



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

Processo nº 18471.000431/2008-51
Recurso nº 174.116 Voluntário
Acórdão nº **1302-000.775 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de outubro de 2011.
Matéria IRPJ E REFLEXOS
Recorrente CAREGNATO - ADVOGADOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004.

Ementa:

OMISSÃO DE RECEITAS AUFERIDAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. EXCLUSÃO DE RECEITAS PERTENCENTES A TERCEIROS. Comprovada a omissão de receitas mediante documentação hábil e idônea fornecida pelos tomadores de serviço, impõe-se o lançamento de ofício. Somente se exclui da base de cálculo a receita comprovadamente repassada à empresa parceira na prestação de serviços.

LANÇAMENTO REFLEXOS. CSLL, COFINS E PIS. Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas, e dada a relação de causa e efeito, aplica-se integralmente ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição ao Programa de Integração Social - Pis as conclusões atinentes ao IRPJ.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LANÇAMENTO DE IRPJ E REFLEXOS. Se os fatos apurados pela fiscalização revelam, de forma reiterada ao longo de dois exercícios, o intuito doloso da fiscalizada de omitir receitas em sua escrituração contábil e fiscal, com vistas a reduzir o montante dos tributos devidos, deve ser aplicada a multa de 150% sobre os valores dos tributos lançados de ofício.

IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU SEM CAUSA. Estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, os pagamentos comprovadamente efetuados pela pessoa jurídica a beneficiários não identificados ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Os cheques sacados em dinheiro da conta corrente da autuada por si só não se caracterizam pagamentos, devendo ser excluídos da autuação na ausência de outros elementos que comprovem

os pagamentos.

Documento assinado digitalmente conforme Lei nº 11.367, de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/12/2011 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 21

/12/2011 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 24/01/2012 por MARCOS RODRIGUES

DE MELLO

Impresso em 24/01/2012 por MARCOS RODRIGUES DE MELLO - VERSO EM BRANCO

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. LANÇAMENTO DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU SEM CAUSA. A ausência de contabilização do pagamento e/ou a não identificação do beneficiário ou da operação por si só não enseja a aplicação da multa qualificada, pois tal conduta integra a descrição da incidência do imposto. Para que seja qualificada a multa é necessário que existam outros elementos que comprovem o intuito deliberado de ocultar tais pagamentos ao Fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(Documento assinado digitalmente)

MARCOS RODRIGUES DE MELLO - Presidente.

(Documento assinado digitalmente)

LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO- Relator.

EDITADO EM: 21/12/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Rodrigues de Mello (Presidente), Daniel Salgueiro da Silva, Lavinia Moraes de Almeida Nogueira Junqueira, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Wilson Fernandes Guimarães, Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

Relatório

Trata-se de lançamentos de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ, Programa de Integração Social - PIS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL e IRRF, dos anos-calendário 2003 e 2004, no valor total de R\$ 8.742.458,26, incluindo o principal, multa de ofício e juros de mora atualizados até 31/03/2008 efetuados por meio dos Autos de Infração de fls. 760 a 830.

O lançamento do IRPJ e reflexos (Pis, Cofins e CSLL) foi efetuado em face da apuração de omissão de receitas nos anos calendário 2003 e 2004, conforme fatos descritos nos autos de infração, bem sintetizados pela decisão de primeira instância, *in verbis*:

1. omissão de receitas:

Omissão de receitas dos anos-calendário de 2003 e 2004, nos montantes respectivos de R\$ 4.817.766,52 e 567.956,29, constatada mediante comparação entre os valores que a interessada havia oferecido à tributação pelo lucro presumido (fls. 04 a 76, 535 e 697) e os apurados em análise dos documentos obtidos pela autuante junto a ela e a seus clientes, em procedimento de circularização de informações (fls. 77 a 759). Segundo a autuante, a interessada não teria apresentado qualquer documento comprobatório das suas alegações constantes da resposta de 10/03/2008 (fls. 368 e 369) ao termo de intimação datado de 28/01/2008 (fls. 360 a 366). As receitas consideradas omitidas correspondem a valores não registrados relativos a:

1.1. Pagamentos recebidos pela interessada por serviços prestados à Refinadora Catarinense S/A (fls. 761 a 764 e 768 e 769 - anexos 1 e 2)

1.2. Pagamentos recebidos pela interessada por serviços prestados à Usina Sapucaia S/A (fl. 764)

1.3. Pagamentos recebidos pela interessada por serviços prestados à Candura do Brasil Comércio, Importação e Exportação Ltda (fl. 764).

O lançamento de IRRF decorreu da identificação pela fiscalização de diversos pagamentos considerados não identificados ou sem causa, conforme sintetizado no relatório do acórdão da decisão de primeiro grau, *in verbis*:

2. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS / SEM CAUSA:

Pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa, correspondentes às seguintes situações (fls. 765, 766 e 821 a 826):

2.1. Desvio pela interessada de recursos recebidos de Refinadora Catarinense S/A em decorrência de serviços a ela prestados, correspondentes a dois cheques no valor de R\$ 500.000,00, cada.

2.2. (...)*

2.3. Pagamentos sem causa a terceiros, no valor de R\$ 1.553.252,51.

2.4. Pagamentos a beneficiários não identificados, no valor de R\$ 1.244.000,00.

* A situação descrita no item 2.2 não ensejou lançamento de IRRF

Sobre os tributos lançados foi aplicada a multa de ofício qualificada (150%) por entender a fiscalização “*que a interessada teria agido com evidente intuito de fraude nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964. Segundo ela, as infrações teriam sido cometidas de modo reiterado, com intenção de praticar atos tendentes a acobertar as irregularidades, que acabaram, por fim, sendo apuradas durante o trabalho fiscal, cujo desenrolar, segundo a autuante, teria sido dificultado pela interessada (fls. 765 e 766)*”, conforme descrição contida nos autos de infração e resumida no acórdão de 1ª instância.

Tendo sido cientificada dos lançamentos em 31/03/2008 (fls. 838), a recorrente apresentou impugnação aos lançamentos em 27/04/2008, (fls. 844 a 869), sem apresentar qualquer documento que corrobore suas alegações, que estão muito bem relatadas no Acórdão da DRJ-Rio de Janeiro-I, *in verbis*:

- em relação aos pagamentos recebidos por serviços prestados à **Refinadora Catarinense S/A**, a autuante teria considerado equivocadamente **receitas pertencentes a terceiro** como omissão de receitas e entendido erroneamente os repasses a escritório parceiro como pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado;

- bastaria refazer a planilha do anexo I com os valores **repassados** ao escritório parceiro **Corrêa Rabello & Associados**, ao seu titular e àqueles a quem o mesmo teria determinado que fossem feitos os repasses para se verificar que não teria havido omissão de receitas;

- a autuante **não** teria buscado **informações** junto ao **escritório parceiro** com vistas à apuração da verdade material, preferindo passar a responsabilidade dessas informações à autuada, que não teria tido força junto ao “parceiro” para obter as informações e os elementos de prova que a fiscalização poderia obter;

- ela teria apresentado à fiscalização os livros **Diário e Razão**, cópia do **contrato** de prestação de serviços com **Corrêa Rabello & Associados**, bem como cópias dos **recibos comprobatórios dos repasses** efetuados àquela sociedade, apesar de a autuante afirmar que não haveria comprovação desses repasses e nem do motivo dos pagamentos;

- a leitura do **contrato** celebrado entre ela e a **Refinadora Catarinense S/A** e do **contrato de parceria** celebrado por ela com o escritório **Corrêa Rabello & Associados** deixaria claro

que ela seria a titular **apenas de parte** das receitas oriundas daquela prestação de serviços e que a outra parte pertenceria ao outro escritório;

- ela teria recebido **adiantamentos da Usina Sapucaia**, em razão de estar se **preparando para** desenvolver trabalhos junto a ela;

- tais adiantamentos teriam sido **lançados equivocadamente** como **despesas**, uma vez que **não** estariam **concluídos**;

- para receber esses adiantamentos, teria entregue os **recibos** em conformidade com as práticas comerciais;

- a autoridade fiscal **não poderia presumir** que teria havido erro de sua parte, **sem demonstrar** cabalmente que os serviços, à época do recebimento, haviam sido **iniciados e concluídos**;

- em relação à empresa **Candura do Brasil**, teria cometido um **erro de escrituração**, deixando de recolher os tributos relativos aos serviços prestados à mesma, **sem**, no entanto, ter cometido qualquer ato doloso ou ter simulado qualquer fato com a finalidade de se eximir de pagar tributos;

- não seria possível a tributação a título de **omissão de receitas** via **presunção**;

- a conduta da autuante de **desconsiderar** a documentação apresentada por ela e a relação com a empresa parceira, para **presumir** fatos sem qualquer prova, contrariaria a legislação fiscal e a jurisprudência;

- a Súmula nº 182 do antigo TFR vedaria ao Fisco a tributação baseada **apenas em depósitos bancários**;

- o **STF** teria se manifestado recentemente no sentido de considerar **nulo** o lançamento baseado em **prova** obtida **ilicitamente** (agravo de instrumento nº 443.415-3);

- a tributação via **presunção** desrespeitaria o **art. 100 do CTN**;

- as **presunções** em matéria tributária deveriam respeitar os **princípios da estrita legalidade e da tipicidade fechada**;

- o professor Celso Antonio Bandeira de Mello, escrevendo sobre a pretensão do Fisco de tributar com base nos **depósitos bancários**, teria vislumbrado a **impossibilidade** de se tributar via **presunção**;

- o **imposto de renda** somente poderia incidir sobre o **acréscimo patrimonial** (art. 153, inc. III, da Constituição da República; art. 43 do CTN);

- o **STF** entenderia que renda ou provento corresponderia a **acréscimo patrimonial** (RE 117.887-6/SP e 89.791-7);

- ela teria **recebido**, de fato, os recursos da **Refinadora Catarinense**, mas, por força contratual, teria **repassado** parte deles ao escritório associado, com tributação de **IRRF**;
- a **autuante** teria optado, de maneira simplista, por **desconsiderar a sua informação** de que parte dos recursos recebidos da Refinadora Catarinense não lhe pertenceriam (e que, por isso, não os teria oferecido à tributação), **sem tentar obter maiores informações** junto ao escritório **Corrêa Rabello & Associados**;
- os **pagamentos** considerados pelo **autuante** como a beneficiários não identificados, **salvo** os relativos a saques na boca do caixa para **adiantamento de lucros** para seu sócio Alfredo Caregnato, teriam sido feitos por ordem do **escritório parceiro**, plenamente **identificado** e dono dos recursos, e, por isso, não teriam sido contabilizados por ela;
- o relatório fiscal estaria **equivocado** ao informar que os **cheques** nº 778325 e 778326 teriam sido **endossados**;
- os **cheques** nº 168, 171, 174, 176 e 178 do Banco Santander e o **cheque** nº 2426 do Banco Bradesco seriam **nominativos**, com **identificação** clara do **beneficiário**;
- a **autuação** estaria em total **contradição** com a **fundamentação legal** utilizada, uma vez que o art. 674 do RIR/99 preveria tributação somente na hipótese de o beneficiário não ter sido identificado, o que não ocorreria, considerando-se que cheques endossados e/ou nominativos obrigatoriamente identificariam o beneficiário;
- à luz do **Parecer Normativo SRF nº 1, de 2000**, não poderia ter sido efetuado o lançamento contra a pessoa jurídica que teria efetuado os pagamentos, mas sim contra as pessoas dos beneficiários, que sequer teriam sido consultados;
- um dos beneficiários **identificados** seria o **sócio do escritório parceiro**, dono dos recursos repassados;
- considerando-se a opção pela tributação pelo **lucro presumido** no ano em questão, haveria uma **bitributação** sobre as mesmas receitas;
- o fato de ser **possível** a elaboração da **relação** que estaria servindo de suporte para o lançamento **evidenciaria** que os **pagamentos** estariam perfeitamente **identificados** na sua **contabilidade**;
- quanto à exigência da **multa de 150%**, deveria ser levado em conta que ela teria **atendido** às diversas intimações, colocando à **disposição** da fiscalização toda a **documentação solicitada** (livros Diário e Razão, contratos de prestação de serviços, contrato de parceria com a sociedade Corrêa Rabello & Advogados Associados, cópias de cheques etc.);
- a imposição de multa seria **excesso de exação**;

- **não haveria prova de que ela teria agido com dolo, fraude ou simulação**;

- a **jurisprudência** iria na direção oposta ao entendimento da autuante, **não** admitindo a multa **agravada** se não estiverem presentes os fatos caracterizadores de evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64 (Ac. 1º CC nº 12-17348, de 05/12/2007);
- a autuante teria a intenção de transferir para ela a produção de **prova negativa** de fatos que afirmaria ter ocorrido, impondo-lhe um **agravamento** de penalidade **sem prova**;
- a manutenção da **multa** e o seu **agravamento** estariam em manifesta **ofensa** ao princípio constitucional do **não-confisco**;
- haveria decisão do **STF** com entendimento de que multa moratória de **100 %** teria feição **confiscatória**, reputando-se **razoável** o percentual de **30%** para a **reparação** da **impontualidade** do contribuinte;
- o **STJ**, utilizando como paradigma a decisão do STF, teria adotado um parâmetro de **20 %** para considerar como não confiscatória a multa por infração fiscal;
- se a multa devesse ser aplicada, ela **não poderia ultrapassar 20%**;
- as justificativas da **autuante** para o **agravamento** da multa constituiriam meras **suposições**, **não** havendo qualquer **prova** da sua **intenção de fraudar** o fisco.

A Primeira Turma de Julgamento da DRJ-Rio de Janeiro – I manteve integralmente o lançamento, proferindo o Acórdão nº 12-19.895, de 09/07/2008 (fls. 881/893), com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2003 2004.

OMISSÃO DE RECEITAS AUFERIDAS COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

A ausência de registro na contabilidade de receitas auferidas por serviços prestados, apurada mediante circularização junto a clientes do contribuinte, evidencia omissão de receitas, passível de lançamento de ofício.

MULTA DE 150%

Deve ser exigida a multa de 150% sobre os valores dos tributos lançados de ofício, nos casos de evidente intuito de fraude definidos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2003 2004

LANÇAMENTOS DECORRENTES

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/12/2011 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 21

/12/2011 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 24/01/2012 por MARCOS RODRIGUES DE MELLO

Impresso em 24/01/2012 por MARCOS RODRIGUES DE MELLO - VERSO EM BRANCO

CSLL. PIS. Cofins. Subsistindo o lançamento principal, igual sorte colhe o que tenha sido formalizado por mera decorrência dos fatos que motivaram aquela autuação, na medida em que inexistem outros fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004

**PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS
OU SEM CAUSA**

Sujeitam-se à incidência do imposto exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pela pessoa jurídica a beneficiário não identificado, assim como os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Lançamento Procedente.

A contribuinte foi cientificada da decisão de primeira instância em 23/07/2008 (AR – fls. 894), tendo interposto recurso voluntário em 15/08/2008 (fls.895/921).

A recorrente repete em sua petição recursal rigorosamente as mesmas alegações contidas na peça impugnatória e não apresenta novos elementos em face da decisão de primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e, portanto, dele conheço.

1. DA OMISSÃO DE RECEITAS

Analiso em primeiro plano os argumentos da recorrente no que concerne à omissão de receitas apurada pela fiscalização.

A omissão de receitas apurada pela fiscalização decorre, segundo os fatos descritos nos autos de infração, da ausência de registro na contabilidade de parte das receitas auferidas pelo contribuinte, que deixou também de emitir as correspondentes notas fiscais relativas aos serviços prestados, terminando por omitir tais valores em suas declarações prestadas à Receita Federal (DIPJ e DCTF).

Na autuação ora discutida a fiscalização identificou omissões de receita a partir da comparação entre as receitas oferecidas à tributação com base no lucro presumido e as receitas apuradas com base em elementos obtidos junto a outros contribuintes tomadores de serviço da recorrente.

Com bem acentuou a decisão de primeira instância “***não se trata de presunção, mas de prova direta obtida, a partir de valores registrados em documentos de***

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.198-1 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 21/12/2011 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 21

/12/2011 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 24/01/2012 por MARCOS RODRIGUES

DE MELLO

terceiros e da interessada, inclusive extratos bancários, que foram confrontados com a receita bruta oferecida à tributação”.

O lançamento não foi lastreado em depósitos bancários de origem não comprovada, mas em documentos fornecidos pelas clientes da recorrente, tais como recibos de honorários firmados pela fiscalizada, comprovantes de depósitos e/ou transferências bancárias, extratos bancários, cópias de livros contábeis que comprovam cabalmente que os valores foram efetivamente transferidos e que se referem à prestação dos serviços contratados.

O lançamento tampouco se utilizou de extratos bancários obtidos ilicitamente, pois todos os elementos contidos no processo ou foram fornecidos pela própria recorrente ou foram obtidos junto a terceiros, mediante procedimento fiscal regular, amparado por lei.

Também não se discute que se tratam efetivamente de receitas decorrentes das relações contratuais da recorrente, o que ela própria não nega, sendo absolutamente inócuo para o deslinde do caso discutir os conceitos de renda, como acréscimo patrimonial, seja a luz da doutrina ou da jurisprudência.

1.1 Omissão de receitas recebidas de Refinadora Catarinense.

A discussão central do primeiro lançamento de omissão de receitas refere-se à alegação da recorrente de que parte dos valores por ela recebidos e que efetivamente ingressaram em suas contas bancárias seriam na verdade receitas do escritório parceiro. Trata-se da receita apurada junto ao cliente da recorrente denominado Refinadora Catarinense. Segundo a recorrente os serviços foram contratados em parceria com o escritório Correa Rabelo & Associados.

Alega que *“teria apresentado à fiscalização os livros **Diário e Razão**, cópia do contrato de prestação de serviços com **Corrêa Rabello & Associados**, bem como cópias dos recibos comprobatórios dos repasses efetuados àquela sociedade, apesar de a autuante afirmar que não haveria comprovação desses repasses e nem do motivo dos pagamentos”* e ainda que *“a leitura do contrato celebrado entre ela e a **Refinadora Catarinense S/A** e do contrato de parceria celebrado por ela com o escritório **Corrêa Rabello & Associados** deixaria claro que ela seria a titular **apenas de parte** das receitas oriundas daquela prestação de serviços e que a outra parte pertenceria ao outro escritório”*.

Não é o que se vislumbra nos elementos contidos no processo.

Senão vejamos.

Pelo que se constata do livro Razão da recorrente (fls. 466/469) do ano de 2004, apenas em janeiro daquele ano a fiscalizada efetuou diversos lançamentos na conta contábil 2.1.1.06.001-X – Adiantamento de Clientes contabilizando diversos adiantamentos recebidos da cliente Refinadora Catarinense S/A e repasses que teriam sido efetuados ao escritório Correa Rabelo & Associados. De acordo com os históricos, tratava-se de lançamentos de regularização. No entanto, a recorrente em momento algum apresentou documentos de depósitos ou transferências bancárias comprovando os repasses nas datas indicadas nos lançamentos, nem tampouco apresentou recibos de quitação dos repasses firmados pelo escritório parceiro.

Em 15/06/2005, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 004 (fls. 490), a fiscalizada, ora recorrente, foi intimada a apresentar cópia do contrato de prestação de serviços com a Refinadora Catarinense S.A. em vigor nos anos calendário de 2002 e 2003 e do contrato de prestação de serviços firmado com o escritório de advocacia Correa Rabello e Associados para propor ações judiciais em parceria com Caregnato Advogados. Em face do não atendimento à solicitação, em 17/10/2005 o próprio sócio do escritório, Sr. Alfredo Severino Caregnato foi intimado, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 006 (fls. 491) a comparecer à Defic-RJ para prestar esclarecimentos acerca dos contratos de serviços com as empresas Refinadora Catarinense e Portobello S. A, bem como a apresentar cópias dos contratos e de todos os comprovantes de pagamentos e/ou adiantamentos de clientes delas recebidos. Em sua resposta (fls. 492), apresentada em 07/11/2005, a fiscalizada apresentou apenas a cópia do contrato e aditivo (fls. 503/507) firmado com a empresa Portobello S/A, alegando que o teor de ambos os contratos era idêntico. Com relação à parceria com o outro escritório, informou que o *“contrato específico entre esse Escritório e o escritório Corrêa Rabello não existe. Vale dizer que o relacionamento é de parceria e consta do contrato com as tomadoras de serviço”*.

No contrato de prestação de serviços firmado com a empresa Portobello S.A. (fls.503) é possível identificar que consta como contratados o escritório Correa Rabello & Associados – Advogados Consultores e o escritório Alfredo Caregnato – Advogados. Não há, no entanto, nenhuma cláusula disciplinando a proporção dos honorários devidos a cada um dos escritórios parceiros. A única referência aos honorários é feita na cláusula quarta, estipulando o percentual total de honorários devidos sobre o valor dos créditos apurados, sem, no entanto especificar a proporção devida a cada prestador. No aditivo (fls. 506/507) o percentual de honorários foi repactuado, mas também não consta nada a respeito da proporção cabível a cada um dos escritórios prestadores.

Em face de tal resposta e, por intermédio do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 28/01/2008 (fls 360), a fiscalizada foi intimada pela fiscalização (item 1.1) a apresentar os documentos referentes aos repasses feitos ao escritório Correa Rabello Associados, no valor de R\$ 2.775.803,00, juntando os documentos contábeis e bancários que identificam o beneficiário *“e outros que julgar necessário para um melhor esclarecimento”* e a (item 1.2) esclarecer o motivo dos repasses já que os documentos obtidos junto à cliente pagadora dos serviços (Refinadora Catarinense) indicariam que cada um dos contratados recebia diretamente sua parte dos honorários pelos serviços prestados.

Em sua resposta, em 10/03/2008, (fls. 368) a fiscalizada limitou-se a afirmar que *“conforme já foi informado a essa fiscalização, houve uma parceria na prestação de serviços entre Caregnato Advogados e o escritório de advocacia Correa Rabello & Associados, que, dos recebimentos advindos da empresa Refinadora Catarinense, 60% eram destinados a Correa Rabello. Daí a motivação de terem sido enviados os valores no ano calendário de 2003 que constam no Anexo I”* (do Termo de Intimação). A resposta não veio acompanhada de nenhum documento comprobatório das transferências.

No item 5 do Termo de Intimação Fiscal lavrados em 28/01/2008 (fls. 361), a fiscalizada foi intimada a esclarecer a finalidade dos pagamentos efetuados a Correa Rabello e Associados, no valor de R\$ 282.870,04, através de TED do Banco Bradesco em 18/09/2003 e no item 6 do mesmo termo a fiscalizada foi intimada a esclarecer, mediante apresentação de documentação comprobatória, a justificar a natureza de transferências feitas em 2003 para Severina Melo de Santana e a Antonio José Dantas Correa Rabello.

Com relação ao referido item 5 do TIF, a fiscalizada respondeu que *“os valores enviados a Correa Rabello na data indicada referem-se a repasses de serviços prestados em cooperação para as empresas Refinadora Catarinense S/A e Simab S/A,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2004

Autenticado digitalmente em 21/12/2011 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO. Assinado digitalmente em 21

/12/2011 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 24/01/2012 por MARCOS RODRIGUES

DE MELLO

Impresso em 24/01/2012 por MARCOS RODRIGUES DE MELLO - VERSO EM BRANCO

conforme contratos em poder dessa fiscalização e a comprovação é a própria transferência eletrônica mencionada na pergunta". Em relação ao outro item da intimação a fiscalizada respondeu que *"a conta corrente de Severina Melo de Santana foi indicada pelo escritório Correa Rabello para que fossem repassados aqueles valores relativos a sua participação nos honorários de parceria com Caregnato Advogados nos serviços prestados à Refinadora Catarinense S/A e Simab S/A"* e que *"a conta da pessoa física do sócio foi indicada para depósito dos honorários do escritório Correa Rabello pelo próprio titular daquele escritório, para servir de adiantamento de distribuição de lucros acumulados"*. Também desta feita não apresentou nenhum documento para corroborar suas alegações.

Ainda por meio do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 28/01/2008, no seu item 8 a fiscalizada foi intimada a *"informar, comprovando, a destinação dos cheques que se relaciona, sacados pela própria empresa na boca do caixa, uma vez que esta fiscalização não localizou o registro, na conta caixa, dos correspondentes créditos. Caso tenha sido utilizado no pagamento de vários valores, solicitamos que seja feita a correlação dos recursos decorrentes dos cheques com os pagamentos efetuados"*. Foram relacionados seis cheques, conforme abaixo:

Data	Histórico	Banco	Valor
27/02/03	Cheque nº 168	SANTANDER - 84649968	197.000,00
24/03/03	Cheque nº 171	SANTANDER - 84649968	245.000,00
25/03/03	Cheque nº 174	SANTANDER - 84649968	212.000,00
30/05/03	Cheque Caixa - nº 176	SANTANDER - 84649968	200.000,00
02/06/03	Cheque Caixa - nº 178	SANTANDER - 84649968	330.000,00
20/08/03	Cheque nº 2426	BRABESCO - 0088164-3	60.000,00

Em sua resposta (fls. 369) a fiscalizada, ora recorrente, informou que *"esses valores foram sacados para pagamentos da participação de 60% e 70% dos honorários de Correa Rabello & Associados no trabalho em cooperação com esse escritório nas empresas Refinadora Catarinense S/A e Simab S/A, respectivamente, e parte desse valor para a conta de caixa devidamente registrada no livro e conta competente"*. Mais uma vez a fiscalizada não apresentou nenhum elemento de comprovação de suas alegações, nem indicou quais os valores foram transferidos ao escritório parceiro e quais foram destinados ao seu caixa.

Conforme acima descrito, ao contrário do que alega a recorrente os elementos por ela apresentados não autorizam a conclusão de que parte dos valores ingressados em suas contas, provenientes de pagamentos efetuados pela sua cliente Refinadora Catarinense S/A, não correspondem a receitas próprias, mas sim à participação nos honorários do escritório parceiro.

O único fato comprovado é o de que de fato prestou serviços àquela empresa em parceria com o escritório Correa Rabello & Advogados, tomando-se por base as informações colhidas junto à fonte pagadora, pois a recorrente jamais trouxe aos autos a cópia do contrato com a Refinadora Catarinense. A recorrente, no entanto, não comprova sequer a participação de cada escritório parceiro nos honorários, pois admitiu não possuir contrato escrito com o escritório Correa Rabello e os contratos de prestação de serviços trazidos ao processo nada estipulam nesse sentido.

Por outro lado, apenas um dos pagamentos alegados como sendo decorrentes de repasse de honorários ao escritório Correa Rabello foi transferido para conta bancária em

nome daquele escritório. Trata-se do valor de R\$ 282.870,04, transferido através de TED do Banco Bradesco em 18/09/2003.

Os demais pagamentos alegados como de repasse foram feitos para conta de terceiros: Severina Melo Santana e Antonio José Dantas Correa Rabello, este último sócio do escritório parceiro. No entanto, a recorrente não trouxe ao processo nenhum elemento, ao menos indiciário, de que tais valores foram transferidos a tais pessoas por conta e ordem do escritório Rabello Correa e que corresponderiam efetivamente à participação daquele escritório nos honorários que foram recebidos pela recorrente.

A recorrente alega ainda que alguns cheques sacados em dinheiro no ano de 2003 teriam a mesma destinação, ou seja, seriam utilizados para repasse de honorários ao escritório Correa Rabello. Mais uma vez a alegação carece de comprovação, pois a recorrente nada trouxe para tanto, seja no curso da investigação fiscal, seja depois de instaurado o contraditório. Os únicos indícios que constam dos autos, com relação aos cheques sacados em dinheiro, estão contidos nos cheques emitidos em seu próprio favor pela recorrente, junto ao Banco Santander, sob os números 176, de 30/05/2003 e 178, de 02/06/2003, nos valores de R\$ 200.000,00 e R\$ 330.000,00 respectivamente, em cujo verso conta a observação: “ESTA OPERAÇÃO ESTÁ SENDO DIRECIONADA PELO ESCRITÓRIO CORREA RABELO & ASSOCIADOS ADVOGADOS E CONSULTORES – CNPJ...” (fls. 499/502). Ocorre que tais valores foram sacados em dinheiro da conta corrente e não há qualquer comprovante de depósito em conta bancária em favor do escritório Correa Rabelo. Assim não se comprova a efetiva transferência dos recursos para o referido escritório, pois tendo em conta a magnitude dos valores sacados e considerando que a recorrente tem sua sede no Rio de Janeiro e o escritório parceiro em Recife, não é razoável supor que o pagamento tenha sido feito mediante tradição manual do dinheiro sacado.

Por outro lado, verifica-se nos autos que, segundo informação prestada pela contratante (Refinadora Catarinense), no anexo III de sua resposta aos Termos de Intimação de 12/12/2007 (fl. 296), os pagamentos aos dois escritórios contratados, pelo menos no ano de 2002, foram feitos diretamente a cada um deles e contabilizados por ela separadamente, como comprovam seus registros contábeis (fl. 312). Como bem acentua a decisão recorrida, in verbis:

*“O fato de os pagamentos serem remetidos **separadamente** aos dois escritórios pela Refinadora Catarinense e a contabilização por ela de forma **individualizada** dos valores a título de despesa, indicam que a tomadora dos serviços pagava diretamente ao escritório Corrêa Rabello Associados o percentual a ele correspondente, assim como pagava diretamente à interessada o percentual a ela devido.*

As justificativas apresentadas pela interessada durante a ação fiscal em face dos questionamentos feitos pela autuante e os argumentos trazidos na impugnação não se sustentam, diante dos fatos e argumentos sólidos explicitados pela autuante no auto de infração (fls. 761 a 764) e dos documentos juntados aos autos.

A verdade é que a impugnação da interessada não traz elementos consistentes capazes de desqualificar os fatos apurados pela fiscalização, apoiados em argumentos e documentos sólidos que acompanham o auto de infração.

Persiste, portanto, a falta de comprovação de que uma parte dos recursos recebidos pela interessada teria sido efetivamente repassada à outra sociedade, à vista das evidências que apontam

para o fato de que a Refinadora Catarinense efetuava os pagamentos separadamente aos dois escritórios.

Tampouco consta dos recibos firmados pela recorrente e apresentados pela empresa contratante (fls. 319/343) qualquer ressalva quanto à divisão dos honorários.

Também não procede a alegação da recorrente de que a fiscalização deveria ter buscado a comprovação dos repasses junto ao escritório Corrêa Rabello & Associados, na medida em que não teria tido “força” junto ao parceiro para obter tais documentos. Ora, tal argumento não se sustenta. Primeiro, porque tais comprovantes já deveriam estar de posse da fiscalizada como comprovantes que serviriam para embasar sua escrituração, pois não é admissível nem escusável que um escritório de advocacia com o porte da recorrente, especializado em causas tributárias, desconheça as mais mezinhas obrigações a que está submetida perante o fisco. De outra parte a recorrente jamais alegou tal dificuldade na obtenção dos elementos no curso da fiscalização, restringindo-se a reiterar as suas alegações nas respostas formuladas à autoridade fiscal. Assim, não caberia à autoridade fiscal substituí-la na busca de provas visando a sustentar suas alegações.

Destarte, ainda que se possa vislumbrar algum indício de verossimilhança às alegações da recorrente, o julgador encontra-se impedido de acolhê-las ante a ausência de comprovação do alegado. A única exceção que entendo admissível no presente caso refere-se ao pagamento efetuado ao escritório Correa Rabello e Associados, no valor de R\$ 282.870,04, através de TED do Banco Bradesco em 18/09/2003, que restou devidamente comprovado (fls. 127). Considerando que restou evidenciada a parceria existente entre os escritórios na prestação dos serviços e que não há nenhum elemento para aferir o percentual de cada um deles, entendo que seja razoável, diante dos elementos processuais a exclusão deste valor do montante das receitas omitidas apuradas em face do contrato com a empresa Refinadora Catarinense S/A.

1.2 Omissão de receitas recebidas de Usina Sapucaia S/A.

Com relação aos valores recebidos da Usina Sapucaia S/A, a autoridade fiscal aponta no auto de infração (fl. 764), que a interessada não ofereceu receitas recebidas à tributação mediante o artifício de lançá-las em conta “Adiantamento de Clientes – Clientes Diversos (2.1.1.06.001-X)”.

A contratante dos serviços, Usina Sapucaia S/A, foi intimada pela autoridade fiscal a apresentar os documentos que embasaram os pagamentos feitos à interessada (fls. 392, 393 e 455), tendo em sua resposta apresentado os recibos de honorários advocatícios pagos à interessada no valor de R\$ 340.000,00, os comprovantes de pagamentos efetuados, cópia da conta de despesa do livro Razão na qual os pagamentos foram escriturados, além do contrato de prestação de serviços celebrado com a interessada (fls. 394 a 458).

À autoridade fiscal entendeu que não se tratavam de adiantamentos, mas sim de receitas efetivas contabilizadas como “Adiantamento de Clientes” pela fiscalizada.

A recorrente alega que se tratavam sim de adiantamentos, pois estava se preparando para iniciar os serviços e que incumbia à autoridade autuante demonstrar que os serviços haviam sido iniciados e concluídos, não podendo simplesmente presumir que os seus registros contábeis estariam errados e os registros contábeis da cliente estariam certos.

Não se tratam de meras divergências de registros. Com efeito, os próprios recibos emitidos pela interessada aludem a serviços prestados e não a adiantamentos. De se notar ainda que os recibos firmados ente 08/12/2004 e 23/12/2004 (419/453) referem

expressamente que se tratam de “*honorários parciais pelos serviços prestados de advocacia, assessoria e consultoria jurídica, no processo de crédito de prêmio de IPI – Mandado de Segurança número 2001.5103001471-4 5ª Turma do Tribunal Regional Federal da 2ª Região*”. Tais pagamentos de honorários decorrem do contrato de prestação de serviços firmado em 17 de julho de 2000 (fls. 456/458).

Assim, não resta dúvida de que se tratam de pagamentos decorrentes de serviços efetivamente prestados e não meros adiantamentos de honorários, devendo ser mantida integralmente a tributação por omissão de receitas do valor recebido da Usina Sapucaia S/A, no montante de R\$ 340.000,00, conforme a atuação fiscal.

1.3 Omissão de receitas recebidas de Candura do Brasil Comércio Importação e Exportação.

No que concerne aos valores recebidos por serviços prestados à empresa Candura do Brasil Comércio Importação e Exportação, a autuação aponta que a recorrente deixou de contabilizar e oferecer à tributação receitas recebidas daquela contratante de seus serviços, em junho de 2004, no montante bruto de **R\$ 42.101,87**, conforme recibos, comprovantes de pagamentos e registros na contabilidade da tomadora dos serviços (fls. 372, 382 e 388), apresentados em atendimento ao termo de solicitação de documentos de fl. 370.

Desta feita a própria recorrente admite que não teria oferecido tais valores à tributação, embora ressalve que ainda não agiu com dolo ou simulação e que teria havido mero erro de escrituração.

Embora irrelevante para caracterizar a infração, a recorrente não traz qualquer comprovação do suposto erro cometido.

Destarte, não havendo controvérsia quanto à omissão de receitas verificada deve se mantida a tributação do valor de R\$ 42.101,87, recebido da empresa **Candura do Brasil Comércio Imp. e Exp.** em junho de 2004, nos termos indicados na peça de autuação.

1.4 Do cancelamento parcial da exigência do IRPJ

De todo o exposto com relação à infração relativa à omissão de receitas apurada no auto de infração, dou provimento parcial para excluir da base tributável do **IRPJ**, relativa ao terceiro trimestre de 2003, o valor de R\$ 282.870,04 cujo repasse dos honorários ao escritório Correa Rabello foi considerado comprovado.

2. LANÇAMENTOS REFLEXOS

Por se constituírem infrações decorrentes e vinculadas e, dada a relação de causa e efeito, aplica-se integralmente ao lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição ao Programa de Integração Social - Pis as conclusões atinentes ao IRPJ.

Assim, deve ser excluída da base de cálculo do da CSLL relativa ao terceiro trimestre de 2003 o valor de R\$ 282.870,04 cujo repasse dos honorários ao escritório Correa Rabello foi considerado comprovado. Da mesma forma com relação à base de cálculo do Pis e da Cofins do período de apuração de setembro de 2003 deve ser excluído o valor de R\$ 282.870,04.

Portanto, dou provimento parcial ao recurso em relação aos lançamentos a título de CSLL, Cofins e Pis.

3. DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA SOBRE OS TRIBUTOS APURADOS EM FACE DA RECEITA OMITIDA.

A recorrente argumenta inicialmente que quanto à exigência da **multa de 150%**, deveria ser levado em conta que ela teria atendido às diversas intimações, colocando à disposição da fiscalização toda a documentação solicitada (livros Diário e Razão, contratos de prestação de serviços, contrato de parceria com a sociedade Corrêa Rabello & Advogados Associados, cópias de cheques etc.).

Com efeito, o atendimento às solicitações de documentos e esclarecimentos feitas pela fiscalização constitui-se obrigação legal de todos os contribuintes, ao passo que sua recusa no atendimento ou o oferecimento de obstáculos à ação da fiscalização é motivo de agravamento da penalidade, nos termos do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. No entanto, este não é o caso dos autos.

Sobre os lançamentos de tributos incidentes sobre a receita omitida (IRPJ, CSLL, Pis e Cofins) foi aplicada a multa qualificada de 150%, prevista no inc. II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, por ter entendido a autoridade fiscal que a fiscalizada agiu com evidente intuito de fraude, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502 de 1964.

Embora a autoridade fiscal tenha mencionado no auto de infração que a fiscalizada não tenha atendido adequadamente a todas as intimações feitas no curso da ação fiscal, não tipificou o fato como motivo para o agravamento da penalidade.

Na verdade a autoridade fiscal responsável pela autuação fundamentou a qualificação da multa em decorrência da omissão de receitas apurada em face da falta de registros na contabilidade, seja mediante o artifício de registrar os valores em contas de adiantamento de clientes (Passivo), seja pela exclusão de valores sob a alegação de se tratarem de receitas do escritório parceiro, ou ainda pelo direcionamento de cheques recebidos na quitação de receitas diretamente para contas de terceiros, inclusive do sócio da fiscalizada, sem qualquer registro contábil das operações.

Entendo que os fatos apurados e demonstrados pela fiscalização revelam o intuito doloso da fiscalizada, de forma reiterada ao longo de dois exercícios, de omitir receitas em sua escrituração contábil e fiscal, com vistas a reduzir o montante dos tributos devidos.

Quanto aos demais argumentos levantados pela recorrente, adoto integralmente os argumentos da decisão de primeira instância, *in verbis*:

Quanto à aplicação da multa de 150%, ela não constitui, de forma alguma, excesso de exação, uma vez que está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/1996, sendo aplicável na hipótese de o contribuinte ter agido com evidente intuito de fraude definido nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Aliás, a nova redação dada pela Lei nº 11.488/2007 ao art. 44 da Lei nº 9.430/96 manteve o percentual de 150% previsto para a referida hipótese.

Em relação à alegação de que o STJ - utilizando como paradigma decisão do STF - teria adotado um parâmetro de 20 % para considerar como não confiscatória a multa por infração fiscal cabe ponderar que as manifestações dos dois tribunais se referiram à multa de mora e não à multa de ofício.

No que diz respeito à alegação de que a **multa de 150%** ofenderia o **princípio constitucional do não-confisco**, vale ressaltar que a penalidade se encontra **prevista em lei**, validamente editada pelo Poder Legislativo, faltando competência a esse órgão administrativo de julgamento para se pronunciar a respeito da sua conformidade com os preceitos da Constituição, que atribui esta função ao Poder Judiciário.

Assim, a questão suscitada pela interessada - que, se acatada, representaria a inaplicabilidade de lei a caso expressamente nela prevista - não poderá ser examinada por este colegiado, em face da limitação de sua competência.

Deste modo, mantenho a aplicação da multa qualificada sobre os tributos devidos e lançados em face da omissão de receitas apurada.

4. DO LANÇAMENTO DE IRRF SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU SEM CAUSA

O lançamento de IRRF foi efetuado em face da constatação de pagamentos a beneficiários não identificados ou pagamentos sem causa conforme descrito no auto de infração (fls. 820/), *in verbis*:

001 - IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS / PAGAMENTOS SEM CAUSA

1) Foi constatado por esta fiscalização que os pagamentos efetuados através dos cheques abaixo relacionados, foram a beneficiários não identificados, como se demonstra:

1.1) Cheques emitidos pela Refinadora Catarinense a Caregnato Advogados, em decorrência de serviços prestados, que foram endossados para a conta 1910-3 da Agência 002 do Banco Cruzeiro do Sul, como se verifica no verso dos respectivos cheques (fls. 305/8), conta esta não pertencente à empresa.

DATA	HISTÓRICO	BANCO	CHEQUE N°	VALOR EM R\$
28/07/03	Cheque compensado	HSBC	778325	500.000,00
28/07/03	Cheque compensado	HSBC	778326	500.000,00

(...)

1.2) Cheques de emissão da fiscalizada, nominais a ela própria:

DATA	HISTÓRICO	BANCO	CHEQUE	VALOR EM R\$
27/02/03	Cheque Caixa	SANTANDER	000168	197.000,00
24/03/03	Cheque Caixa	SANTANDER	000171	245.000,00
25/03/03	Cheque Caixa	SANTANDER	000174	212.000,00
30/05/03	Cheque Caixa	SANTANDER	000176	200.000,00
02/06/03	Cheque Caixa	SANTANDER	000178	330.000,00
20/08/03	Cheque Espécie	BRABESCO	002426	60.000,00

2) PAGAMENTOS SEM CAUSA - efetuados pela empresa às seguintes pessoas físicas:

2.1) SEVERINA MELO DE SANTANA: DOCTOS DE FLS. 516/8

DATA	HISTÓRICO	BANCO	VALOR EM R\$
01/08/03	TED Agência	SANTANDER	293.258,47

Doc. 117/2011 assinado digitalmente em 21/12/2011 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 21

/12/2011 por LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO, Assinado digitalmente em 24/01/2012 por MARCOS RODRIGUES

08/08/03	TED Agência	SANTANDER	84649968	488.720,00
25/11/03	TED	BRADESCO	99710-2	388.404,00

2.2) ANTÔNIO JOSÉ DANTAS CORRÊA RABELLO - DOCTO.
DE FLS. 519

DATA	HISTÓRICO	BANCO		VALOR EM R\$
01/08/03	Cheque Compensado	SANTANDER	846949968	100.000,00

2.3) CORREA RABELLO & ASSOCIADOS- DOCTO. DE FLS.
127

DATA	HISTÓRICO	BANCO		VALOR EM R\$
18/09/03	TED	BRADESCO	0099710-2	282.870,04

A recorrente alega que a fiscalização se equivoca ao relatar que os pagamentos acima teriam sido feitos a beneficiários não identificados.

Sustenta que, “de fato os pagamentos relacionados acima - salvo aqueles que o foram em boca do caixa para o próprio escritório, os quais foram saques com o intuito de cobrir o caixa da empresa autuada de maneira a repassar recursos para o sócio Alfredo Caregnato, com adiantamento de lucro - foram a conta de ordem do escritório parceiro já plenamente identificado, pois lhe pertenciam, e por isto sequer passaram pela contabilidade do nosso escritório, conforme já explicado quando demonstramos o equívoco da tributação da omissão de receitas, pois eram receitas de outro e não do nosso escritório”.

A recorrente alega ainda que “a autuação está em total contradição com a fundamentação legal utilizada, vez que o art. 674 do RIR/99 prevê tributação somente na hipótese do beneficiário não ter sido identificado, o que não ocorre na espécie, vez que, cheques endossados e/ou nominativos obrigatoriamente identificam o beneficiário” e que “quanto ao relatado nos itens 2.1 e 2.2, no próprio título constam os nomes dos beneficiários, o que transforma a autuação numa peça de ficção”.

Preliminarmente é importante destacar que a hipótese legal utilizada para lastrear o lançamento, constante do art. 674 do RIR/1999 prevê a incidência do IRRF não apenas sobre os pagamentos feitos a beneficiários não identificados (caput), mas também sobre 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, conforme transcrevo abaixo:

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 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 (Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

§ 2º Considera-se 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).

Portanto, não basta que o beneficiário do pagamento esteja identificado, mas é mister que seja comprovada também a operação ou sua causa.

No caso vertente a interessada alega que, com exceção dos saques realizados em espécie (subitem 1.2), os demais pagamentos teriam sido feitas por conta e ordem do escritório parceiro em decorrência de sua parte em honorários recebidos de clientes e que sequer foram escriturados por se tratarem de receitas de terceiros.

Os fatos acima já foram amplamente analisados anteriormente quando examinei o lançamento em decorrência de omissão de receitas. Na análise dos elementos contidos no processo colhidos pela autoridade fiscal responsável pela autuação restou claro que em momento algum a recorrente se desincumbiu de comprovar adequadamente as suas alegações de que tais valores seriam receitas de terceiros e que os pagamentos e transferências identificados pela fiscalização consubstanciavam tais fatos.

Ocorre que nem durante a ação fiscal, nem depois de instaurado o contraditório, pela impugnação dos autos de infração, a recorrente acrescentou aos autos quaisquer elementos que pudessem comprovar suas alegações. Ora, os créditos todos, com exceção os relacionados nos subitem 1.2 (saques em espécie) e no subitem 2.3 (TED para o escritório Correa Rabello), foram feitos em nome de pessoas diversas daquela que seria a real titular das receitas. Assim, minimamente a recorrente deveria comprovar o vínculo dos pagamentos efetuados com aquele escritório, mediante documentos escritos onde estivesse claramente demonstrado que se tratavam de receitas pertencentes ao escritório parceiro, bem como que os créditos em contas de outras pessoas (mesmo do sócio do escritório parceiro) foram determinados pelo suposto titular das receitas.

De se ressaltar ainda que o não registro das operações na contabilidade da recorrente só depõem contra sua tese, pois a fiscalização comprovou fartamente os valores recebidos dos clientes, não apenas com recibos firmados pela recorrente, como também com os documentos bancários comprobatórios dos pagamentos (extratos bancários, cópias de cheques, etc).

Deste modo, ficou demonstrado que os cheques relacionados no subitem 1.1 foram recebidos pela recorrente, com sua identificação nominal e, no entanto foram endossados depositados em conta bancária não pertencente à empresa, restando não identificado nem o beneficiário, nem a respectiva causa da operação.

Já os pagamentos efetuados às pessoas físicas indicadas nos subitem 2.1 e 2.2, embora identificadas não tiveram a operação ou a causa comprovada, na medida em que as alegações da recorrente não foram amparadas por documentos hábeis e idôneos.

Apenas a transferência efetuada diretamente ao escritório Correa Rabello pode ser considerada como devidamente identificada e justificada, na medida em que, conforme entendimento já exarado, foi excluído da base de cálculo das receitas omitidas ante a sua razoabilidade diante do conjunto probatório contido no processo.

Por outro lado, os valores relacionados no subitem 1.2, representados por cheques emitidos pela recorrente em seu próprio nome e sacados em dinheiro junto às instituições bancárias não se constituem comprovantes suficiente da ocorrência de pagamentos, não havendo como perquirir a real destinação de tais recursos, seja quanto aos beneficiários, seja quanto à operação ou sua causa.

Ora, pelo que se depreende do texto legal incumbe ao contribuinte a identificação dos beneficiários e comprovar a operação que deu causa aos pagamentos. Porém,

como fato antecedente é indispensável que a fiscalização comprove a ocorrência do pagamento a terceiro. O simples saque dos recursos da conta bancária, realizado em espécie, não é suficiente para caracterizar a existência de um pagamento no valor respectivo e na mesma data, elementos imprescindíveis para caracterizar a hipótese legal de assunção da responsabilidade pelo imposto de renda que teria deixado de ser retido.

Observo que, mesmo em relação aos cheques nº 176 e 178 sacados junto ao Banco Santander, que a recorrente alegara ter transferido os recursos ao escritório Correa Rabello, não se pode considerar caracterizado o pagamento, pois quando da análise da hipótese de exclusão de tais valores da omissão de receita verificou-se que as alegações da recorrente não foram comprovadas com documentos que demonstrassem a transferência efetiva dos recursos ao escritório parceiro. Assim, seria contraditório admitir que teria ocorrido o pagamento para fins de incidência do IRRF se não o foi para fins de exclusão dos valores da base de cálculo de omissão de receitas.

Com relação aos demais argumentos apresentados pela recorrente quanto à inaplicabilidade do dispositivo aos fatos colhidos na autuação, adoto o entendimento proferido na decisão recorrida, *in verbis*:

Vale assinalar ainda que a incidência do IRRF independe do regime tributário do IRPJ, não sendo possível vislumbrar uma bitributação sobre as mesmas receitas em razão da adoção do lucro presumido, ao contrário do que acredita a interessada.

Como relatado, a interessada cita em sua impugnação o “Parecer Normativo SRF nº 1, de 2000”, alegando que o lançamento não poderia ter sido efetuado contra a pessoa jurídica que teria efetuado os pagamentos, mas sim contra as pessoas dos beneficiários.

*Na verdade, ela se refere ao **Parecer Normativo nº 1, de 2002**, que dispõe que quando a incidência na fonte tiver a natureza de **antecipação** do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto se extingue, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.*

Verifica-se, portanto, que o Parecer Normativo trata de hipótese distinta da do caso ora examinado.

À vista do exposto, dou provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento relativo ao **IRRF** os valores descritos nos subitem 1.2 (cheques sacados em espécie – valor total de R\$ 1.244.000,00) e 2.3 (Pagamento ao escritório Correa Rabello & Associados – R\$ 282.870,04).

5. DA MULTA QUALIFICADA INCIDENTE SOBRE O LANÇAMENTO DE IRRF.

Pelo que se verifica no processo os pagamentos considerados não identificados ou sem causa foram apurados pela fiscalização no curso da ação fiscal mediante elementos colhidos junto a terceiros ou com base em documentos apresentados pela própria recorrente, ensejando a cobrança do IRRF.

Entendo que em regra que, nestes casos, o imposto quando não retido e não recolhido, deve ser exigido de ofício com a aplicação da multa de 75% (setenta e cinco por cento), pois o que a norma busca sancionar é a falta de recolhimento do imposto de renda na fonte, não servindo a própria omissão do nome do beneficiário ou da operação que lhe deu causa ser utilizada para a qualificação da multa.

A própria norma estabelece que a cobrança deve ser feita inclusive sobre *“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”* - (§ 1º do art. 674 do RIR/99).

Portanto, a ausência de contabilização do pagamento por si só não enseja a aplicação da multa qualificada, pois tal conduta integra a descrição da incidência do imposto. Para que seja qualificada a multa é necessário que existam outros elementos que comprovem o intuito deliberado de ocultar tais pagamentos ao Fisco.

No caso em comento, entendo que somente em relação aos pagamentos listados no item 1.1 da descrição dos fatos do auto de infração, revela-se passível a aplicação da multa qualificada, na medida em que a fiscalizada, ora recorrente, repassou recursos por ela recebidos em cheques de sua cliente Refinadora Catarinense, mediante o endosso dos mesmos e depósito em contas de terceiros não identificados. Assim, não apenas os pagamentos não foram registrados em sua contabilidade, como também os recursos não transitaram por suas contas denotando o intuito deliberado da recorrente de ocultar tais pagamentos ao Fisco. É relevante observar que tais pagamentos somente foram identificados mediante a apresentação das cópias dos cheques pela empresa emitente, por solicitação da fiscalização que não identificara a entrada de tais recursos nas contas bancárias da fiscalizada.

Ante ao exposto, voto no sentido de reduzir a multa de ofício para 75% (setenta e cinco por cento) para as infrações apuradas e descritas nos subitens 2.1 (Pagamentos a Severina Melo de Santana) e 2.2 (Pagamento a Antonio José Dantas Correa Rabello), mantendo-se a multa qualificada apenas em relação à infração descrita no subitem 1.1 da descrição dos fatos do auto de infração que constituiu o IRRF (cheques recebidos pela Refinadora Catarinense depositados em contas de terceiros).

6. CONCLUSÕES

Ante ao exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto, nos termos do relatório e voto acima.

Luiz Tadeu Matosinho Machado - Relator