da autoridade outorgante e, na hipótese de delegação de competência, a indicação do respectivo ato;*

*VIII - o código de acesso à Internet que permitirá ao sujeito passivo, objeto do procedimento fiscal, identificar o MPF.*

*Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:*

*I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;*

*II - sessenta dias, no caso de MPF-D.*

*Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de trinta dias.*

*§ 1º A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.*

*§ 2º Após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentadas na Internet, conforme modelo constante do Anexo VI.*

Já os artigos 15 e 16 cuidam da extinção do MPF e seus efeitos, a saber:

*Art. 15. O MPF se extingue:*

*I - pela conclusão do procedimento fiscal, registrado em termo próprio; II - pelo decurso dos prazos a que se referem os arts. 12 e 13;*

*Art. 16. A hipótese de que trata o inciso II do artigo anterior não implica nulidade dos atos praticados, podendo a autoridade responsável pela emissão do Mandado extinto determinar a emissão de novo MPF para a conclusão do procedimento fiscal.*

*Parágrafo único. Na emissão do novo MPF de que trata este artigo, não poderá ser indicado o mesmo AFRF responsável pela execução do Mandado extinto.*

*O prazo de que trata o art. 13 foi posteriormente aumentado para sessenta dias, pela Portaria SRF nº 1.432, de 23 de setembro de 2003.*

*Pois bem, como resta claro do exame dos dispositivos acima transcritos, a prorrogação do MPF não se dá com a entrega ao Fiscalizado do Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, mas com o registro feito na internet, pela autoridade competente da prorrogação. Somente numa etapa posterior, quando do primeiro ato de ofício da autoridade administrativa, esta deve entregar ao Fiscalizado um extrato desse relatório, extraído da internet, extrato esse a que o Contribuinte já tinha acesso, bastando utilizar-se do número que lhe foi fornecido quando a ciência do MPF original. Vale ressaltar, ainda, que, no presente caso, o primeiro ato de ofício após a prorrogação do MPF foi a própria ciência do Auto de Infração, de modo que não há nenhuma irregularidade no fato de ter sido oferecido ao Contribuinte o referido extrato apenas juntamente com a autuação.*

*Assim, não há nenhum vício na obtenção de documentos e informações por parte da Fiscalização. A um, porque os Auditores Fiscais são servidores competentes para proceder a ação fiscal e podem intimar o Contribuinte a apresentar os documentos fiscais e contábeis necessários à verificação da regularidade na apuração e recolhimento dos impostos; a dois, porque estavam devidamente autorizados a proceder à ação fiscal com base em Mandado de Procedimento Fiscal – MPF.*

*Sobre o fato de o MPF original referir a IRPJ não implica de modo algum que os documentos e informações verificados pela Fiscalização não possam ser utilizados para a constituição de crédito tributário de outro tributo. No caso foi emitido posteriormente MPF complementar estendendo a ação fiscal também para o IRRF e, na sequência, foi feito o lançamento de IRRF. Não há qualquer vício nesse procedimento.*

*Ver de modo diverso é, como referido acima, atribuir ao Mandado de Procedimento Fiscal um alcance que ele não tem, ser requisito para a licitude de informações obtidas pelo Fisco. Se assim fosse, para que os agentes fiscais colhessem informações fiscais, com o cruzamento de dados deveriam estar autorizados por Mandados de Procedimento*



*Fiscal sob pena de tornar ilícitas provas eventualmente obtidas e que seriam utilizadas em lançamentos posteriores.*

*Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.*

#### *Mérito*

*Quanto ao mérito, como está claramente exposto nos autos, trata-se de lançamento com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, que versa sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado. No caso, o fundamento fático da autuação é o de que a Contribuinte, intimada a relacionar os cheques emitidos e compensados, constantes de relação cujos dados foram extraídos dos extratos das sua contas bancárias, com os respectivos créditos nas contas caixa. Para maior clareza, reproduzo a seguir os próprios termos da intimação (fls. 76). A Contribuinte foi intimada a:*

- 1) indicar individualizadamente qual o lançamento (data, valor e código da conta/chave) a crédito da conta caixa correspondente a cada um dos cheques compensados emitidos pela empresa listados nas dez planilhas anexas ao presente termo;*
- 2) exibir os documentos contábeis (coincidentes em datas e valores) que vinculem o lançamento a crédito da conta caixa com o valor do cheque compensado.*

