



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.003917/2008-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-004.693 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de agosto de 2020
Recorrente ONEWG MULTICOMUNICAÇÃO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)
Exercício: 2005

PRELIMINAR DE NULIDADE. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. INAPLICABILIDADE

O princípio da duração razoável do processo não se aplica ao procedimento de fiscalização, especialmente quando o contribuinte deu causa às prorrogações que retardaram a conclusão do procedimento. Apesar do tempo transcorrido desde a atuação até a decisão definitiva do processo contencioso, não cabe a aplicação do princípio da duração razoável do processo administrativo tributário, pois este possui o mesmo resultado da prescrição intercorrente, incabível no PAF. Inteligência da súmula CARF nº 11

PAGAMENTO DE DESPESAS. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. CAUSA INJUSTIFICADA

À luz do princípio da verdade material, a simples juntada de recibos, desacompanhados de notas fiscais ou contratos, não é suficiente para comprovar a regularidade do pagamento de despesa do sócio realizada com cheques emitidos pela empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, votando pelas conclusões do relator os conselheiros Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourão e Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Henrique Silva Figueiredo, Gustavo Guimarães da Fonseca, Ricardo Marozzi Gregório, Flávio Machado

Vilhena Dias, Andréia Lúcia Machado Mourão, Cleucio Santos Nunes, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (Suplente convocada) e Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ/FNS que julgou improcedente impugnação apresentada pela contribuinte.

Em síntese, o caso versa sobre autuação levada a efeito contra a empresa acima, em que sustenta a fiscalização o pagamento de despesas sem a comprovação da respectiva causa pela pessoa jurídica. Tal situação conduziu à incidência de IRF nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 e do art. 674 do RIR/1999. Além da obrigação principal, a hipótese em questão ensejou a aplicação da multa de ofício de 75%, na forma do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Notificada da autuação, a empresa impugnou o lançamento, sustentando preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por extrapolação do prazo para sua conclusão, previsto no art. 7º do Decreto nº 70.235, de 1972. No mérito, alegou que os beneficiários dos pagamentos realizados estão devidamente identificados, assim como as respectivas causas. Argumenta também que não se aplica ao caso a multa de 75%, por não existir nenhuma irregularidade na operação, quando muito algumas falhas nos lançamentos contábeis, o que justificaria a redução da multa de 75% para multa de mora de 20%. No mais, postula a improcedência da autuação fiscal.

A DRJ/FNS decidiu pela improcedência da impugnação, afastando a preliminar de nulidade, pois, no caso, os dispositivos invocados pela impugnante não teriam aplicação sobre o caso concreto (parágrafo único do art. 16 da Portaria SRF nº 1.265, de 1999). Isso porque, o caso dos autos tratava de prorrogação das diligências fiscais e não de extinção do MPF, o que, neste caso, ensejaria a substituição da autoridade fiscal. Para refutar o argumento da contribuinte a DRJ sustentou que os arts. 12 e 13 da Portaria RFB nº 4.066, de 2007 preveem a possibilidade de prorrogação das diligências fiscais tantas vezes forem necessárias até a conclusão da fiscalização.

No mérito, manteve a autuação fiscal sob o argumento de que os pagamentos realizados a título de antecipação dos lucros para os sócios não estavam devidamente comprovados, a despeito de a recorrente ter sido notificada para justificar suas operações nesse tocante.

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, praticamente reprisando os argumentos da impugnação.

O processo foi distribuído para minha relatoria e este é o relatório.

Voto

Conselheiro Cleucio Santos Nunes, Relator.

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O recurso é tempestivo. Conforme se verifica à fl. 139, a recorrente foi intimada da decisão da DRJ em 19/6/2013, tendo protocolizado seu recurso 16/7/2013, dentro do prazo de 30 dias, conforme previsto pelo art. 33, do Decreto nº 70.235, de 1972.

A matéria que constitui objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Arts. 2º, inciso I, e 7º, *caput* e §1º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Sobre a regularidade da representação processual, desde a manifestação de inconformidade a recorrente se defende por um dos seus sócios.

Assim, o recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

2. DA PRELIMINAR DE NULIDADE

A recorrente alega a nulidade do Auto de Infração que constitui objeto da presente lide, por violação ao princípio da duração razoável do processo. Invoca em abono à sua tese o disposto no inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal. Aduz que tal dispositivo foi incorporado ao texto constitucional pela EC nº 45, consistindo em um novo direito fundamental que, por essa natureza, tem aplicação imediata. Assim, é dever de toda autoridade pública cumprir esse postulado constitucional, não estando a autoridade tributária fora dessa obrigação.

Alude também aos arts. 24 e 49 da Lei 9.784, de 1999, os quais fazem referências indiretas à duração dos processos administrativos. No primeiro caso é fixado o prazo de cinco dias para o cumprimento de atos administrativos por parte da autoridade pública, quando não houver disposição específica. No segundo, tem-se o prazo de trinta dias para se decidir processos administrativos, salvo as hipóteses de prorrogação.

Cita decisões do STF, do STJ e do TRF 3ª Região, as quais teriam dado aplicação aos dispositivos legais invocados. Por fim, conclui que entre a data do início da fiscalização até a interposição do voluntário teriam transcorridos mais de 2000 dias, o que afrontaria o princípio da duração razoável do processo.

Para adequada análise da preliminar, primeiramente, há que se definir o conceito de “processo tributário” e seus desdobramentos. A locução “processo tributário” é uma generalização que abarca as modalidades do processo administrativo e judicial tributários. O primeiro se desenvolve no âmbito do próprio Poder Executivo, órgão responsável pelo lançamento e cobrança administrativa do tributo. O segundo, tramita perante o Poder Judiciário e a iniciativa pode ser tanto da Fazenda quanto do contribuinte.

Tratando-se especificamente do “processo administrativo tributário”, esta locução se subdivide em “procedimentos administrativos” e “processo administrativo em sentido estrito”. Os procedimentos administrativos se distinguem pelo fato de não se prever o contencioso tributário, isto é, não são assegurados ao contribuinte as garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa com as características e extensão que são assegurados nos processos contenciosos. Os processos administrativos em sentido estrito, por sua vez,

configuram a fase “contenciosa” do processo administrativo, garantindo-se ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa, com “todos os recursos a ela inerentes” (CF, art. 5º, LV).

Assim, os procedimentos administrativos tributários podem ser considerados “não contenciosos”, enquanto o processo administrativo no sentido estrito caracteriza-se como contencioso, pois é dependente das garantias do contraditório e da ampla defesa.

Essa distinção que nos tempos atuais é simples, no passado já rendeu muitas discussões teóricas. Deve-se a Elio Fazzalari o critério de distinção contemporâneo entre os conceitos de “procedimento” e de “processo em sentido estrito”. Para o autor, esse critério reside, exatamente, na presença ou não da “lide”, que pode se dar em algum momento do procedimento. Assim, enquanto não houver lide tem-se simplesmente um procedimento.¹

No processo administrativo tributário, enquanto o contribuinte não impugna ou refuta o ato da administração não se tem a fase contenciosa, razão pela qual, tudo o que ocorre antes da impugnação é procedimento não contencioso.

Essa distinção conceitual é necessária porque, dentre outros pontos, só se tem inaugurada a fase contenciosa do processo administrativo tributário com a impugnação do sujeito passivo, o que pressupõe, necessariamente, a constituição de uma pretensão por parte do Fisco. Enquanto não houver pretensão, não há que se falar em contencioso porque não tem do que o contribuinte se insurgir a ponto de formar um processo administrativo tributário em sentido estrito. É por isso que, uma vez notificado do lançamento tributário, se o contribuinte decidir pagar o crédito, a obrigação tributária se resolverá definitivamente por meio de um procedimento, qual seja, o lançamento tributário. Se, por outro lado, o sujeito passivo decide impugnar o lançamento, inicia-se o contencioso tributário com todas as garantias do devido processo legal, especialmente o contraditório e ampla defesa. Nesse caso, a obrigação tributária se resolverá com base no que for decidido no processo. Sobre essas distinções e outros elementos teóricos já discorreremos em obra específica sobre o tema, razão pela qual pedimos vênias para citá-la como sugestão de complementação do tema.²

No caso presente, a recorrente comete, *data venia*, uma confusão conceitual, ao pretender aplicar o princípio da duração razoável ao procedimento de constituição do crédito (lançamento tributário). Observe-se que este procedimento é vocacionado à formação de uma pretensão tributária, já o processo administrativo contencioso se dirige à busca da certeza sobre a procedência daquela pretensão (lançamento tributário).

Por conseguinte, deve-se analisar, em um primeiro momento, a aplicação dos dispositivos legais que regem a fase procedimental à luz do princípio da duração razoável. Os arts. 24 e 49 da Lei nº 9.784, de 1999, invocados pela recorrente, de fato, não fazem a distinção entre procedimento e processo contencioso, de modo que suas disposições seriam aplicáveis a ambas as fases. Assim, tem-se o seguinte:

Art. 24. Inexistindo disposição específica, os atos do órgão ou autoridade responsável pelo processo e dos administrados que dele participem devem ser praticados no prazo de cinco dias, salvo motivo de força maior.

¹ FAZZALARI, Elio. Istituzioni di diritto processuale. 8ª ed. Padova: Cedam, 1996, p. 83-84.

² NUNES, Cleucio Santos. Curso completo de direito processual tributário. 4ª ed. Sariaiva, 2020, p. 41-82.

Parágrafo único. O prazo previsto neste artigo pode ser dilatado até o dobro, mediante comprovada justificação.

Art. 49. Concluída a instrução de processo administrativo, a Administração tem o prazo de até trinta dias para decidir, salvo prorrogação por igual período expressamente motivada.

Vê-se que essa previsão legal se aplica tanto aos procedimentos quanto aos processos contenciosos. Isso fica evidente quando se verifica o artigo 5º da Lei em referência, que dá tanto ao particular quanto ao Poder Público direito de iniciar um processo administrativo. Por outro lado, a norma do art. 24 estabelece prazo para a prática dos atos processuais em geral. Tal disposição não versa sobre a duração razoável do processo, o que supõe a análise do lapso temporal entre o início e o fim do processo. Se o processo, seja este o procedimento ou processo contencioso, é concluído dentro do prazo previsto em lei, não tem aplicação lógica o disposto no artigo mencionado. Isso porque, os atos praticados no processo não possuem um fim em si mesmo quando o que está em discussão é a temporalidade de sua prática. Jamais seria considerado nulo um processo caso um ou mais atos processuais tenha sido praticado com mais de cinco dias, se a duração do processo atendeu ao seu prazo legal de conclusão (se este prazo existir, obviamente).

O prazo do art. 49, por sua vez, está mais bem adaptado à lógica do processo em sentido estrito. Isto porque, trata de prazo para a decisão após a instrução processual.

A norma desse dispositivo se aplica para a decisão e não para a fase procedimental, em que não se decide exatamente sobre um conflito de interesses, mas simplesmente são praticados atos visando uma pretensão administrativa. Ainda que se trate da fase contenciosa, o art. 49 em questão tem aplicação subsidiária ao processo contencioso tributário. É assim, porque o art. 69 da própria Lei nº 9.784, de 1999, dispõe: “Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei”. Como se sabe, o processo administrativo tributário federal é regido amplamente pelo Decreto nº 70.235, de 1972. No entanto, tratando-se do prazo para decidir, o art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007 fixa o lapso temporal de 360 dias para a decisão, contados do protocolo da defesa. Assim, não tem aplicação o prazo do art. 49 da Lei nº 9.784, de 1999, porque existe lei específica sobre a lide tributária.

Em que pese o art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007 estabelecer a obrigatoriedade de se decidir o processo contencioso no prazo de 360 dias, tal prazo é o que se considera na doutrina como “prazo impróprio” para a administração e não exatamente um “prazo próprio”. Isso porque, o legislador não estabeleceu consequências processuais para a inobservância desse prazo, especialmente a anulação do processo.³

Assim, não tem aplicação ao caso os dispositivos legais invocados pela recorrente.

Acrescente-se, que na fase de constituição do crédito (procedimento de autuação), o art. 7º, §2º do Decreto nº 70.235, de 1972 estabelece o prazo de sessenta dias para conclusão do procedimento, prorrogável por igual período.

³ “Quanto às consequências do descumprimento, os prazos podem ser: a) prazos próprios: aqueles cujo descumprimento acarreta consequências processuais. Ex.: prazo de contestação; prazo para recorrer; prazo para apresentar o rol de testemunhas etc. b) prazos impróprios: aqueles cujo descumprimento não acarreta consequências processuais. É o caso, por exemplo, dos prazos para o juiz proferir despachos, decisões e sentenças”. Cf. LUNARDI, Fabrício Castagna. Curso de direito processual civil. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 294.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Assim, havendo necessidade, é possível prorrogar-se esse prazo até a conclusão da fiscalização. No caso concreto foi o que ocorreu. A decisão da DRJ demonstra que o procedimento foi prorrogado três vezes (fl.125) por meio de notificações feitas ao contribuinte com o objetivo de colher elementos para a conclusão da fiscalização, que dependiam de informações suas. Assim, o próprio contribuinte deu causa às prorrogações, razão pela qual, não existe nenhuma nulidade nesse sentido se as prorrogações foram devidamente justificadas.

No tocante ao princípio da duração razoável do processo, este Relator possui o entendimento pessoal de que a norma do parágrafo único do art. 173 do CTN prevê hipótese de duração razoável do processo tributário administrativo, englobando tanto a fase procedimental (não contenciosa) quanto a fase processual em sentido estrito (contenciosa).⁴

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Em linhas gerais, parte da doutrina interpreta a norma do § único do art. 173 do CTN como hipótese de prescrição intercorrente. Para Hugo de Brito Machado, por exemplo, uma vez notificado o contribuinte de qualquer forma sobre o lançamento tributário, inicia-se a contagem do prazo de cinco anos, devendo a Fazenda resolver definitivamente sobre a validade ou não do lançamento dentro deste prazo, sob pena de prescrição intercorrente.⁵ Outros, como Luciano Amaro, sustentam ser o caso de regra que antecipa o termo inicial do prazo para constituição do crédito tributário.⁶

⁴ NUNES, Cleucio Santos. Curso completo de direito processual tributário. 4ª ed. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 211-217.

⁵ MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional. São Paulo: Atlas, v. III, p. 554-560.

⁶ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2009, p. 408.

Nosso entendimento é que a regra do § único do art. 173 do CTN anteviu a necessidade de duração razoável do processo administrativo tributário como um todo. Isso porque, para ser o caso de prescrição intercorrente, seria necessário previsão legal expressa nesse sentido, como ocorre com o processo de execução fiscal, em que o § 3º do art. 40 da Lei nº 6.830, de 1980 estabelece explicitamente essa hipótese de prescrição. Ressalte-se que o reconhecimento desse tipo de prescrição somente se tornou pacífico depois de sua inclusão na lei de execução fiscal, pela Lei nº 11.051, de 2004.

Por outro lado, não é o caso de antecipação do termo inicial do lançamento, porque a norma ficaria adstrita aos casos de lançamento direto, como no IPTU e IPVA, tendo que se supor que o Fisco teria realizado um ato preparatório ao lançamento para que o prazo de cinco anos iniciasse, o que não é comum ocorrer.

Quanto ao argumento da duração razoável esta teria amparo no inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal. No fundo, conforme sustentamos a partir da segunda edição do livro de nossa autoria, a tese da duração razoável do processo como disciplinadora da norma do § único do art. 173 do CTN chega ao mesmo resultado do entendimento da prescrição intercorrente, pois ambas extinguiriam o crédito tributário pelo decurso do prazo superior a cinco anos, definido no dispositivo em referência. Assim, nossa divergência com a tese da prescrição intercorrente não é de conteúdo, mas simplesmente de terminologia.

Na obra também fazemos a ressalva de que a jurisprudência deste Conselho Administrativo é contrária ao nosso entendimento acadêmico. Tanto assim que a súmula CARF nº 11 é categórica: “Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”. No livro também apontamos precedentes do STF, todos – a bem da verdade – anteriores à Constituição Federal de 1988; e outros, do STJ, já posteriores à Constituição. Tais precedentes seguem a linha de que a prescrição do direito de a Fazenda exigir o crédito tributário é aplicável somente à execução fiscal, e não ao processo administrativo. Para esses julgados, ainda que o contencioso administrativo dure mais do que cinco anos, somente iniciará a contagem do prazo de prescrição da execução fiscal depois de encerrada a fase administrativa, inclusive se tiver havido processo contencioso, custe o tempo que custar.⁷

Com efeito, considerando que o entendimento deste relator em obra acadêmica sobre o assunto conclui que a norma do § único do art. 173 do CTN chega à mesma conclusão prática de que se trata de prescrição intercorrente no processo administrativo, vejo-me obrigado a separar meu entendimento de autor de obra jurídica de minhas funções de Conselheiro deste colegiado administrativo.

Assim, a súmula nº 11 deste CARF prevê expressamente o seguinte: “Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal”. Conforme o art. 45, VI do RICARF, o Conselheiro está vinculado às súmulas do órgão. Com base nesses fundamentos, ressaltando o meu entendimento pessoal como autor, tenho que me vincular à súmula nº 11.

Dessa forma, afasto a alegação de nulidade do processo administrativo tributário por ofensa à duração razoável do processo, prevista no inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal.

⁷ Nesse sentido: STF. RE nº 94.462/SP, Rel. Min. Moreira Alves, DJ 17.2.1982; STF, RE nº 100.378/MG, DJ 2.12.1983; STF, AI nº 96.616/RJ, DJ 25.5.1984. STJ. REsp. 1.650.295/MT, Rel. Min. Herman Benajamin, 2ª T, DJ, 19.4.2017; STJ. Ag Reg no REsp. nº 800.136/RO, DJe 2.3.2016; Ag Reg no REsp. nº 1.358.305/RS, DJe 17.3.2016.

3. MÉRITO

Quanto ao mérito, a decisão da DRJ aponta diversas irregularidades praticadas pela contribuinte que resultaram na caracterização de omissão de receita, levando à incidência de IRPJ e reflexos, cuja determinação do crédito tributário é objeto de outro processo (nº 11516.003915/200849).

Em virtude da omissão de receita descoberta em razão da autuação fiscal, a decisão recorrida reconheceu a incidência da multa de ofício de 75%, com base no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996. Dessa forma, descartou o pleito da recorrente de conversão da multa de ofício em multa de mora, esclarecendo que a multa de mora de 20% tem lugar nos casos de procedimento espontâneo do contribuinte e não de autuação de ofício.

Destacou também que não existe previsão legal para essa conversão da multa de ofício em multa de mora, como pleiteou a contribuinte. Afastou também o pleito da empresa de compensar créditos de PIS/COFINS com os débitos apurados na autuação, pois, se fosse o caso, tal deveria ser realizado por DCOMP. Manteve também a aplicação de juros moratórios sobre o crédito tributário apurado, sob o fundamento de que tal decorre da legislação de regência à qual a administração tributária está vinculada.

Por fim, a DRJ reconheceu a incidência de IRF em razão de pagamentos por meio de cheques nominiais aos sócios da empresa, que foram depositados em contas de terceiros. Para a fiscalização, isso configurou pagamento em nome de terceiros não identificados ou pagamentos de despesa sem causa, ensejando a aplicação da norma do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, que prevê a incidência de IRF à alíquota de 35%.

De acordo com a decisão, a contribuinte esclareceu que tais pagamentos foram realizados a título de “adiantamento de lucro dos sócios”. Prossegue a decisão, que de todos os cheques detectados nessa condição, somente alguns a recorrente conseguiu comprovar que foram emitidos para o pagamento de lucros, com outros não foi possível se comprovar essa destinação. No ponto, relata a decisão:

Os valores representados pelos cheques de nº 720, 721, 663 e 906, que totalizam R\$ 121.784,00 foram depositados em conta corrente de titularidade dos sócios, sendo assim aceitos como distribuição de lucros, quanto aos demais cheques não foram aceitos nesta condição uma vez que tiveram destinação diversa dos sócios.

Assim, em relação aos cheques remanescentes, conclui a DRJ que está caracterizada a incidência do art. 674 do RIR, de 1999, que prevê o seguinte:

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61).

§1º A incidência prevista neste artigo aplicase, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

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

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

O quadro abaixo, constante da decisão recorrida, expressa os valores reajustados na forma §3º do RIR. Veja-se:

Data	Valor pago	Valor reajustado
27/01/2005	28.000,00	43.076,92
27/01/2005	36.480,00	56.123,08
16/02/2005	23.670,50	36.416,15
22/03/2005	35.456,00	54.547,69
13/04/2005	35.200,00	54.153,85
06/05/2005	38.000,00	58.461,54
11/05/2005	33.280,00	51.200,00
17/05/2005	51.750,00	79.615,38

Em síntese, a DRJ considerou não suficientes as provas apresentadas pela recorrente para justificar o suposto adiantamento de lucros aos sócios e, forte nesse argumento, julgou improcedente a impugnação nesse ponto.

Considerando que o crédito decorrente de omissão de receita é objeto de outro processo, a controvérsia sobre qual gira a presente lide é, somente, a incidência de IRF por despesa não justificada e a multa de ofício de 75% e juros legais, tendo em vista que o lançamento do IRF se deu na modalidade de ofício, isto é, por meio de auto de infração.

Estes aspectos específicos são, portanto, objeto do litígio reiterado no recurso voluntário interposto, sobre o qual recairão as razões de decidir que virão na sequência.

O art. 674 do RIR, de 1999 é dispositivo que regulamenta o disposto no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 que prevê o seguinte:

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.

§ 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 reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

No caso dos autos, a fiscalização detectou a emissão dos cheques constantes do quadro acima, dos quais a recorrente não justificou adequadamente a causa de seu pagamento aos beneficiários finais. Registre-se que tais cheques foram emitidos nominalmente para determinados beneficiários (em geral os sócios da recorrente), porém, foram depositados em contas de terceiros que não possuíam negócios comprovados com a pessoa jurídica que justificassem a causa de os cheques serem depositados em favor desses beneficiários.

Tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, a recorrente alega que os cheques foram emitidos nominalmente em favor dos sócios como pagamento antecipado de lucros. Sobre este ponto, no recurso voluntário, apresenta análise pormenorizada de cada um dos cheques apontados pela fiscalização como pagamento sem causa (fls. 148/152).

A fim de facilitar a compreensão dos fatos alegados, desdobraremos os esclarecimentos da recorrente por grupos de cheques.

3.1 Cheque nº 681

Para o cheque nº 681, no valor de R\$ 28.000,00, emitido em favor de Multicorp Participações e Administração Ltda., a recorrente esclarece que tal empresa era sócia da recorrente e que o pagamento foi realizado a título de antecipação de lucros. O fato deste cheque ter sido depositado na conta corrente de “Quatro Promoção de Eventos”, se deveu a endosso feito no cheque pela Multicorp, para o pagamento de serviços prestados pela Quatro Promoção.

Primeiramente, registre-se, que em respeito ao princípio da transparência que também deve orientar a gestão dos negócios privados, o cheque emitido como antecipação de lucros em favor de um sócio, especialmente se este é uma pessoa jurídica, deveria ser depositado em conta dessa pessoa jurídica e devidamente contabilizado. Dessa forma, é possível apurar-se a regularidade da operação, especialmente porque o pagamento de lucros e dividendos aos sócios é isento de IR (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10). Ainda que se releve esse aspecto, para caracterizar a exclusão da norma do art. 61, da Lei nº 8.981, de 1995, seria necessário que o contribuinte apresentasse prova do que alega, ou seja, deveria trazer a comprovação de que a Multicorp pagou tal despesa para a Quatro Promoção. Essa prova se deve ao fato de a recorrente não ter realizado a operação conforme lhe era exigível, isto é, contabilizar o pagamento do cheque como receita da Multicorp. O endosso do cheque para terceiro, exigiu da ora recorrente comprovar a realidade de tal operação. Nem se diga que essa prova seria impossível, pois a Multicorp era sócia da recorrente à época dos fatos.

3.2 Cheques nº. 683, 812, 965, 84 e 1185

Explica a recorrente que cada um desses cheques foi emitido nominalmente em favor de Marcio Luiz Shaefer para pagamento de dívidas dos sócios com esse beneficiário. A origem da dívida seria a aquisição de duas lanchas modelos Phantom 345 e 235, fabricadas por Estaleiro Shaefer Yachs Ltda. Segundo a recorrente, os cheques foram emitidos a título de adiantamento de lucros dos sócios para o pagamento de despesas destes com terceiros.

Neste caso, cabem ponderações semelhantes às anteriores. Se os pagamentos se destinavam a adiantamento de lucros dos sócios, os cheques deveriam ser emitidos nominalmente em favor deles e não de supostos credores dos sócios, pois aqueles não têm relação com a pessoa jurídica. Trata-se de indevida confusão entre os interesses da empresa com os dos sócios, o que torna opaca a necessária transparência fiscal. Afinal, se era adiantamento de lucro não caberia incidência de IRF, mas se o pagamento é feito em favor de terceiro o imposto será devido.

Para justificar a operação, a empresa alega que os cheques foram emitidos em nome de terceiro porque este seria credor dos sócios na venda das mencionadas lanchas. Registre-se que essa justificativa somente foi apresentada depois de duas intimações realizadas

pela fiscalização (o que inclusive atrasou a conclusão do procedimento). Ocorre que, do ponto de vista do princípio da verdade real, para que se pudesse avaliar a hipótese de exclusão da incidência da norma do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, seria indispensável que a recorrente trouxesse provas robustas da suposta operação. Note-se que para comprovar o alegado, a recorrente juntou recibos em nome da empresa Estaleiro Shaefer Yachs Ltda, sem indicação do CNPJ. Os recibos foram grafados em papel branco/timbrado com uma simples assinatura, sem identificação do subscritores ou reconhecimento de sua firma. Não há comprovação por meio de notas fiscais ou contrato de compra e venda das embarcações.

3.3. Cheques nº 85 e 1205

Em relação a esses dois cheques, as alegações da recorrente são semelhantes. Quando ao cheque 85, argumenta que o documento foi emitido em favor da empresa Eugênio WG Ltda., em razão de uma parceria feita no passado entre a recorrente e a mencionada empresa, de modo que esta teria pago despesas da recorrente e o cheque em questão foi emitido como ressarcimento desses pagamentos anteriores. Outra vez não há nenhuma prova nos autos dessa parceria ou qualquer contrato, nota fiscal ou outro documento que vincule a recorrente à empresa Eugênio WG Ltda.

Sobre o cheque nº 1205, a recorrente aduz que se tratou de compra de moeda estrangeira (Euros) perante a empresa Açoriana Turismo e Câmbio. Justifica que os sócios em suas viagens internacionais necessitam trocar reais por moeda estrangeira e tal despesa teria sido paga pela recorrente. Para tanto junta a cópia de cheque em favor da empresa de turismo e o recibo de fls. 81/83.

Ocorre que, em se tratando de contrato de câmbio realizado pela empresa, ainda que para viagem pessoal de seus sócios, seria necessária prova idônea dessa operação, como, por exemplo, a nota fiscal de serviços ou o próprio contrato de câmbio e não um simples recibo, ainda que aparentemente emitido pela empresa de turismo.

Assim, em que pese os argumentos da recorrente, em prol da transparência que deve orientar a gestão dos negócios privados, especialmente quando estes refletiram na possível não incidência de tributos, é exigível do contribuinte comprovar de forma idônea suas operações. Para o afastamento da norma do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 e art. 674 do RIR, de 1999, é ônus do contribuinte comprovar de plano e suficiente as alegações que dão respaldo às suas operações, ainda que estas não tenham sido contabilizadas de modo ideal. Se essas provas não são idôneas, a presunção milita em favor da administração tributária.

Nesse sentido tem decidido esse CARF em casos parelhos:

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. PAGAMENTOS SEM CAUSA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA CAUSA DAS OPERAÇÕES. FALTA DE IDENTIFICAÇÃO DOS BENEFICIÁRIOS DOS PAGAMENTOS. AFETAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO. IRRELEVÂNCIA. Deve ser mantida a incidência do imposto de renda na fonte de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/1995 na situação em que a pessoa jurídica não consegue identificar os beneficiários de pagamentos por ela efetuados e, além disso, deixa de apresentar contratos ou qualquer outro documento hábil à comprovação da causa das operações. Irrelevante para essa incidência se tais pagamentos afetaram, ou não, a apuração do resultado do exercício da pessoa jurídica atuada. (CARF - Ementa - Acórdão nº 1301-002.263 - Sessão de 23 de março de 2017)

PAGAMENTO SEM CAUSA. FALTA DE COMPROVAÇÃO DAS ALEGAÇÕES. INCIDÊNCIA IRRF. As alegações de que as receitas e os custos registrados na contabilidade foram indevidamente registrados, tratando-se de repasses de valores recebidos, desacompanhadas de documentos comprobatórios não são hábeis à afastar a incidência do IRRF sobre os pagamentos para os quais não restou comprovada a operação ou causa. (CARF - Ementa - Acórdão nº 1301-002.492 - Sessão de 20 de junho de 2017)

PAGAMENTO SEM CAUSA. IRRF. Sujeita-se ao IRF, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a terceiros ou sócios, acionistas, contabilizados ou não, quando não comprovada a operação ou a sua causa, cabendo o reajustamento do rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto. (CARF - Ementa - Acórdão nº 1301-002.494 - Sessão de 20 de junho de 2017)

Com fundamento nesses argumentos e pela ausência de comprovação idônea das operações realizadas pela recorrente, deve ser mantida a incidência de IRF na forma do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 e art. 674 do RIR, de 1999.

3.3 Da incidência de multa de ofício

Insurge-se a recorrente também contra a incidência da norma do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que prevê o seguinte:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Argumenta em defesa de sua tese, que tendo sido justificadas as operações não cabe a multa de ofício, pois, no caso dos autos pode até ter ocorrido equívocos, mas não houve fraudes ou omissões que permitam a aplicação do dispositivo transcrito. Por isso, reitera o pleito já defendido na impugnação de conversão da multa de 75% para multa de mora de 20%.

A previsão do disposto no artigo transcrito é clara: “Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas”. O auto de infração é típica modalidade de lançamento de ofício, prevista no art. 149 do CTN e corroborada pelos arts. 7º, I e 10 do Decreto nº 70.235, de 1972. Isso porque, a apuração de que houve pagamentos a terceiros sem justa causa foi realizada pela Fazenda, por meio do procedimento fiscal. Não se tratou, na espécie de denúncia espontânea do contribuinte, o que poderia afastar a incidência da multa de ofício, nos termos do art. 138 do CTN.

Por conseguinte, a multa do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 é devida, não cabendo no caso sua conversão em multa de mora por ausência de previsão legal nesse sentido.

Diante do exposto, conheço do recurso, afastando a preliminar de nulidade e, no mérito, voto por NEGAR PROVIMENTO, mantendo a decisão recorrida integralmente.

(documento assinado digitalmente)

Cleucio Santos Nunes

