



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.000320/2006-14
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9101-006.081 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 7 de abril de 2022
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
VIAÇÃO VALE DO RIBEIRA TRANSPORTE E TURISMO LTDA

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO.

PAGAMENTOS SEM COMPROVAÇÃO DA CAUSA. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS A SÓCIOS. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujos acórdãos apresentados para demonstrar a divergência evidenciam decisão em contexto fático distinto, concernente à insuficiência da escrituração contábil para comprovação de fatos distintos da distribuição de lucros acumulados a sócios.

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E SEM CAUSA. CHEQUES EM FAVOR DA CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial que suscita dissídio jurisprudencial acerca de premissa acusatória não analisada no acórdão recorrido. SUFICIÊNCIA DA PROVA DO BENEFICIÁRIO PARA EXONERAÇÃO DA EXIGÊNCIA. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático distinto, concernente à exoneração de exigência pautada, apenas, da falta de comprovação de beneficiário do pagamento, e não por demanda conjugada de comprovação do beneficiário e da causa do pagamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos Recursos Especiais.

(documento assinado digitalmente)

ANDREA DUEK SIMANTOB – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)
EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca (suplente convocado) e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recursos especiais interpostos pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") e por VIAÇÃO VALE DO RIBEIRA TRANSPORTE E TURISMO LTDA ("Contribuinte") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1301-00.120, na sessão de 17 de junho de 2009, no qual foi negado provimento ao recurso de ofício e dado provimento parcial ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005

NULIDADE DO LANÇAMENTO - REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO - INOCORRÊNCIA.

A substituição do Termo de Verificação Fiscal e do auto de infração do Imposto de Renda na Fonte, antes da apresentação de impugnação, tendo por objeto pequenas correções de fato ou de redação, sem introdução de novas infrações nem de novas ocorrências de infrações já capituladas, e sem alteração do critério jurídico utilizado no lançamento não caracteriza reexame de período já fiscalizado, mais se assemelhando a rerratificação do lançamento. Ademais, se o prazo para impugnação somente começou ser contado a partir da ciência dos documentos rerratificados, nenhum prejuízo houve ao direito do contribuinte à ampla defesa e ao contraditório, pelo que não há causa para nulidade dos lançamentos.

PERÍCIA - INDEFERIMENTO - DESNECESSIDADE.

Correta a decisão que indeferiu pedido de perícia, por considerá-la prescindível, em se tratando de prova documental, a ser produzida nos autos pela parte interessada.

OMISSÃO DE RECEITAS - RECEITAS DE APLICAÇÕES FINANCEIRAS.

Se os registros contábeis de receitas de aplicações financeiras divergem das informações que constam em DIRF e não se encontram suportados por documentação hábil e se, além disto, nos meses em que se encontram nos autos extratos de aplicações financeiras fornecidos pelas instituições bancárias estes confirmam as informações da DIRF, deve ser mantida a autuação por omissão de receitas de aplicações financeiras, com base nos valores declarados pelas instituições financeiras.

OMISSÃO DE RECEITAS - SUPRIMENTO DE NUMERÁRIO.

Procede a imputação de omissão de receitas quando a pessoa jurídica, devidamente intimada, não comprovar, com documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem e a efetiva entrega dos suprimentos à empresa efetuados por sócio.

OMISSÃO DE RECEITAS - SALDO CREDOR DE CAIXA.

Procede a imputação de omissão de receitas quando a pessoa jurídica, devidamente intimada, não justificar nem comprovar a ocorrência de saldos credores na reconstituição dos saldos de sua conta Caixa, efetuada pelo Fisco. Referida reconstituição de saldos excluiu da conta Caixa cheques debitados nessa conta, para os quais os extratos bancários indicavam terem sido compensados, além de cheques igualmente debitados ao Caixa, sacados diretamente na "boca do caixa" por terceiros, pessoas físicas ou jurídicas diversas do emitente. Em ambos os casos, o contribuinte não logrou vincular lançamentos a crédito de Caixa, correspondentes aos débitos dos cheques.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS E/OU SEM COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU SUA CAUSA.

Procedente o lançamento que exige imposto de renda na fonte na situação em que o contribuinte, devidamente intimado, não logrou identificar o beneficiário de pagamentos e, cumulativamente, comprovar a operação correspondente e/ou sua causa. Não é suficiente a identificação dos beneficiários dos pagamentos, pela apresentação de cópias dos cheques nominativos utilizados. Não restando dúvidas sobre a efetividade dos pagamentos a terceiros, mediante cheques compensados ou sacados por outras pessoas físicas ou jurídicas "na boca do caixa", compete ao contribuinte o ônus de comprovar as operações ou causas correspondentes a cada pagamento realizado, sob pena de se sujeitar à tributação do imposto de renda na fonte. No mesmo sentido, correta a decisão de primeira instância que exonerou a exigência incidente sobre pagamentos para os quais o contribuinte comprovou, com documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores, as operações que deram causa a pagamentos por ele efetuados.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE - PAGAMENTOS A SÓCIOS POR DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS - IMPROCEDÊNCIA.

Deve ser exonerado o lançamento que exige imposto de renda na fonte por pagamentos sem comprovação da operação ou sua causa, na hipótese de pagamentos a sócios por distribuição de lucros. A existência de lucros acumulados registrados na contabilidade e o registro contábil de pagamentos desses lucros, identificando individualmente os sócios beneficiários é suficiente para afastar a tributação com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995.

MULTA QUALIFICADA - DOLO - INOCORRÊNCIA.

Se nos autos não há elementos suficientes para caracterizar a conduta dolosa do contribuinte no sentido de intencionalmente ocultar da autoridade fazendária a ocorrência dos fatos geradores tributários, a multa de ofício aplicada deve ser reduzida para 75%.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - DECADÊNCIA.

A Fazenda Pública dispõe de 5 (cinco) anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, para promover o lançamento de impostos e contribuições sociais enquadrados na modalidade do art. 150 do CTN, a do lançamento por homologação.

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento apurados nos anos-calendário 2000 a 2004, a partir da constatação de omissão de receitas decorrentes de aplicações financeiras e de receitas presumidas a partir de apuração de saldo credor de caixa e de suprimentos de numerário, além da exigência de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou, quando identificados, sem comprovação das operações ou suas causas, entre 03/01/2000 e 30/12/2004 (e-fls. 16/285), conforme Termo de Verificação Fiscal às e-fls. 3433/3468. A autoridade julgadora de 1ª instância reconheceu parcialmente a decadência arguida, bem como afastou exigências de IRRF acerca de pagamentos para os quais restaram comprovado beneficiário e a causa, submetendo esta exoneração a reexame necessário (e-fls. 6039/6087). O Colegiado a quo, por sua vez, manteve as exonerações promovidas em 1ª instância, ampliou o alcance da decadência, afastou a qualificação da

penalidade, bem como a exigência de IRRF incidente sobre pagamentos efetuados aos sócios a título de distribuição de lucros (e-fls. 6127/6171).