*O lançamento decorre da conclusão da Fiscalização de que os esclarecimentos solicitados não foram prestados ou o foram de forma insuficientes. Essas conclusões estão bem resumidas no seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal: "Assim, a fiscalização organizou planilhas onde foram listados os cheques compensados que foram lançados a débito da conta caixa, que foram objeto de lançamento de ofício do Imposto de Renda Retido na Fonte, uma vez que a fiscalizada NÃO logrou comprovar a destinação dos recursos sacados de suas contas correntes bancárias. Nas planilhas apresentamos a motivação de não aceitação da explicação oferecida pelo contribuinte, sendo que na maioria das vezes a resposta da fiscalizada não foi aceita, pois o conjunto de títulos elencados não coincidia com o valor dos cheques compensados."*

*Cumpre destacar de início, como assentado pela Decisão Recorrida, que o procedimento contábil adotado pela Contribuinte, de registrar todos os pagamentos passando pela conta caixa, apesar de precário, é perfeitamente aceita pela prática contábil. Portanto, o simples fato de a Contribuinte ter adotado esse procedimento, por si só, não se constitui irregularidade a justificar o lançamento.*

*Por outro lado, trata-se de lançamento com base em pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, que para maior clareza transcrevo a seguir.*

*Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.*



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

§ 2º Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

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

O que se extrai da análise desse comando legal é que, para que se configure a hipótese ensejadora do lançamento, faz-se necessária a combinação de duas situações que devem ficar perfeitamente demonstradas, cabendo tal demonstração ao Autuante. A primeira, que houve um pagamento e a segunda que este não tenha seu beneficiário identificado ou que, identificado o beneficiário, não seja comprovada a operação que ensejou o pagamento.

Ora, o que caracteriza o pagamento é a efetiva saída dos recursos das disponibilidades da empresa (caixa ou bancos), e o que define o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado é, por um lado, a desvinculação desse pagamento de uma operação real, tal como aquisição de bens, pagamento a fornecedores, etc. e, por outro lado, obviamente, a identificação do destinatário do pagamento.

No caso concreto, a Autoridade Lançadora concluiu, do fato de a Contribuinte não ter logrado vincular os cheques sacados com os pagamentos efetuados, que tais cheques/saque caracterizam pagamento a beneficiário não identificado.

Ora, mas se os cheques caídos de suas contas foram contabilizados e tiveram como contrapartida a conta Caixa, não há falar, até aí, em pagamento. Isto é, até esse ponto, os recursos não saíram das disponibilidades da empresa, apenas mudaram sua composição: de Bancos para Caixa. Por outro lado, o beneficiário imediato desses cheques/saque foi a própria empresa.

Somente com o lançamento a crédito da conta caixa, tendo como contrapartida despesas, aquisição de bens ou serviços, liquidação de títulos, etc. configura o pagamento. E, neste caso, até prova em contrário, é o fornecedor, o prestador do serviço, o credor, etc., vinculado ao pagamento.

Pois bem, examinando as folhas do Livro Razão (fls. 359/442), o que se verifica é que foram feitos diversos lançamentos a crédito da conta bancos e a débito de caixa, correspondentes aos cheques emitidos, e tantos outros lançamentos a crédito da conta caixa, correspondentes aos pagamentos efetuados. E a autuação em nenhum momento apresentou evidências de que os pagamentos feitos e contabilizados a crédito de Caixa não ocorreram efetivamente ou não tiveram os beneficiários ali apontados.

*Penso que o fato de a Contribuinte não conseguir vincular os cheques aos pagamentos de forma individualizada não caracteriza o pagamento a beneficiário não identificado, referido no art. 61, caput. Penso que a precariedade dos registros contábeis poderia até ensejar outro tipo de consequência, mas não o lançamento com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995. É que, como dito acima, o pagamento sem causa deve ser comprovado, de forma inequívoca, e não presumido.*

*Seria até admissível, em tese, a caracterização do pagamento a beneficiário não identificado pelo critério adotado pela Fiscalização se não houvesse outro meio de se apurar esse fato ou tal apuração fosse de difícil realização. Todavia não é o que ocorre. Para caracterizar o pagamento a beneficiário não identificado (ou sem causa), bastaria que a Fiscalização demonstrasse que os valores contabilizados a crédito da conta caixa, referentes a esses pagamentos, ou não foram comprovados com documentos hábeis e idôneos ou tiveram destinação diversa da ali registrada. E, o que se verifica no caso é que seque a Contribuinte foi intimada a apresentar tais comprovações.*

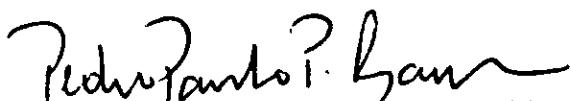
#### *Conclusão*

*Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, negar dar provimento ao recurso.*

#### *Conclusão*

*Ante o exposto, voto no sentido de acolher os embargos para re-ratificar o Acórdão nº 104-21.483, de 23 de março de 2006, alterando a conclusão do seu voto condutor para “Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso”.*

Sala das Sessões - DF, em 25 de abril de 2007

  
PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA