



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

**Processo n°** 18471.002485/2004-27  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-002.858 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 04 de novembro de 2014  
**Matéria** IRRF  
**Recorrente** VIVIANA COMÉRCIO DE ARTIGOS INDUSTRIAIS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF**

Exercício: 2000

CERCEAMENTO DE DEFESA. AUSÊNCIA. Tendo sido dado à contribuinte amplo conhecimento dos fatos que lhes estão sendo imputados e prazo legal suficiente para comprovar suas alegações, bem como sendo admitida a apresentação de documentos até o julgamento por esse Conselho, não há de se falar em cerceamento de defesa, especialmente considerando-se que o presente processo tramita há quase dez anos. Preliminar afastada.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTO SEM CAUSA. A pessoa jurídica que pagamentos a terceiros, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado.

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

MARCO AURELIO DE OLIVEIRA BARBOSA – Presidente em exercício.

(Assinado digitalmente)

FABIO BRUN GOLDSCHMIDT - Relator.

EDITADO EM: 12/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARCO AURELIO DE OLIVEIRA BARBOSA (Presidente em exercício), MARCIO DE LACERDA MARTINS (Suplente convocado), RAFAEL PANDOLFO, GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), DAYSE FERNANDES LEITE (Suplente convocada) e FABIO BRUN GOLDSCHMIDT.

## Relatório

Trata-se de auto de infração relativo ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 0719000/00514/03, exigindo crédito tributário no valor de R\$ 470.158,11, incluído principal, multa de ofício de 75% e juros de mora, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 06 de janeiro de 1º de dezembro de 1999.

No auto de infração (fls. 90 a 99), o ARF descreveu que **o crédito tributário foi constituído em razão da falta de recolhimento de imposto de renda retido na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados**. O enquadramento legal da infração acometida à contribuinte está referido à fl. 92.

O detalhamento da autuação fiscal vem bem exposto no termo de constatação fiscal (fls. 87 a 89), literalmente:

*“No exercício das funções de Auditor – Fiscal da Receita Federal, efetuamos trabalho de fiscalização do contribuinte acima identificado, no exercício de 2000, anos-calendário de 1999, e apuramos o que se segue.*

*Regularmente intimado, o contribuinte apresentou à fiscalização os extratos bancários da conta no. 44714-5, agência 576 do Banco do Brasil.*

*Selecionamos, por amostragem, alguns cheques significativos emitidos contra a conta-corrente acima mencionada, e intimamos o contribuinte a justificar sua destinação. (fls. 8)*

*No entanto, o contribuinte não logrou comprovar a destinação dos cheques relacionados. Apresentou, com este objetivo, os documentos acostados a fls. 11 a 84.*

*Apesar da apresentação destes documentos comprobatórios de despesas efetivamente incorridas na data de desconto dos cheques, entende a fiscalização que, por serem os somatórios dos valores dos documentos divergentes daqueles dos cheques, o contribuinte não comprovou a utilização dos cheques relacionados nos pagamentos informados. Não ficou, portanto, demonstrada a relação*

*entre as operações financeiras descritas e os cheques emitidos, o que permite a presunção de pagamento sem causa a beneficiário não identificado.*

*Em conseqüência, a ocorrência de pagamentos a beneficiários não identificados obriga à tributação exclusiva na fonte destes valores, nos termos do art. 655 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 1.041/94, c/c art. 61 e §§ da Lei 8.981/95, reiterados pelo art. 639 do Decreto 3.000 de 26/03/99. Ressalte-se que os valores abaixo relacionados serão considerados líquidos do imposto de 35%, sendo efetuado o reajustamento da base de cálculo do mesmo, na forma demonstrada na IN SRF 4/80, tendo em vista a lei considerar que, ao não reter o imposto, a fonte pagadora estará assumindo o ônus do mesmo, nos termos do art. 725 do Dec. 3.000/99 (RIR/99) já mencionado”.*

### **Procedimento de Fiscalização**

A contribuinte foi intimada por “Termo de Início de Fiscalização” (fl. 8), em 28/03/03, para apresentar:

- 1) contrato social e posteriores alterações;*
- 2) recibo de entrega de declaração de IRPJ – ano calendário de 1999, exercício 2000;*
- 3) livros comerciais, fiscais e auxiliares, previstos em lei;*
- 4) extratos bancários do período;*
- 5) em relação às contribuições do PIS, FINSOCIAL e COFINS, apresentar as bases de cálculo para o recolhimento das mesmas no período compreendido entre abril de 1998 até fevereiro de 2003, anexando cópia das folhas dos livros diário ou razão e comprovando os respectivos recolhimentos através da apresentação dos DARF’S.*

Em 17/11/03, a contribuinte foi novamente intimada por “Termo de Intimação” (fl. 359) a apresentar o “Fluxo Financeiro do ano-calendário de 1999, preenchendo as planilhas contidas no disquete apresentado pela Fiscalização”.

O procedimento de fiscalização prosseguiu com a intimação da contribuinte, em 13/01/04 (fls. 360), nos seguintes termos: “considerando que o Livro Diário apresenta escrituração mensal, o que contraria o disposto nas normas contábeis vigentes, infringindo

ainda o art. 527, inc. I do RIR/99, fica o contribuinte intimado a elaborar o referido livro fiscal, ou, à sua opção, o Livro Caixa, no qual deverão estar escrituradas as operações financeiras efetuadas no ano-calendário de 1999, conforme o parágrafo único do artigo acima citado”.

Por meio dos Termos de Intimação de 16/03/04 e de 18/06/04 (fls. 361 a 362), foi a contribuinte intimada a apresentar o demonstrativo das bases de cálculo da COFINS e do PIS até o mês de maio de 2004, com o fim de complementar o demonstrativo já apresentado, que cobria o período de janeiro de 1998 a março de 2003.

Consta à fl. 363 “Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal”, datado de 21/09/04.

Em 03/12/04 a contribuinte foi intimado por “Termo de Intimação” a apresentar fluxo financeiro da empresa, considerando que não havia sido apresentado em sua totalidade (fl. 364).

Já em 15/12/04, houve intimação da contribuinte (fls. 365 a 366) a que demonstrasse com documentação hábil a origem dos recursos utilizados em pagamento relativos às notas fiscais elencadas, cuja emissão, informada pelos fornecedores da contribuinte, não havia sido registrada na escrituração contábil.

Na mesma data, em 15/12/2004, foi a contribuinte intimada a, no prazo de cinco dias, “demonstrar com documentação hábil, coincidente em datas e valores, a utilização dos cheques a seguir relacionados, selecionados por amostragem da Conta – Corrente no. 44714-5, agência 576 do Banco do Brasil” (fls. 10 a 12).

Em resposta, a contribuinte apresentou série de guias e extratos relativos a despesas incorridas nos dias correspondentes à utilização dos cheques (fls. 13 a 86).

Da análise dos documentos apresentados pela contribuinte, o ARF entendeu por lavrar autos de infração de IRRF (fls. 90 a 99), considerando não ter havido a comprovação da destinação dos cheques relacionados, com detalhamento descrito no “Termo de Verificação e Constatação Fiscal” (fls. 87 a 89).

### **Impugnação**

Cientificada do lançamento (fl. 100), a contribuinte apresentou tempestivamente a impugnação de fls. 107 a 118, aduzindo, em síntese:

Cerceamento de defesa, pois a autoridade fiscal lavrou Termo de Intimação e, sem aguardar resposta, procedeu à lavratura do auto de infração, além do que, durante o prazo para impugnação, não encaminhou o processo para a agência da Receita Federal e se recusou a dar vistas do mesmo, impedindo o autuado de tomar conhecimento de todos os elementos contidos nos autos;

Decadência do direito de constituir o crédito, considerando que no IRRF o lançamento se dá por homologação, contando-se o prazo decadencial da ocorrência do fato gerador, nos termos do §4º do art. 150 do CTN;

Com relação aos cheques relacionados pela autoridade fiscal, foram apresentadas diversas duplicatas quitadas pela empresa no Banco do Brasil, nas mesmas datas dos cheques, e esclarecido que as pequenas diferenças existentes entre os totais dos cheques e dos pagamentos correspondiam a saques em espécie, que é uma prática usual em qualquer tipo de negócio, comumente denominada de “caixa pequena”, que consiste em uma pequena reserva em dinheiro para uso em necessidades imediatas;

A empresa em 1999 era optante pelo lucro presumido, cuja legislação pertinente somente a obrigava a escriturar o Livro Caixa e o Livro Inventário, e que toda a sua movimentação bancária, relativa aos recebimentos e pagamentos, era feita na conta n. 44714-5, agência 576, do Banco do Brasil;

Em última hipótese, somente poderiam ser tributadas as diferenças entre os valores dos cheques e os pagamentos comprovados.

A contribuinte relaciona em sua impugnação pagamentos e destinações dadas aos cheques, esclarecendo que a documentação encontra-se na sede da empresa à disposição para realização de diligência.

Diante disso, a contribuinte requereu: a) a nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa; b) o reconhecimento da decadência; e a c) improcedência do auto de infração em razão da comprovação da destinação dos cheques relacionados pela fiscalização.

### **Acórdão da DRJ**

A 8ª Turma de Julgamento da DRJ/RJOI (fls. 160 a 172), por unanimidade, rejeitou a preliminar de nulidade, e, por maioria de votos, julgou procedente o lançamento efetuado. Segue transcrito o ementário que bem aclara as conclusões da DRJ:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano-calendário: 1999*

*ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.*

*Ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa da interessada. Descabe a alegação de nulidade quando inexistirem atos insanáveis e quando a autoridade autuante observa os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação tributária.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF*

*Ano-calendário: 1999*

*PAGAMENTO A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. OPERAÇÃO OU CAUSA NÃO COMPROVADA.*

*Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado e/ou cuja operação ou causa não seja comprovada.*

Quanto à arguição de nulidade do auto de infração por cerceamento de defesa, argumentou o acórdão no sentido de que o fato dos processos administrativos não terem sido encaminhados ao órgão preparador após a ciência dos Auto de Infração não constitui, por si só, cerceamento ao direito de defesa, uma vez que sua localização era de conhecimento da interessada, conforme documento gerado pelo site da RFB apresentado pela contribuinte, além de que não foi juntado aos autos documento que ateste que a interessada foi impedida de ter acesso aos autos.

Ainda com relação ao cerceamento de defesa, aponta o acórdão que a interessada foi regularmente intimada dos Termos lavrados ao longo do procedimento de fiscalização, e, ainda, do auto de infração, onde a infração que lhe foi imputada encontra-se descrita e capitulada.

No referente à decadência tributária, o acórdão foi no sentido de que, não tendo sido efetuado pela interessada pagamento a título de IRRF no ano de 1999, aplica-se a regra contida no art. 173, I do CTN, extinguindo o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário somente em 31/12/2004, ou seja, após a ciência do auto de infração, que ocorreu em 29/12/2004.

No mérito, entendeu o acórdão da DRJ que, embora a interessada afirme relacionar todos os pagamentos e destinações a que se refere cada cheque objeto da tributação, não foram juntados na impugnação, momento propício para contraditar, os documentos hábeis e livros de sua escrituração fiscal/contábil que demonstrassem e corroborassem o que alega, ônus que lhe incumbia. Ressalta, ainda, divergências entre os comprovantes de despesas juntados no procedimento de fiscalização e os pagamentos alegados pela contribuinte. Por fim, aponta que a alegação de existência de “caixa pequena” e “reserva em dinheiro para pequenas necessidades” não encontra respaldo sem a comprovação por documentos hábeis.

### Recurso Voluntário

Intimado em 03/08/07 (fl. 178), e irredesistido com a decisão proferida pela DRJ, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 192 a 204, cuja íntegra seguiu às fls. 416 a 420. Em síntese, repisou os argumentos trazidos em sede de impugnação.

### Acórdão do CARF

Em análise da matéria em questão, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 597 a 606), por maioria de votos, entendeu por dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer os efeitos da decadência tributária, sob o seguinte fundamento:

*DECADÊNCIA – Nos casos de tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação, salvo se comprovado dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial inicia-se com a ocorrência do fato gerador que, no caso do IRF, se dá mensalmente, porque esta modalidade não está sujeita a ajuste posterior (art. 150, §4º, do CTN).*

Destaca-se o trecho do acórdão que afirma que “os fatos geradores autuados, como já destacado, vão de 06 de janeiro a 1º de dezembro de 1999, tendo a ciência do lançamento ocorrido em 29 de dezembro de 2004, portanto, há mais de cinco anos da ocorrência desses fatos geradores do IRF. Nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, está, pois, o lançamento como um todo afastado pelos efeitos da decadência”.

### Recurso Especial

Intimada em 13/04/09 (fl. 607), a Fazenda Nacional se insurgiu contra o acórdão proferido pela Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuinte por meio de Recurso Especial (fls. 612 a 619), argumentando que o imposto de renda retido na fonte devido sobre pagamentos a beneficiário não identificado não se enquadra na modalidade de lançamento por homologação, na medida em que expressamente demanda a comprovação da

operação ou do beneficiário, o que somente ocorre no momento em que a entidade se encontra sob fiscalização. Assim, somente pode ser lançado de ofício e se sujeita às regras de decadência do art. 173, inciso I, do CTN.

Em exame de admissibilidade, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais entendeu por dar seguimento a recurso (fl. 620 a 621). Após manifestação da contribuinte (fl. 839), subiram os autos à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

### **Acórdão em Recurso Especial**

Apreciando a matéria, a Câmara Superior de Recursos Fiscais entendeu por dar provimento ao Recurso Especial, para declarar que o crédito tributário não foi atingido pela decadência, cujos fundamentos vão bem expostos no ementário (fls. 854 a 861):

*DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. TRIBUTOS LANÇADOS POR HOMOLOGAÇÃO. MATÉRIA DECIDIDA NO STJ NA SISTEMÁTICA DO ART. 543-C DO CPC. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN.*

*Deve-se verificar se um tributo como um todo se enquadra na modalidade de lançamento por homologação, o que ocorrerá quando a legislação atribuir ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. O fato do tributo precisar ser lançado de ofício não altera sua natureza. Até mesmo porque a autoridade tributária somente pode constituir o crédito tributário apurado em ação fiscal de ofício.*

*O Imposto de Renda na Fonte sobre pagamentos feitos a beneficiários não identificados se enquadra na modalidade de lançamento por homologação.*

*O art. 62-A do RICARF obriga a utilização da regra do REsp nº 973.733 - SC, decidido na sistemática do art. 543-C do Código de Processo Civil, o que faz com a ordem do art. 150, §4, do CTN, só deva ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173 nas demais situações.*

*No presente caso, não há que se falar em ocorrência de pagamento antecipado, por se tratar de tributo com incidência exclusiva na fonte, que não está sujeito à tributação no ajuste, sendo obrigatória a utilização da regra de decadência do art. 173, inciso I, do CTN, que fixa o marco inicial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Desta forma, como se trata de tributo com fato gerador ocorrido na data dos pagamentos efetuados, e pela autuação envolver pagamentos entre 06 de janeiro e 1º de dezembro de 1999, o primeiro dia do exercício em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 1/1/2000, quando se inicia a contagem do prazo decadencial, terminando em 31/12/2004. Tendo a ciência do lançamento ocorrido em 29/12/2004, o crédito tributário não havia sido fulminado pela decadência.*

*Recurso especial provido.*

Provido o Recurso Especial do Procurador da Fazenda Nacional para afastar a decadência do lançamento, retornou o processo para a análise das demais questões do Recurso Voluntário.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Fabio Brun Goldschimdt

O recurso voluntário atende a todos os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merece ser conhecido.

Esclareço que o recurso voluntário versa sobre três pontos, a saber: a) nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, b) decadência do crédito tributário, e c) inexigibilidade de IRRF em razão da identificação dos beneficiários dos pagamentos (cheques) por meio de apresentação de comprovantes de despesas incorridas nos dias correspondentes.

No que toca ao pedido de reconhecimento da decadência, a matéria já foi objeto de apreciação pela Câmara Superior de Recursos Fiscais em sede de Recurso Especial, que decidiu pela não ocorrência da decadência do crédito tributário, considerando a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, e a ciência do lançamento ocorrida em 29/12/2004.

Cumpre, assim, apreciar as questões relativas à nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa e à inexigibilidade de IRRF pela comprovação dos beneficiários dos pagamentos realizados por meio de cheques.

### Cerceamento de Defesa

A contribuinte alega cerceamento de defesa, em face do exíguo tempo transcorrido entre o início da fiscalização e a lavratura do auto, e ainda, por não estarem disponíveis os autos na Agência da Receita Federal de seu domicílio durante o prazo para impugnação.

Como se depreende dos autos, entre a intimação para a recorrente comprovar (no prazo de cinco dias) a destinação dos recursos relativos aos 27 cheques relacionados pela fiscalização (“Termo de Intimação” de fls. 08 a 11, com ciência em 15/12/2004, fl. 08 a 11) e a lavratura do auto de infração transcorreram apenas 12 dias. Destaca-se, ainda, que a lavratura do auto, em 27/012/04, deu-se apenas quatro dias antes do encerramento do prazo decadencial (em 31/12/04), corroborando o provável fato de que tenha se dado de forma célere.

Ocorre que, ainda que tenha transcorrido curto espaço de tempo entre a intimação para apresentação de documentos e a autuação, entendo que inexistente causa de nulidade do auto de infração, pois a documentação apresentada pela contribuinte foi efetivamente analisada (fls. 12, 87 a 89), entendendo a fiscalização, contudo, ser insuficiente para afastar as condutas objeto da autuação.

Entretanto, tendo sido intimada do auto de infração, foi oportunizada à contribuinte nova oportunidade para comprovar a destinação dos recursos e, ainda em fase de

impugnação, afastar a autuação. Nesta oportunidade, poderia a recorrente apresentar a documentação que alegava dispor, apontando, de forma efetiva, direta e correspondente em datas e valores, a correlação entre o valor dos cheques e os pagamentos realizados, incluindo os alegados saques para “caixa pequena” da empresa, comprovação que deveria ser realizada por meio de documentação hábil e idônea, restando garantido o contraditório e a ampla defesa.

Ademais, reforçando os aludidos princípios constitucionais, é ainda admitida neste Tribunal, em obediência ao Princípio da Verdade Material, a juntada de novas provas até o julgamento do processo pelo CARE, como se vê nos precedentes abaixo:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF*

*Ano-calendário: 2005*

*ISENÇÃO POR MOLÉSTIA GRAVE. COMPROVAÇÃO. A apresentação de sentença judicial de interdição por incapacidade mental, acompanhada de laudo médico emitido por perito judicial pelo reconhecimento da moléstia grave, é suficiente para reconhecer a isenção dos rendimentos.*

*JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS NA FASE RECURSAL. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. Devem ser apreciados os documentos juntados aos autos depois da impugnação e antes da decisão de 2ª instância. No processo administrativo predomina o princípio da verdade material, no sentido de buscar e descobrir se realmente ocorreu ou não o fato gerador em sua real expressão econômica. Recurso Provido (Nº Acórdão: 2802-002.564; Relator (a) German Alejandro San Martin Fernandez).*

*Ementa*

*Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias*

*Exercício: 2007, 2008, 2009*

*AUTO DE INFRAÇÃO. DEMONSTRAÇÃO COMPLETA DO FATO E SUAS FONTES. O lançamento de crédito tributário que contiver todos os motivos fáticos e legais, bem como descrição precisa dos fatos ocorridos e suas fontes para apuração do crédito tributário, não havendo prejuízo a defesa, deve ser mantido.*

*PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. VERDADE MATERIAL. DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO PRÉVIA. O pedido de juntada extemporânea de documentos independe de autorização prévia, os documentos podem ser apresentados a qualquer momento, em razão da verdade material do processo administrativo. Contudo, a parte deve apresentá-los, não tendo qualquer valor a mera alegação de que pretende juntá-los sem que indique quais são, alegação sem conteúdo. Recurso Voluntário Negado - Crédito Tributário Mantido. (Nº Acórdão*

2803-002.560; Relator (a) Gustavo Vettorato, j. em 18 de julho de 2013).

No caso em questão, em que pese entre o início da fiscalização e a autuação tenha transcorrido 12 dias, entre a intimação do auto de infração (29/12/2004) e a presente data transcorreram quase 10 anos, período mais que suficiente para que a contribuinte acessasse integralmente os autos e trouxesse a ele todos os elementos de prova que entendesse necessário para comprovar a alegada improcedência da autuação, razão pela qual afasto a preliminar de cerceamento de defesa trazida no Recurso Voluntário.

### **Pagamento a beneficiários não identificados**

No mérito, entendo que igualmente não assiste razão à recorrente.

Como se colhe do relatório, cuida-se de exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados, com fundamento no artigo 61, da Lei nº 8.981/1995, abaixo transcrito:

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

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

*§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.*

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

A fiscalização tributária conduziu a análise da documentação trazida pela contribuinte e concluiu como segue (fl. 87):

*Selecionamos, por amostragem, alguns cheques significativos emitidos contra a conta-corrente acima mencionada, e intimamos o contribuinte a justificar sua destinação. (fls. 8)*

*No entanto, o contribuinte não logrou comprovar a destinação dos cheques relacionados. Apresentou, com este objetivo, os documentos acostados a fls. 11 a 84.*

*Apesar da apresentação destes documentos comprobatórios de despesas efetivamente incorridas na data de desconto dos cheques, entende a fiscalização que, por serem os somatórios dos valores dos documentos divergentes daqueles dos cheques, o contribuinte não comprovou a utilização dos cheques relacionados nos pagamentos informados. Não ficou portanto demonstrada a relação entre as operações financeiras descritas e os cheques emitidos, o que permite a presunção de pagamento sem causa a beneficiário não identificado.*

Consoante o disposto no *caput* e no § 1º ao artigo acima transcrito, a efetuação do pagamento é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte. O § 2º reforça essa assertiva, ao determinar que a incidência do imposto ocorre no dia do pagamento, seja este “sem causa” ou “a beneficiário não identificado”.

Para a aplicação deste dispositivo, portanto, o primeiro pressuposto é que não haja dúvida quanto à efetividade do pagamento (saída de numerário da empresa), cujo ônus da prova é do fisco, que deve individualizar com clareza os valores e as datas em que estes ocorreram. Já com relação à causa das operações e à identificação do beneficiário, o ônus probatório passa a ser do contribuinte, que deverá apresentar comprovação da causa e dos beneficiários por meio de documentação hábil e idônea.

No caso dos autos, verifico às fls. 10 a 11, no “Termo de Intimação”, que o fisco apontou a existência de diversos recursos sacados da conta corrente da recorrente por meio de cheques, abrindo espaço à contribuinte para justificativa.

A recorrente, em sua defesa, sustentou que os recursos haviam sido sacados de sua conta corrente para quitação de despesas diretamente no caixa do banco, e que a diferença entre o total dos cheques e das despesas era sacada para abastecer a empresa com pequena reserva de dinheiro.

Inicialmente destaco que a tese da recorrente, de início plausível, mereceria acolhimento caso o valor total das despesas efetivamente comprovadas correspondessem ao valor dos cheques relacionados pela fiscalização. Não há, contudo, essa correspondência nos autos (fl. 12), sendo que os valores das despesas efetivamente comprovadas são menores do que o valor dos cheques.

Assim, desde já ressalto que os comprovantes de pagamentos juntados, por si só, não autorizam a estabelecer uma conexão entre os cheques sacados e as despesas incorridas para fins de identificação do beneficiário nos termos do art. 61 da Lei 8.981/95.

Já a alegação no sentido de que a diferença entre o valor dos cheques e o total das despesas comprovadas era sacada para abastecer “caixa pequena”, deveria ser lastreada por documentação hábil, o que não foi apresentando pela contribuinte.

Ademais, ainda que considerados os comprovantes de pagamentos como indícios da destinação dos cheques, destaco inconsistências nas informações prestadas pela recorrente quanto aos próprios pagamentos realizados, impedindo a consideração dessas despesas como comprovação dos beneficiários para efeitos do art. 61 da Lei n. 8.981/95.

Primeiramente, a recorrente discrimina na Impugnação as despesas que teriam sido objeto dos pagamentos por meio dos cheques (fls. 111 a 117), com somatório supostamente correspondente aos valores dos cheques. Já no Recurso Voluntário, junta nova relação das despesas, dessa vez acompanhada dos comprovantes de pagamentos, mas cujos valores e objeto não correspondem aos informados na Impugnação (fls. 427 a 573). O seguinte quadro bem ilustra a inconsistência:

| <b>Data</b> | <b>Cheque</b> | <b>Valor</b>  | <b>(A) Despesas Informadas na Impugnação (fls. 111-117)</b> | <b>(B) Despesas Informadas no Recurso Voluntário (fls. 427-573)</b> |
|-------------|---------------|---------------|---|---|
| 06/01/1999  | 714630        | R\$ 6.000,00  | R\$ 6.000,00  | R\$ 5.489,84  |
| 01/02/1999  | 714690        | R\$ 6.000,00  | R\$ 6.000,00  | R\$ 6.000,07  |
| 04/02/99    | 714709        | R\$ 9.000,00  | R\$ 9.000,00  | R\$ 7.182,76  |
| 12/02/1999  | 714740        | R\$ 6.000,00  | R\$ 6.000,00  | R\$ 6.006,83  |
| 05/03/1999  | 714815        | R\$ 10.000,00 | R\$ 10.000,00   | R\$ 9.727,48  |
| 08/03/1999  | 714742        | R\$ 12.000,00 | R\$ 12.000,00   | R\$ 10.001,25   |
| 10/03/1999  | 714828        | R\$ 6.000,00  | R\$ 6.000,00  | R\$ 4.523,16  |
| 11/03/1999  | 714831        | R\$ 5.000,00  | R\$ 4.999,50  | R\$ 4.486,00  |
| 19/03/1999  | 714759        | R\$ 2.000,00  | R\$ 2.000,00  | R\$ 2.000,00  |
| 23/03/1999  | 714901        | R\$ 50.000,00 | R\$ 49.999,07   | R\$ 50.000,00   |
| 23/03/1999  | 714761        | R\$ 15.500,00 | R\$ 15.500,00   | -   |
| 05/04/1999  | 714910        | R\$ 10.000,00 | R\$ 10.000,00   | R\$ 9.983,09  |
| 07/04/1999  | 714919        | R\$ 50.000,00 | R\$ 50.000,00   | R\$ 49.726,37   |
| 09/04/1999  | 714861        | R\$ 6.000,00  | R\$ 6.000,00  | R\$ 5.501,97  |
| 22/04/1999  | 714870        | R\$ 15.000,00 | R\$ 15.000,00   | R\$ 14.296,40   |
| 04/05/1999  | 714847        | R\$ 12.000,00 | R\$ 12.000,00   | R\$ 7.717,41  |

|            |        |               |               |               |
|------------|--------|---------------|---------------|---------------|
| 05/05/1999 | 714852 | R\$ 8.000,00  | R\$ 8.000,00  | R\$ 7.850,46  |
| 06/05/1999 | 714858 | R\$ 7.000,00  | R\$ 7.000,00  | R\$ 6.831,08  |
| 02/06/1999 | 714994 | R\$ 12.000,00 | R\$ 12.000,60 | R\$ 11.331,02 |
| 25/06/1999 | 715067 | R\$ 12.000,00 | R\$ 11.519,88 | R\$ 5.284,58  |
| 28/07/1999 | 715159 | R\$ 6.000,00  | R\$ 5.990,36  | R\$ 5.833,62  |
| 29/07/1999 | 715184 | R\$ 12.000,00 | R\$ 12.000,00 | R\$ 2.832,00  |
| 05/07/1999 | 715207 | R\$ 8.000,00  | R\$ 8.000,00  | R\$ 7.970,21  |
| 02/09/1999 | 715230 | R\$ 8.000,00  | R\$ 8.000,00  | R\$ 7.933,82  |
| 05/11/1999 | 715408 | R\$ 8.000,00  | R\$ 8.000,00  | R\$ 7.433,13  |
| 30/11/1999 | 715494 | R\$ 10.000,00 | R\$ 10.000,00 | R\$ 9.109,83  |
| 01/12/1999 | 715461 | R\$ 12.000,00 | R\$ 12.000,00 | R\$ 12.000,73 |

Ademais, verifico a inexistência da efetiva comprovação de parcela das despesas discriminadas no Recurso Voluntário, a exemplo da despesa no valor de R\$ 1.334,88, que teria sido quitada por meio do cheque n. 714.759 (fl. 472), e das despesas no valor de R\$ 50.000,00, que teriam sido quitadas por meio do cheque n. 714.901 (fl. 474).

Por fim, destaco hipóteses em que o somatório das despesas informadas na Impugnação e no Recurso Voluntário ultrapassa o valor do cheque sacado, enfraquecendo a alegação de que os cheques teriam sido utilizados para quitação das despesas do dia. É o que ocorre, por exemplo, no caso do cheque 714.815, sacado em 05/03/1999 no valor de R\$ 10.000,00, sendo que o somatório das despesas do dia informadas pela recorrente na impugnação e, posteriormente, no recurso voluntário, atinge o valor de R\$ 14.812,48, conforme exemplificado no quadro abaixo:

| <b>Cheque 714815 - Impugnação (fl. 112)</b>          |                            |
|--|----------------------------|
| 3M do Brasil (nota fiscal 180411)                    | R\$ 2.843,00               |
| 3M do Brasil (nota fiscal 180412)                    | R\$ 2.072,00               |
| Retirada Pro Labore e Honorarios                     | R\$ 4.750,00               |
| Saque para Pgto parte de aluguel filial              | R\$ 335,00                 |
| <b>Total A .....</b>                                 | <b>R\$ 10.000,00</b>       |
| <b>Cheque 714815 - Recurso Voluntário (fls. 452)</b> |                            |
| Mucambo (Duplicata 15459c/07)                        | R\$ 695,60                 |
| Mucambo (Duplicata 3495c/01)                         | R\$ 752,00                 |
| 3M do Brasil (nota fiscal 180411)                    | já informado na impugnação |
| 3M do Brasil (nota fiscal 180412)                    | já informado na impugnação |
| 3M do Brasil (Duplicata a00e180413)                  | R\$ 1.218,00               |
| Neide Boscolo (Duplicata 020344b/c)                  | R\$ 1.638,51               |
| Incopesa S/A (Duplicata 020357b/c)                   | R\$ 508,37                 |
| <b>Total B.....</b>                                  | <b>R\$ 4.812,48</b>        |

|                         |                      |
|-------------------------|----------------------|
| <b>TOTAL A + B.....</b> | <b>R\$ 14.812,48</b> |
|-------------------------|----------------------|

Com tudo isso, registro que a contribuinte não logrou demonstrar, por meio de documentação hábil, a destinação dos pagamentos objeto de fiscalização, devendo tais serem caracterizados como “pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado”, incidindo o Imposto de Renda exclusivamente na fonte, cuja responsabilidade pelo recolhimento é da pessoa jurídica que realizou os pagamentos. Nesse mesmo sentido é o entendimento reiterado desse Conselho, como demonstra o julgado abaixo colhido por amostragem:

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

*Data do fato gerador: 07/05/2008*

*DECADÊNCIA. PAGAMENTO SEM CAUSA. A aplicação do disposto no art. 61 da Lei nº. 8.981/95 (art. 674 do RIR/99) decorre, sempre, de procedimentos investigatórios levados a efeito pela Administração Tributária, não sendo razoável supor que o contribuinte, espontaneamente, promova pagamentos sem explicitação da causa ou a beneficiários não identificados e, em razão disso, antecipe o pagamento do imposto à alíquota de 35%, reajustando a respectiva base de cálculo. A incidência em referência sustenta-se na presunção (da lei) de que os pagamentos foram utilizados em operação, passível de tributação, em que, em virtude do desconhecimento do beneficiário ou da sua natureza, desloca-se a responsabilidade pelo recolhimento do tributo correspondente para quem efetuou o pagamento. No caso, a constituição do crédito tributário correspondente só pode ser efetivada com base no art. 149, I, do Código Tributário Nacional, sendo a decadência do direito de se promover tal procedimento disciplinada pelo disposto no art. 173 do mesmo diploma.*

**PAGAMENTOS REALIZADOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU PAGAMENTOS SEM CAUSA.** *A pessoa jurídica que entregar recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado. Preliminar rejeitada. Recurso negado. (Nº do acórdão 2202-002.561, Número do Processo: 13851.720290/2011-01, Data de Publicação: 13/06/2014, Relator: ANTONIO LOPO MARTINEZ)*

Por tais razões, entendo não merecer reparos a decisão da recorrida.

**Conclusão**

Isso posto, voto pelo **desprovimento do recurso voluntário**.

(Assinado digitalmente)

Fabio Brun Goldschmidt - Relator