Os autos do processo foram recebidos na PGFN em 03/11/2009 (e-fl. 6174), mas há registro de sua ciência em 04/11/2009 no termo anexo à decisão, seguindo-se a remessa dos autos ao CARF em 05/11/2009, veiculando o recurso especial de e-fls. 6178/6186, no qual a Fazenda aponta divergências parcialmente reconhecidas no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 6254/6259, do qual se extrai:

Sustenta que, para a qualificação da multa, seria suficiente a reiteração no tempo da conduta do sujeito passivo; entendimento esse diverso do adotado no acórdão recorrido, para quem a conduta reiterada, desacompanhada de outros elementos, não seria capaz de revelar a intenção fraudulenta. Para tanto, cita a recorrente as ementas dos Acórdãos paradigmas nº 105-15.847 e 303-34.365.

Quanto ao valor de escrituração como elemento de prova, argumenta que os correspondentes registros contábeis fazem prova em favor do sujeito passivo apenas quando devidamente acompanhado de documentação idônea, o que divergiria do entendimento esposado no acórdão recorrido de que o registro contábil seria suficiente para demonstrar a causa do pagamento realizado aos sócios. Cita, para tanto, trecho dos Acórdãos paradigmas nº 101-95.461 (fls. 6.188-6.218) e 102-46.455 (fls. 6.219-6.232).

Isso posto, passo à análise dos pressupostos recursais.

[...]

1 - Da qualificação da multa de ofício aplicada

Quanto à qualificação da multa de ofício lançada, veja-se as ementas objeto de análise dos acórdãos paradigmas:

[...]

Não há, pois, qualquer divergência jurisprudencial quanto à qualificação da multa.

2 - Do valor da escrituração como único elemento de prova

Quanto ao valor de escrituração como elemento de prova - matéria aventada na análise do lançamento de IRRF em relação aos pagamentos aos sócios a título de distribuição de lucro, veja-se os excertos dos acórdãos trazidos como paradigmas:

Acórdão 101-95.461

Na esteira das disposições acima transcritas, é certo que a pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real, como é o caso da recorrente, deve manter a escrituração com observância da legislação comercial e fiscal e deve manter em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros documentos e papéis relativos à sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar a sua situação patrimonial. A escrituração mantida com observância dos fatos nela registrados desde que comprovados por documentos hábeis.

Acórdão 102-46.455

Com efeito, a autoridade fiscal demandou pela recomposição da escrituração contábil da contribuinte. Neste sentido é a intimação à fl. 07. Ocorre, entretanto, que tal demanda não tem o condão de desobrigar o sujeito passivo de levar a cabo tal dever com lisura, com consistência e com base estrita em documentos hábeis e idôneos. As intimações fiscais não denotam a idéia de que "recompor escrituração" seja sinônimo de "produzir documentos". Assim, ao demandar pela recomposição da escrituração, a fiscalização não se comprometeu com nenhum resultado. Apenas o conteúdo desta escrituração regularmente recomposta com base em documentos confiáveis é que tem o vigor de atestar ou legitimar o que quer que seja, consoante dispõe o artigo 923 do RIR/1999:

"art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais." (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 90, §1º)

Por outro lado, está consignado na ementa do acórdão recorrido:

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE – PAGAMENTOS A SÓCIOS POR DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS - IMPROCEDÊNCIA. Deve ser exonerado o lançamento que exige imposto de renda na fonte por pagamentos sem comprovação da operação ou sua causa, na hipótese de pagamentos a sócios por distribuição de lucros. A existência de lucros acumulados registrados na contabilidade e o registro contábil de pagamentos desses lucros, identificando individualmente os sócios beneficiários, é suficiente para afastar a tributação com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995.

Examinando-se os acórdãos paradigmas, resta claro que o entendimento ali esposado é o de que os registros na contabilidade do sujeito passivo somente fazem prova em seu favor quando devidamente acompanhados de documentação idônea.

No acórdão recorrido, a questão analisada trata da formação da convicção do relator quanto à identificação da causa de pagamentos (por distribuição de lucros) aos sócios da empresa. Sustenta o relator do acórdão recorrido, em seu voto, que a contrapartida contábil daqueles pagamentos, constituída pelo registro a débito em conta de patrimônio líquido (conta denominada "Lucros Acumulados"), seria suficiente para identificar a causa do pagamento e, conseqüentemente, afastar a tributação com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995.

Com a devida vênia ao relator do acórdão recorrido, entendo que a própria Lei nº 8.981/95, em seu art. 61, § 1º, a seguir transcrito, prevê que a incidência do IRRF também se aplica aos pagamentos efetuados aos sócios, mesmo que contabilizados corretamente pela empresa, quando não for comprovada a operação ou a causa daqueles pagamentos.

[...]

Com efeito, no que tange à matéria analisada, é de se concluir que o entendimento exarado nos acórdãos paradigmas, de que registros contábeis fazem prova em favor do sujeito passivo apenas quando devidamente acompanhado de documentação idônea, difere daquele apresentado no acórdão recorrido, de que a correta contabilização da operação seria suficiente para sua comprovação.

Assim, caracterizada a divergência jurisprudencial e atendidos os demais requisitos de admissibilidade previstos nos arts. 67 e 68 do Anexo II da Portaria MF nº 256/2009 - RICARF, admite-se o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional quanto ao essa matéria.

Conclusão

De todo o exposto DOU SEGUIMENTO PARCIAL ao recurso da Fazenda Nacional em relação ao valor da escrituração como elemento de prova.

O seguimento parcial foi confirmado em reexame de admissibilidade (e-fl. 6260/6261).

A PGFN argumenta, na parte admitida, que *a decisão recorrida entendeu que o registro contábil seria suficiente para demonstrar a causa do pagamento realizado aos sócios, enquanto que os paradigmas sustentam que esse registro faz prova a favor do sujeito passivo quando devidamente acompanhado de documentação idônea.*

Observa que nos termos do art. 226 do Código Civil, *a escrituração do sujeito passivo faz prova a seu favor desde que acompanhada da documentação que demonstre a efetiva ocorrência dos fatos contábeis constantes dos respectivos livros.* No mesmo sentido é o art. 923

do RIR/99. Reitera que o acórdão recorrido *assentou que o simples registro contábil dos pagamentos realizados aos sócios pela entidade seria capaz de demonstrar que se trataram de distribuição de dividendos, independentemente de qualquer outro elemento de prova*, mas o Fisco intimou o sujeito passivo a demonstrar que os pagamentos contabilizados como distribuição de lucros se referiam a ela efetivamente, tendo o recorrido se manifestado no sentido de não ter qualquer prova do fato (fl. 1075), nem sequer uma ata de assembleia onde se decide pela distribuição, por exemplo.

Conclui, assim, que a decisão contraria a legislação segundo a qual a escrituração deve estar acompanhada de outros elementos para se constituir em prova *para exonerar o sujeito passivo da obrigação tributária*.

Pede, assim, *que seja mantido o lançamento da multa qualificada, bem como a contagem do prazo decadencial pelo 173, I do CTN (matérias sem seguimento), além do lançamento de IRF por pagamento sem causa a sócio*.

Cientificada em 03/09/2010 (e-fls. 6264/6271), a Contribuinte apresentou contrarrazões em 20/09/2010 (e-fls. 6275/6283) nas quais expõe, na matéria admitida, que o acórdão recorrido admite como causa de pagamento os lucros existentes na conta de Lucros Acumulados ou Distribuição Antecipada de Lucros, e assim replica entendimento expresso no *acórdão nº 1018-07.616, da 8ª Câmara*, no sentido de que a *escrituração contábil é documento hábil para provar os pagamentos feitos aos sócios a título de lucro e disso não existe nenhum questionamento a respeito*. Acrescenta que os paradigmas indicados no recurso fazendário não se aplicam ao caso concreto, uma vez que não tratam de *Imposto de Renda na Fonte incidente sobre Lucros distribuídos e pagos aos sócios*. Finaliza apontando que são imprecisas as indicações de divergência porque o pedido da PGFN *é restrito ao pagamento sem causa ao sócio, e não por falta de comprovação do pagamento*.

Também opôs embargos de declaração em 10/09/2010 (e-fls. 6272/6277), rejeitados conforme e-fls. 6307/6308. Ciente deste despacho em 27/06/2011, a Contribuinte ainda requereu a consolidação dos débitos mantidos no acórdão recorrido em 30/06/2011 (e-fls. 6311/6312) e interpôs recurso especial em 12/07/2011 (e-fls. 6322/6327) no qual arguiu divergências admitidas no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 12013/12017, do qual se extrai:

A empresa Recorrente, cientificada do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apresentou Embargos de Declaração, rejeitados por despacho fundamentado, do qual tomou ciência, pessoal, em 27/06/11 (e-fls. 6309) e interpôs o presente Recurso Especial em 12/07/11 (e-fls. 6322), portanto tempestivamente, arguindo a seguinte matéria prequestionada no recurso voluntário:

(i) no caso dos fatos que ensejaram a tributação com fulcro no artigo 61, §1º, da Lei nº 8981/95, por beneficiário de pagamentos não identificados, não pode subsistir o lançamento tributário quando são apresentados cheques nominais, ainda que emitidos em favor da própria emitente, não havendo a necessidade, cumulativa, de se comprovar a operação correspondente e/ou sua causa.

Indica os seguintes acórdãos paradigmas:

1º ACÓRDÃO PARADIGMA - 104-21.144

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS - FATO GERADOR - Incabível a exigência de imposto de renda exclusivamente na fonte, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, quando os beneficiários dos pagamentos são identificados.

2º ACÓRDÃO PARADIGMA - 104-19.994

[...]

IR FONTE - PAGAMENTOS EFETUADOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS - Estando perfeitamente identificados nos cheques o beneficiário, que é a própria emitente, sem que se possa sequer afirmar que houve algum pagamento, desaparece o suporte fático caracterizador da hipótese de incidência prevista no art. 61 da Lei nº 8981, de 1995.

Às e-fls. 6329 a 6354, junta aos autos os inteiros teores dos acórdãos paradigmas.

Cumpra esclarecer que os pressupostos de admissibilidade exigidos pelos artigos 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - Ricarf (Portaria MF nº 313/15) estão presentes, a saber, tempestividade, prequestionamento, indicação de acórdãos que a recorrente entende serem paradigmas e a juntada aos autos dos citados acórdãos.

No que respeita ao mérito, diz o *caput* do artigo 67, Anexo II, do Ricarf:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

Ao analisar as questões suscitadas pela Recorrente, em face aos acórdãos ditos paradigmas, verifico que os casos são similares e que, com efeito, houve divergência de interpretação dada ao artigo 61 da Lei nº 8.981/95, mormente quanto à figura dos cheques emitidos em favor da própria empresa emitente, chamados no acórdão recorrido de retirado "na boca do caixa".

Por conseguinte, restando configurada a divergência arguída pela recorrente, deve-se dar seguimento ao presente Recurso Especial.

Aduz a Contribuinte, inicialmente, *que os documentos consistentes de extratos bancários e cópias de cheques juntados por ocasião da impugnação, não foram lançados pela fiscalização na Planilha de recomposição do saldo da conta Caixa, posto terem as cópias sido fornecidas após o encerramento da fiscalização, enquanto que as cópias de cheques de outras instituições bancárias foram devidamente lançados na referida Planilha, conforme fez constar no item 37 letra "b" de seu Recurso protocolizado em data de 05/05/2008.*

Na sequência, manifesta discordância quanto a exigência de prova da operação ou da sua causa, porque *se comprovada a operação, ou seja, o pagamento, no caso presente, feita através de cheques nominais, não se impõe que tenha que se comprovar a sua causa, posto que, a Lei estabelece que se cumpra uma ou a outra e jamais o cumprimento das duas hipóteses simultaneamente.* Refere o paradigma nº 104-21.144 e dele destaca que o fato de os cheques identificarem os favorecidos, tem-se pagamento a beneficiário identificado que afasta a exigência do imposto em tela. E indica que na compilação das Planilhas Anexo I e II, todos os cheques apresentam identificação dos favorecidos, pessoas físicas e jurídicas, somando as importâncias, respectivamente, de R\$ 504.366,86 e R\$ 1.212.476,11, sendo que dentre os pagamentos a pessoas jurídicas há cheques a favor de órgãos públicos tais como Governo do Estado de São Paulo, INSS, Prefeitura Municipal de Jacupiranga, Prefeitura Municipal de Registro, etc.

Aduz, ainda, que há cheques emitidos em favor do próprio contribuinte, circunstância na qual *é impossível conceber pois inexiste a figura do pagamento, pela simples razão que ninguém pode pagar a si mesmo*, conforme orientação do paradigma nº 104-19.994.

Pede, assim, que seja excluído o crédito tributário referente ao IRRF sobre os valores referentes aos cheques nominais mencionados no Anexo I, *que totalizam a importância de R\$ 1.716.842,97, cuja base de cálculo resulta no valor de R\$ 2.641.296,80, com valor original de IRFonte de R\$ 924.453,88.*

Os autos foram remetidos à PGFN em 29/07/2015 (e-fls. 12018), e retornaram em 06/08/2015 com contrarrazões (e-fls. 12019/12028) nas quais a PGFN defende a manutenção do acórdão recorrido, observando que *o recorrente não pretende a uniformização de teses jurídicas, objetivo primordial do recurso especial interposto com base na configuração da divergência, mas sim o revolvimento do conjunto fático-probatório.*

Reporta-se aos fundamentos do acórdão recorrido e aduz:

O recurso especial tem como objetivo primordial a uniformização de teses jurídicas acerca de determinado tema.

Nesse contexto, como se poderia pensar na demonstração da divergência jurisprudencial com a finalidade de uniformizar teses se o caso se trata de apreciação de provas? É o caso do recurso especial objeto de exame.

A autuação de crédito tributário de Imposto de Renda Retido na Fonte se refere à destinação de movimentação de recursos mantidos à margem da contabilidade.

Em relação à parte dos valores em que não se comprovou o modo de aplicação, lavrou-se auto de infração para cobrança de Imposto de Renda Retido na Fonte, eis que ocorrido o fato gerador concernente aos pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados, segundo art. 61 da Lei 8.981/95, in verbis:

[...]

Pois bem, o cerne da questão está na ocorrência do fato gerador, a incidir a hipótese de incidência tributária do imposto de renda retido na fonte, nos termos do art. 61 da Lei 8.981/95.

Ocorre que, compulsando os autos, resta demonstrada a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda retido na fonte, eis que presentes recursos não contabilizados e pagamentos sem identificação de causa e beneficiário.

Desempenhada a ação fiscal, acompanhada de notificação ao contribuinte, para fins de prestar as informações requeridas pela Fiscalização, e não demonstrada pelo contribuinte a destinação dos recursos, estabelece-se a presunção de incidência do IRRF, nos termos do art. 61 da Lei 8.981/95. Como não identificado pelo contribuinte causa e beneficiário, presume-se que o rendimento foi pago livre de tributação, ensejando a exação da fonte pagadora, sendo o rendimento considerado líquido, cabendo o reajustamento da base de cálculo e a alíquota do IRRF de 35% (trinta e cinco por cento).

Como se percebe, a aplicação do art. 61 da Lei 8181/95 se deu nos termos do art. 113 do CTN, pois configurado restou a ocorrência do fato gerador e a aplicação da hipótese de incidência constante na norma, qual seja, presunção de incidência de imposto de renda retido na fonte, eis que inerte o contribuinte em demonstrar o destino dos pagamentos que efetua, causa e beneficiário.

Pede, assim, que seja negado provimento ao recurso especial da Contribuinte.

Sorteados os autos para relatoria desta Conselheira, foram eles restituídos à origem para desentranhamento de petição estranha a estes autos, ocasião em que também se promoveu a ciência, à Contribuinte, do despacho de admissibilidade de seu recurso especial e das contrarrazões apresentadas pela PGFN (e-fls. 12035/12040).

Fl. 9 do Acórdão n.º 9101-006.081 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 15983.000320/2006-14

Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA, Relatora.

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

A insurgência da PGFN diz respeito à infração assim resumida no relatório do acórdão recorrido:

Relatam os autuantes que o contribuinte foi intimado a identificar o beneficiário e a apresentar documentação comprobatória da operação e respectiva causa, de pagamentos que podem ser enquadrados em três categorias:

[...]

c) pagamentos, recursos entregues aos sócios: Josuel Volpini e Sérgio Toshio Utida, a título de retiradas de lucros, registrados na contabilidade, cujas operações não foram comprovadas pela empresa fiscalizada, quando devidamente cientificada.

[...]

Em relação aos recursos entregues aos sócios, registrados na escrita contábil, por **conta de pagamentos de empréstimos e** de retiradas de lucros, temos:

a) Pelo fato de merecer fé a escrituração da contribuinte, ficou comprovado que os pagamentos existiram;

b) Conforme verificamos, a mera identificação dos beneficiários dos recursos, sócios, não é suficiente para afastar a incidência do imposto de renda na fonte, previsto no artigo 61 da Lei 8.981/95. Impõe-se também que a operação e a causa do pagamento estejam perfeitamente comprovadas para, assim, excluir-se a responsabilidade da fonte pagadora;

c) A empresa foi regularmente intimada a comprovar essas operações (fls. 1067/1070) mas não trouxe qualquer documentação comprobatória, deixando assim de comprovar a ocorrência dessas operações (fls. 1075).

d) Ficou caracterizada, portanto, a ocorrência do fato gerador previsto no artigo 61 da Lei n.º 8.981/95, motivo pelo foram lançados, através de auto de infração, os valores de Imposto de Renda na Fonte que incidiram sobre os recursos entregues aos sócios, registrados na escrita contábil, por conta de pagamentos de empréstimos e de retiradas de lucros, cuja comprovação da operação não foi efetuada pela empresa.

Na planilha de fls. 2809/2906, encontram-se os valores dos pagamentos efetuados pela empresa, para os quais a empresa não trouxe documentação comprobatória, o valor da base de cálculo reajustada do Imposto de Renda na Fonte e a data do fato gerador.

O voto condutor do acórdão recorrido expressa a seguinte avaliação da acusação fiscal, para concluir por sua improcedência:

O caso se afigura diferente quanto aos pagamentos efetuados com recursos de caixa, a título de distribuição de lucros aos sócios, hipótese descrita anteriormente como situação "c". Inicialmente, quanto à efetividade dos pagamentos, o próprio Fisco já havia constatado, ao recompor o saldo da conta Caixa, que os pagamentos registrados ao final do período haviam sido, em parte, antecipados por conta de cheques nominais ao sócio Sr. Josuel Volpini. Por si só, tal constatação já levanta dúvidas sobre se os pagamentos teriam sido feitos nas datas e valores que constam dos registros contábeis. Ciente dessa inexatidão, os próprios autuantes fizeram reduzir o valor registrado a débito de Caixa pelo montante das antecipações. Por exemplo, em 30/12/2000, a contabilidade registra pagamentos de R\$ 100.000,00 a cada um dos sócios Sr. Josuel Volpini e Sr. Sérgio Toshio Utida. No entanto, na planilha de fl. 2.827, esse montante

de R\$ 200.000,00 é reduzido por RS 75 .490,00, correspondentes às antecipações ao Sr. Josuel Volpini, levando a um total de pagamentos diário de R\$ 124.510,00.

O Fisco vai além, e questiona também a comprovação da operação ou sua causa. Compulsando os autos, constato que a contabilidade registra como contrapartida dos pagamentos o débito em conta de patrimônio líquido, denominada *Lucros Acumulados* (código 24501, nos anos de 2000, 2002, 2003 e 2004) ou *Distr. Antecipada de Lucros* (código 24512, no ano de 2004). Tenho esse registro por suficiente para bem identificar a causa do pagamento, qual seja, a distribuição de lucros aos sócios. Se os lucros acumulados estavam registrados na contabilidade (e não encontro discussão a esse respeito), não há qualquer impedimento à sua distribuição, tendo sido o registro contábil feito de forma apropriada.

Assim, quanto a esses pagamentos, considero identificados os beneficiários e comprovada a operação e sua causa, pelo que devem ser exonerados os seguintes valores:

[...]

Em resumo, quanto a esta infração, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para exonerar a tributação incidente sobre os valores do quadro acima, correspondentes a pagamentos de lucros distribuídos aos sócios.

Nestes termos, o fato de a autoridade fiscal não ter infirmado a existência de lucros acumulados na contabilidade, e os pagamentos questionados terem sido contabilizados em contrapartida a esta conta, foram determinantes para a conclusão de que estaria provada a causa dos pagamentos promovidos em favor dos sócios.

A PGFN indica como paradigmas os Acórdãos nº 101-95.461 e 102-46.455 e pretende estabelecer o dissídio jurisprudencial a partir da premissa genérica de que os registros na contabilidade do sujeito passivo somente fazem prova em favor do sujeito passivo quando devidamente acompanhados de documentação idônea.

A Contribuinte afirma a correção da decisão recorrida e acrescenta que os paradigmas indicados no recurso fazendário não se aplicam ao caso concreto, uma vez que não tratam de *Imposto de Renda na Fonte incidente sobre Lucros distribuídos e pagos aos sócios*.

De fato, observa-se que o acórdão recorrido admite a escrituração contábil como prova suficiente da causa do pagamento, mas por se tratar de distribuição de lucros aos sócios. Expresso está que *se os lucros acumulados estavam registrados na contabilidade (e não encontro discussão a esse respeito), não há qualquer impedimento à sua distribuição, tendo sido o registro contábil feito de forma apropriada*.

A PGFN, de seu lado, destaca do paradigma nº 101-95.461 referência à necessária manutenção da escrituração, dos livros, documentos e papéis relativos à atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar a sua situação patrimonial. E, examinando referido julgado, vê-se que nele foi dado provimento ao recurso voluntário para cancelar exigências de glosas de despesas, parte porque comprovadas e parte porque não demonstrada a sua dedução pela autoridade fiscal, bem como exigências de IRRF porque não infirmado o beneficiário indicado no pagamento. O trecho referido pela PGFN, por sua vez, consta na introdução da análise das provas juntadas pelo sujeito passivo para comprovação das despesas de prestação de serviços, ao final da qual conclui-se que foi apresentado *conjunto probatório suficiente para demonstrar a efetividade e o pagamento dos serviços contratados*, com a ressalva de que *a autoridade lançadora não impugnou a natureza das despesas, tendo-as glosado apenas por entender que não foi comprovada a efetiva prestação dos serviços*. Estes fundamentos são invocados para afastar, também, a exigência de IRRF sobre

os pagamentos vinculados a estas prestações de serviços que, pelas mesmas razões, passaram a ter beneficiário e causa comprovados.

O debate no referido paradigma, portanto, não guarda qualquer similitude com o caso presente, pois tratava-se, ali, de pagamentos a terceiros por prestação de serviços, operação com materialidade substancialmente distinta da distribuição de lucros a sócios. Impossível, assim, cogitar se o Colegiado que proferiu o paradigma aplicaria aqueles mesmos critérios para comprovação de pagamentos a sócios decorrentes de distribuição de lucros.

Já do paradigma nº 102-46.455, a PGFN traz a referência ao art. 923 do RIR/99, expressa para firmar que *ao demandar pela recomposição da escrituração, a fiscalização não se comprometeu com nenhum resultado. Apenas o conteúdo desta escrituração regularmente recomposta com base em documentos confiáveis é que tem o vigor de atestar ou legitimar o que quer que seja*. No referido julgado foi negado provimento a recurso voluntário e mantida exigência de IRRF sobre pagamento sem causa, alegadamente destinado a filha do sócio da pessoa jurídica e associado a empréstimo do mesmo sócio junto à pessoa jurídica autuada, quitado ao final do ano com a distribuição de lucros. O Fisco teria exigido a reconstituição de contabilidade dita extraviada para evidenciação dos lucros distribuídos, mas ao final autuou a empresa, conduta que não mereceu reparos no paradigma em razão da incompatibilidade inicial entre o pagamento e o documento que comprovaria o empréstimo do sócio junto à pessoa jurídica. Daí a conclusão de que a escrituração contábil não se presta a provar os fatos alegados se não lastreada em documentos confiáveis para *atestar ou legitimar o que quer que seja*.

No presente caso, a escrituração contábil do sujeito passivo evidenciava os pagamentos efetuados a débito de conta de lucros acumulados, e a discussão se estabeleceu em torno da necessidade de documentos que justificassem a distribuição. Mais uma vez, não é possível fazer qualquer transposição das razões de decidir do paradigma para reforma do entendimento expresso no acórdão recorrido.

Evidenciada a dessemelhança entre os casos comparados, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

De fato, nos termos do art. 67 do Anexo II do RICARF, o recurso especial somente tem cabimento se a *decisão der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado* outro Colegiado deste Conselho. Por sua vez, para comparação de interpretações e constatação de divergência é indispensável que situações fáticas semelhantes tenham sido decididas nos acórdãos confrontados. Se inexistir tal semelhança, a pretendida decisão se prestaria, apenas, a definir, no caso concreto, o alcance das normas tributárias, extrapolando a competência da CSRF, que não representa terceira instância administrativa, mas apenas órgão destinado a solucionar divergências jurisprudenciais. Neste sentido, aliás, é o entendimento firmado por todas as Turmas da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como são exemplos os recentes Acórdãos nº 9101-002.239, 9202-003.903 e 9303-004.148, reproduzindo entendimento há muito consolidado administrativamente, consoante Acórdão CSRF nº 01-0.956, de 27/11/1989:

Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1º vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevralgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão

paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.

Por tais razões, deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da PGFN.

Recurso especial da Contribuinte - Admissibilidade

A Contribuinte contesta o acórdão recorrido no ponto em que manteve as exigências assim referidas em seu voto condutor:

Relatam os autuantes que o contribuinte foi intimado a identificar o beneficiário e a apresentar documentação comprobatória da operação e respectiva causa, de pagamentos que podem ser enquadrados em três categorias:

a) pagamentos mediante cheques, contabilizados a débito de Caixa e a crédito de Bancos, que o extrato bancário registrava como tendo sido compensados, para os quais a empresa não apresentou documentos hábeis e idôneos a identificar o beneficiário e, cumulativamente, comprovar a operação ou sua causa;

b) pagamentos mediante cheques, contabilizados a débito de Caixa e a crédito de Bancos, sacados diretamente (na "boca do caixa") pelos próprios beneficiários (quando diversos da própria empresa emitente), para os quais (cheques) a empresa não apresentou documentos hábeis e idôneos a identificar o beneficiário e, cumulativamente, comprovar a operação ou sua causa;

[...]

Quanto aos itens "a" e "b", acima, consta que não incidiu tributação sobre os pagamentos cujos documentos apresentados coincidiam em datas e valores com os registros dos cheques a débito do caixa na contabilidade e nos extratos bancários, além de identificar os beneficiários e comprovar as operações e suas causas. Os demais foram tributados na forma do art. 61 da Lei nº 8.981/1995, acima transcrito.

Os valores objeto de tributação enquadrados nas três situações acima descritas foram demonstrados individualmente e consolidados na planilha de fls. 2.809/2.906.

Na impugnação, a interessada fez juntar aos autos grande quantidade de cópias de cheques de sua emissão, das contas-correntes mantidas junto ao Banco Sudameris (Anexo C, fls. 3.521/5.143) e Banco Santander Banespa (Anexo D, fls. 5A44/5.554). Juntou ainda cópias de notas fiscais e comprovantes de despesas (Anexo E, fls. 5.555/5.860), que teriam sido examinados pelo Fisco e recusados para fins de afastar a tributação na fonte ora sob exame.

Esses documentos foram exaustivamente examinados pela Autoridade Julgadora em primeira instância, que assim se manifestou:

Compulsando-se os documentos que comprovariam as operações ou sua causa e os cheques juntados, chega-se à conclusão que, em pouquíssimos casos os valores constantes das notas fiscais, recibos, etc., têm correspondência com algum dos cheques juntados, tomando-se como base, obviamente os valores lançados. Quando ocorreu correspondência de valores, não houve coincidência de datas, mesmo se considerando a possibilidade de cheques pré-datados, de datas de emissão do cheque e/ou compensação, ou do beneficiário do pagamento. Restaram comprovados somente os valores abaixo, que atenderam todas as exigências do art. 61 da Lei nº 8.981/1995:

[TABELA CONTENDO QUATRO VALORES]

Cumprindo-se observar que não foram considerados como comprovados os pagamentos cuja operação ou sua causa não foram provados, pois a legislação prevê também essa condição. Ou seja, não basta que haja um cheque nominal que corresponda a um pagamento, é necessário que se comprove a operação ou a causa desse pagamento.

Em sede de recurso, o contribuinte não traz novos argumentos, nem tenta estabelecer relação individualizada entre os pagamentos objeto de tributação e os documentos apresentados. Limita-se a afirmar, à fl. 6.090, que as milhares de cópias de cheques dos Bancos Sudameris e Santander Banespa serviriam para comprovar que os cheques teriam sido emitidos para pagamento de despesas ou compromissos da empresa, dentre elas o pagamento de lucros a que fizeram jus os sócios. Por sua ótica, estariam identificados os beneficiários dos pagamentos, o que acarretaria sua necessária exclusão da tributação de IRF. Afirma, ainda, que as cópias de notas fiscais juntadas por ocasião da impugnação justificariam parcialmente o vínculo com as cópias de cheques.

A incidência do Imposto de Renda na Fonte ora discutida recai sobre pagamentos efetuados por pessoas jurídicas. No que toca aos cheques contabilizados a débito de Caixa e a crédito de Bancos, acima descritos como "a" e "b", não resta qualquer dúvida sobre a ocorrência dos pagamentos. Os cheques foram objeto de compensação bancária, ou sacados diretamente pelos beneficiários, pessoas físicas ou jurídicas diversas da interessada. Os recursos deixaram, inegavelmente, o patrimônio da empresa, sendo entregues a terceiros.

A seguir, a lei impõe duas condições cumulativas para que se possa afastar a incidência tributária: o beneficiário do pagamento deve estar identificado, e a operação, ou a sua causa, deve estar comprovada. Quando a interessada apresenta as cópias de cheques, deve-se admitir que ao menos o nome do beneficiário esteja identificado¹. No entanto, ainda que isso ocorresse para todos os casos, restaria verificar o cumprimento da segunda condição, a qual, como dissemos, é cumulativa à primeira. Trata-se da comprovação da operação ou sua causa.

Para tanto, seria necessária a apresentação de documento hábil e idôneo, coincidente em data e valor com o cheque mediante o qual foi feito o pagamento, emitido pela mesma pessoa física ou jurídica em nome de quem o cheque foi emitido. Melhor exemplo não há do que um dos documentos aceitos em primeira instância: o pagamento feito mediante o cheque nº 012185 do Banco Sudarneris (fl. 5.098), datado de 16/12/2004, no valor de R\$ 2.015,00, emitido pela interessada em nome de Gráfica Somet Indústria e Comércio Ltda., foi associado à Nota Fiscal nº 027899, emitida pela mesma Gráfica Somet em 30/11/2004, no mesmo valor de R\$ 2.015,00, por serviços gráficos ali descritos.

O contribuinte alega que um mesmo cheque poderia ter sido empregado para quitar diversas obrigações, com ou sem troco, com ou sem complementação. Esta é uma possibilidade. No entanto, o ônus de demonstrar que de fato teria assim acontecido é da interessada, a quem compete provar, para cada pagamento, seu destino e causa. Ao deixar de escriturar suas operações com observância das regras contábeis e nem ao menos se resguardar com a documentação adequada à identificação e comprovação individualizada das operações que deram causa aos pagamentos, a contribuinte deve se sujeitar à tributação do imposto de renda na fonte incidente sobre esses pagamentos.

Insisto: ainda que se admita que os beneficiários dos pagamentos tenham sido identificados com a apresentação das cópias dos cheques nominativos, não encontro nos autos comprovação da operação que deu origem a esses pagamentos, ou sua causa. Esse vínculo não pode ser genérico nem parcial, como pretende a interessada, mas deve ser específico para cada pagamento.

Releva notar, nesta descrição, que, com referência aos cheques *sacados diretamente (na “boca do caixa”)*, a exigência repousa em pagamentos sacados *pelos próprios beneficiários (quando diversos da própria empresa emitente)*, para os quais (cheques) a empresa não apresentou documentos hábeis e idôneos a identificar o beneficiário e, cumulativamente, comprovar a operação ou sua causa. Assim, a divergência jurisprudencial

¹ A identificação pode não ser completa, no caso de homônimos, abreviaturas, nomes incompletos, nomes de fantasia, nome parcialmente ilegível, dentre outras situações que impeçam a identificação inequívoca do beneficiário do cheque.

suscitada neste ponto em relação ao paradigma nº 104-19.994 não se estabelece, porque invocado em razão de nele ter sido cancelada exigência pautada em cheques que tinham como beneficiário a própria emitente.

Nota-se que desde a impugnação a Contribuinte contesta a exigência de correlação precisa entre pagamentos e comprovantes de destinação dos recursos, nos seguintes termos:

- b) É completamente usual, a emissão de cheque a favor do emitente, que comparece à agência bancária contra quem foi emitido o cheque, para pagamento de diversas obrigações, que somadas não atingem o valor, sendo a diferença entregue ao emitente.
- c) No exemplo acima, poderá o cheque ser de valor inferior aos pagamentos, cuja diferença é completada em moeda corrente oriunda do caixa.
- d) Do mesmo jeito, a empresa quita seu fornecedor com a emissão de cheque, tanto pode ser nominal ou ao portador (ou seja não escreve o nome do favorecido) que poderá ter seu valor superior ou inferior, se superior, por acordo entre ambos a importância a maior é entregue ao devedor, isso ocorre quando o referido devedor necessita de numerário para poder saldar outros compromissos. No sentido inverso, quando existem diferenças a pagar, isso é completado em moeda corrente, que na maioria das vezes, foi por solicitação do credor pela necessidade de recursos em moeda corrente.

A discussão repercutiu na determinação dos saldos credores de caixa, afetados pela exclusão destes suprimentos tidos por indevidos, bem como na exigência de IRRF por falta de comprovação da causa e dos beneficiários do pagamento. A autoridade julgadora de 1ª instância demandou prova e não meramente alegações genéricas da possibilidade dessas ocorrências. Invalidou, assim, apenas as exigências correspondentes a pagamentos que se associavam, em datas e valores, aos comprovantes da destinação dos recursos. Reiterada a alegação em recurso voluntário, o Colegiado *a quo* analisou a matéria a partir da premissa de que somente foram excluídos da conta Caixa, bem como classificados como pagamentos a beneficiários não identificados, os cheques que, *contabilizados a débito de Caixa e a crédito de Bancos, sacados diretamente (na “boca do caixa”) pelos próprios beneficiários*, mas com a exclusão apenas dos *cheques que não eram nominativos à própria empresa, e, cumulativamente, para os quais não foi apresentada vinculação a pagamentos registrados a crédito de Caixa*, assim como *documentos hábeis e idôneos a identificar o beneficiário e, cumulativamente, comprovar a operação ou sua causa*. E, sob a premissa de que apenas a identificação do beneficiário era insuficiente para excluir a incidência de IRRF, as exigências forma mantidas por não haver dúvida acerca da ocorrência dos pagamentos, vez que *os cheques foram objeto de compensação bancária, ou sacados diretamente pelos beneficiários, pessoas físicas ou jurídicas diversas da interessada*, assim deixando o patrimônio da empresa e sendo **entregues a terceiros**.

Assim, se outra realidade existe nos autos, caberia à Contribuinte ter oposto embargos de declaração para que esta situação fosse apreciada pelo Colegiado *a quo*. Contudo, nos embargos por ela opostos, a Contribuinte chega a transcrever a referência aos cheques terem sido sacados por pessoas *diversas da interessada*, mas para destacar a destinação a pessoas jurídicas e, assim, defender que esta identificado o beneficiário, não caberia a exigência do IRRF, nem mesmo o estorno de Caixa. Frente a esta alegação, a Presidência da Turma Ordinária rejeitou os embargos porque a alegação já havia sido aduzida em recurso voluntário e enfrentada no acórdão embargado.

Em seu recurso especial, a Contribuinte apresenta o demonstrativo de e-fls. 6355/6382, indicado como tendo sido preparado pelo fiscal autuante, e que reporta, ao seu final, cheques emitidos entre 19/11/2001 e 24/12/2004 que teriam como favorecido a Contribuinte, Viação Vale do Ribeira Transporte e Turismo Ltda. Contudo, estes registros não constam do

demonstrativo com a *Planilha de Levantamento dos Lançamentos de IRRF sobre Pagamentos a Beneficiários Não Identificados e/ou Operações não Comprovadas*, referida no acórdão recorrido como demonstrativo dos valores autuados (e-fls. 2839/2932, fls. 2809/2906), a confirmar a premissa do acórdão recorrido de que autuação teria recaído sobre pagamentos a pessoas *diversas da interessada*.

Diante de tais circunstâncias, ausente prequestionamento acerca do tema, o dissídio jurisprudencial suscitado em face do paradigma nº 104-19.994 não se estabelece.

Também merece ressalvas a divergência suscitada em face do paradigma nº 104-21.144. A pretensão da Contribuinte é ver afastada a exigência do IRRF porque comprovados os beneficiários dos pagamentos, discordando da demandada comprovação da operação ou sua causa. Refere do paradigma nº 104-21.144 a afirmação de que *se a suplicante comprovou que os cheques identificavam os favorecidos, deixa de ser pagamentos a beneficiários não identificados* e, assim, seria incabível a exigência de IRRF na forma do art. 61, da Lei nº 8.981/95.

Ocorre que referido paradigma analisou lançamento pautado, apenas, na falta de comprovação dos beneficiários do pagamento. Veja-se:

Entendo que se faz necessário, em primeiro lugar, relacionar as questões de fato constatadas durante a análise dos autos do processo em discussão, para tanto se nota que **a infração lançada foi falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiário não identificado, ou seja, sendo intimada a se manifestar sobre determinados cheques a contribuinte não apresentou identificação dos reais beneficiários dos pagamentos questionados**. Infração capitulada no artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Como se vê do relatório, a discussão que resta nesta fase do litígio se refere aos seguintes fatos geradores: cheques de nºs 101148 de R\$ 600,00; 101210 de R\$ 18.700,00; 101448 de R\$ 300,00; 101473 de R\$ 300,00 e 101168 de R\$ 650,00.

Sobre estes fatos geradores a autoridade julgadora de Primeira Instância manifestou-se da seguinte forma:

- Quanto ao cheque nº 101148, tem-se que o recibo apresentado pela interessada e assinado por seu próprio sócio tem data de emissão de 30 de janeiro, enquanto o cheque foi compensado em 19 de janeiro. Nos registros de Diário (fls. 08/09) a locação de telefone foi lançada no valor de R\$ 720,00 e o recibo apresenta o valor de R\$ 600,00. Como a interessada não justificou as divergências, fica mantida a autuação em relação a este pagamento.

- Quanto ao cheque nº 101210, tem-se que segundo a interessada parte deste cheque foi usado para quitar adiantadamente quatro meses de aluguel de imóvel e para quitar a compra de veículo. Porém, ela não explica por que foi utilizado um só cheque para pagar duas pessoas distintas. Além disso, o cheque foi efetivamente compensado, ao invés de ter sido sacado no caixa e a compra do veículo só foi escriturada em setembro (sete meses depois da compensação do cheque). Ante as inúmeras incongruências entre o pagamento, a suposta documentação comprobatória e os lançamentos de Diário, fica mantida a autuação em relação a este pagamento.

- Quanto aos cheques nºs 101448 e 101473, o autuante afirma que os recibos apresentados não foram contabilizados no livro Diário. A interessada limita-se a apresentar novas cópias dos recibos, sem comprovar a escrituração dos pagamentos. Por isso, fica mantida a exigência sobre estes valores.;

- Quanto aos cheques nºs 101449 e 101168, a interessada apresenta dois recibos de aluguel, referentes aos meses de janeiro e fevereiro. Todavia, só pode se aceitar a comprovação quanto ao recibo de folha 84. O recibo de folha 85 refere-se ao mês seguinte ao do desconto do cheque e nos registros do livro Diário só há o lançamento, em janeiro, do pagamento do aluguel do próprio mês. Ainda no Diário, verifica-se que o

aluguel de fevereiro só foi pago em fevereiro (fls. 11/12). Assim, fica mantida a exigência em relação ao cheque nº101168, exonerando-se o cheque nº101149.

Não há dúvidas, que a autoridade lançadora, **diante da falta de comprovação, dos beneficiários dos cheques emitidos pela contribuinte**, considerou tais pagamentos como se fossem realizados a beneficiários não identificados. [...]

De acordo com a norma acima reproduzida, a lei estabelece 3 (três) hipóteses distintas de incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, a saber:

a) - Pagamentos efetuados a beneficiários não identificados - quando a Pessoa Jurídica, devidamente intimada, não logra êxito em identificar para quem efetuou o pagamento, ou se o Fisco fizer prova de que o beneficiário que a Pessoa Jurídica registrou e aponta como recebedor do pagamento, de fato, nada tenha recebido;

b) - Pagamentos sem causa - a Pessoa Jurídica não logra êxito em comprovar a efetividade da operação relacionada ao pagamento, ou se o Fisco fizer prova de sua inidoneidade, ou seja, de que a operação não se realizou. No caso de pagamentos efetivos de operações inexistentes, lastreados em documentação inidônea, além do lançamento do IRF, é cabível a glosa dos custos/despesas, tratando-se de Pessoa Jurídica optante pelo lucro real;

c) - Concessão de benefícios indiretos de que tratam o artigo 74 da Lei nº 8.383, de 1991 - se o valor correspondente ao benefício for tratado como remuneração dos beneficiários para fins de incidência do imposto de renda.

Em relação às hipóteses "a" e "b" cabe ao fisco, antes de qualquer coisa, assegurar-se de que os pagamentos foram realizados, pois o fato gerador ocorre justamente pela percepção desses valores pelos beneficiários. A ocorrência do pagamento deve estar provada. Todavia, essa prova pode ser feita com a própria contabilidade da empresa. Nesse caso, se houver erro nos registros contábeis, o ônus da prova é do interessado.

[...]

Ora, no caso em questão, **a discussão gira, somente, em torno de pagamentos realizados a beneficiários não identificados**, ou seja, situação de decorre quando a pessoa jurídica, devidamente intimada, não logra êxito em identificar para quem efetuou o pagamento, ou se o Fisco fizer prova de que o beneficiário que a pessoa jurídica registrou e aponta como recebedor do pagamento, de fato, nada tenha recebido.

Assim, **se a suplicante comprovou que os cheques identificavam os favorecidos, deixa de ser pagamentos a beneficiários não identificados**, ou seja, nos casos de pagamentos cujos beneficiários estão identificados não caracteriza pagamento a beneficiário não identificado, sendo incabível a exigência de imposto de renda exclusivamente na fonte, nos termos do art. 61 da Lei nº8.981, de 1995.

Como se vê, na fase recursal, restou devidamente comprovado que os pagamentos existiram e a autuada justificou que foram realizados para beneficiários identificados. *(negrejou-se)*

Nestes termos, como a incidência se deu por falta de comprovação dos beneficiários, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes conclui que a prova desses beneficiários impunham o cancelamento da exigência. Nestes autos, diversamente, em face de pagamentos a beneficiários identificados, e diversos da Contribuinte autuada, como dito no acórdão recorrido, *o Fisco vai além, e questiona também a comprovação da operação ou sua causa*, razão pela qual o Colegiado *a quo* rejeita a demonstração da causa por alegação genérica de como as operações se processam, sem evidenciação específica para cada pagamento. O mesmo se deu em face da outra parcela da autuação para a qual nem mesmo os beneficiários foram identificados, mas houve demanda de comprovação, também, da operação ou sua causa.

Distintas, portanto, são as acusações analisadas nos acórdãos comparados. E, como já dito em face do recurso fazendário, diante de dessemelhanças desta espécie, o dissídio jurisprudencial não se estabelece.

Assim, também aqui deve ser NEGADO CONHECIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora