



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.003352/2004-87
Recurso De Ofício
Acórdão nº 1201-005.686 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNION WRAP INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MÁQUINAS LTDA

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

Ano-calendário: 1999

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. PAGAMENTOS SEM CAUSA COMPROVADA. ÔNUS DA PROVA DA FISCALIZAÇÃO.

Para prosperar o lançamento do imposto de renda retido na fonte com base no artigo 61 da Lei n. da Lei nº 8.981/ 1995, incidente sobre pagamentos sem causa, é necessária a comprovação dos pagamentos ou a entrega dos recursos. A diferença positiva entre as disponibilidades e os dispêndios (disponibilidade maior que os dispêndios), apurada por intermédio do fluxo financeiro, é presunção que não assume a característica de pagamento sem causa comprovada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Viviani Aparecida Bacchmi, Thais de Laurentiis Galkowicz e Neudson Cavalcante Albuquerque.

Relatório

Trata-se de recurso de ofício apresentado em face da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento (“DRJ”) de Santa Maria/RS, que julgou procedente a impugnação oferecida pelo Sujeito Passivo sobre a cobrança de Imposto sobre a Renda sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF).

Por bem consolidar os fatos ocorridos até a decisão da DRJ, com riqueza de detalhes, colaciono os principais trechos do relatório acórdão recorrido *in verbis*:

Contra o Contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) de fls. 62-64, com os demonstrativos de fls. 60-61, **onde é exigido o recolhimento do valor de R\$1.189.710,66 de imposto, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, e dos juros de mora, em razão da falta de recolhimento desse imposto sobre pagamentos sem causa nos períodos de apuração 31/01/1999, 28/02/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 30/11/1999 e 31/12/1999.**

A base de cálculo do referido imposto foi apurada pelo confronto entre o total das disponibilidades de um determinado mês com o total dos dispêndios do mesmo mês. No mês em que o montante das disponibilidades foi maior que o montante dos dispêndios, sobre a diferença, a Fiscalização exigiu o IRRF (pagamentos sem causa), à alíquota de 35%. Os valores da base de cálculo estão devidamente demonstrados na planilha de fl.52.

O lançamento está amparado no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995 e art. 674 do RIR/1999.

Inconformado com o lançamento, o Contribuinte apresenta, por intermédio do seu procurador, a **impugnação** de fls. 69-101, com os documentos de fls. 102-386, onde faz a sua defesa. **Seus argumentos são os seguintes:**

1- Dos equívocos praticados na apuração do caixa

Entende que foram inúmeros os erros cometidos pela Fiscalização, deixando de considerar despesas e/ou considerar como despesas provisões que não haviam sido pagas. A desconsideração dos valores referentes a Contas Correntes e Adiantamento de Clientes, que indicam direitos e obrigações, implicaram em dois equívocos primários: a) os adiantamentos recebidos de clientes como antecipação de pagamento de mercadorias para entrega futura, se de um lado aponta para o aumento de recursos no caixa da empresa, de outro aponta para a constituição de dívida a ser adimplida, seja pela devolução do valor recebido, seja pela entrega da mercadoria; b) da mesma forma que o registro de um débito na conta de passivo de Conta Corrente implica uma dívida assumida. Portanto, no fechamento do balancete ou na apuração do caixa, é imprescindível que sejam levados em conta todos os registros de débitos e créditos que a pessoa jurídica tenha, sob pena de distorcer os resultados finais.

Indica alguns dos equívocos que diz ter sido cometido pela Fiscalização na elaboração da planilha de fl. 52, entre os quais:

Janeiro de 1999

- não foram consideradas diversas despesas que estão registradas no diário, razão e balancete do mês. Por exemplo, a fiscalização não considerou o pagamento de salários, nem dos recolhimentos do FGTS, INSS, PIS e COFINS dos seguintes valores:

Item	Valor	Registro
Salários	(2.548,65)	fl. 002 do diário
INSS	(1.521,04)	fl. 002 do diário
FGTS	(270,36)	fl. 003 do diário
PIS	(1.661,45)	fl. 006 do diário
COFINS	(5.112,16)	fl. 004 do diário

- tomando-se o total da conta Passivo Credores Diversos, que inclui as subcontas Fornecedores, Contas Correntes e Adiantamento de Clientes, que seria o correto, obtém-se o seguinte resultado:

Conta	Saldo Inicial	Saldo Final	Movimento do mês
Fornecedores	338.768,51	350.480,38	(11.711,87)
Contas-correntes	148.516,50	118.051,50	30.465,00
Adiant. clientes	184.380,07	43.200,00	(141.180,07)
Total	671.665,08	(511.731,88)	(159.933,20)

Dessa forma, somando-se os resultados das contas de credores diversos com as despesas apontadas, totaliza uma despesa no montante de R\$185.099,99, que contraposto ao alegado saldo credor de caixa de R\$188.557,24, reduz a alegada falta de comprovação de despesas para míseros R\$3.457,25.

Fevereiro de 1999

Considerado que a venda de mercadorias foi de R\$708.511,38, que ocorreu a devolução de mercadorias de R\$67.164,27, que foi considerado o recolhimento de R\$54.431,52 de ICMS, que não ocorreu, e que o movimento das contas de adiantamento de clientes e conta corrente trouxe um passivo de R\$14.799,34 (não considerado), o saldo credor de caixa de R\$157.357,47 tem sua posição invertida para R\$17.783,30.

Marco de 1999

Além das diferenças por ausência da apropriação da conta Contas Correntes, a Fiscalização não considerou a movimentação da conta adiantamento de clientes. Também, não foram consideradas outras despesas tais como salário (R\$2.394,44 — Livro Diário 1999, p. 21), ICMS recolhido (R\$846,33 — Livro Diário 1999, p. 26 e guias anexas) e do ISS (R\$4.621,44 Livro Diário p. 22).

Abril de 1999

A Fiscalização considerou como Vendas de Mercadorias do Mês, o valor de R\$270.321,57, enquanto o valor registrado nos livros comerciais e fiscais foi de R\$130.942,54, o que reduz o saldo para R\$63.220,98. Também, não foram computadas as seguintes despesas:

Despesa	Valor	Registro
INSS	30,16	difer. diário fl. 29
FGTS	209,28	fl. 30 do diário
PIS	2.006,86	fl. 32 do diário
IRPJ	9.189,81	fl. 34 do diário
ISS	1.921,81	fl. 30 do diário
CSLL	936,57	fl. 34 do diário
Contrib. Sind.	87,20	fl. 34 do diário
Total	14.381,02	

Além disso, não foi considerada a totalidade da conta Credores Diversos, que contém as Contas Correntes e Adiantamento de Clientes. Diante do exposto, obtém-se o seguinte resultado:

Conta	Saldo inicial	Saldo Final	Movimento do mês
Fornecedores	907.647,94	665.035,02	242.612,92
Contas-correntes	209.636,34	199.195,47	10.440,87
Adiantamento de clientes	0,00	0,00	0,00
Total	1.117.284,28	864.230,49	253.053,79

O resultado acima demonstra que a Fiscalização deixou de incluir as despesas que teve com a empresa ORB Transport Brazil Ltda. para a efetivação de suas importações no valor de R\$10.440,87. Somando-se os resultados das contas de credores - diversos com as despesas que apontamos acima, totaliza uma despesa de R\$24.821,89.

Assim, considerando os devidos ajustes, o resultado no mês de abril ficaria assim:

ITEM	VALOR
Valor indicado pela Fiscalização	202.600,01
Diferença – valor Vendas de Mercadorias do mês	(139.379,03)
Exclusão do saldo Credor de Caixa de março/99	(18.875,69)
Movimentação da conta Contas Correntes	(10.440,87)
Algumas despesas não consideradas	(14.381,02)
Saldo do mês (sujeito a alterações)	19.523,40

Maio e junho de 1999

Não foi considerada a totalidade da conta de passivo "Credores Diversos", que contém as Contas Correntes. Os valores ajustados são os seguintes:

Conta	Saldo inicial	Saldo Final	Movimento do mês
Fornecedores	665.035,02	618.269,07	46.765,95
Contas-correntes	199.195,47	434,12	198.761,35
Total	864.230,49	618.703,19	245.527,30

A diferença não computada no levantamento fiscal é exatamente a movimentação da "Contas Correntes", no valor de R\$198.762,35, restando R\$596,31, cuja despesa poderá ser comprovada oportunamente, tais como ISS (R\$395,11 — fl. 37 do diário).

Os valores ajustados são os seguintes:

Conta	Saldo inicial	Saldo Final	Movimento do mês
Fornecedores	618.269,07	796.191,80	(177.922,73)
Contas-correntes	434,12	44.619,87	(44.185,75)
Total	618.703,19	885.431,57	(133.736,98)

A Fiscalização deixou de apropriar na conta "Contas Correntes" o valor de (R\$44.185,75), que é oposto ao valor de R\$35.746,06, o que implica no reconhecimento de que não ocorreu omissão de receita. Também, não foram considerados os lucros à sócia Daniela Soderini Ferraciu no valor de R\$2.952,87, por ter sido registrado no capital e as despesas de ISS (R\$791,92) e FGTS (R\$233,84) — fl. 46 do diário. Assim, o saldo apurado no mês de maio ficou em —R\$60,00, o que é desprezível.

Julho e dezembro de 1999

- O faturamento do mês de julho não foi R\$361.280,85, mas sim R\$511.892,36, ocorrendo uma redução de R\$150.611,51 do saldo apontado pela Fiscalização.

- O saldo de caixa do mês não é R\$25.457,54, mas sim (R\$641.066,09), conforme balancete do mês, resultando uma diferença de R\$817.135,14, que deduzido do valor de R\$933.023,86 importaria o valor de R\$124.851,49. Esse ajuste repercute no mês de agosto que havia incorporado a omissão de receitas de julho, e cujo resultado apurado era de R\$788.839,41, passando para (R\$28.295,73). E assim sucessivamente nos outros meses.

Conclusão

Os resultados (disponibilidade — dispêndios) apurados nos meses de julho a dezembro de 1999, são os seguintes: julho = (124.851,49), agosto = 168.997,90, setembro = 17.792,57, outubro (53.806,98), novembro (37.815,34) e dezembro (70.806,70).

Assim, o levantamento efetuado pela Fiscalização é imprestável, sendo o lançamento fulminado pela nulidade.

2 — Da preliminar de nulidade

- A desconsideração do movimento de diversas contas, entre as quais, Contas Correntes e Adiantamento de Clientes, o não cômputo de diversas despesas e devoluções de mercadorias, e o cômputo de despesas que não foram pagas, levaram a premissas equivocadas, constituindo um crédito tributário sem respaldo

em fundamentos de fato e de direito, impossibilitando a produção de provas.

Assim, se o pressuposto de fato contém vício, é evidente que o ato administrativo não tem como prosperar e permanecer produzindo efeitos, implicando em sua nulidade.

- Uma das hipóteses de nulidade do lançamento prevista no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, é quando os atos e termos forem lavrados por pessoa incompetente. E sendo a competência uma atribuição dada pela lei e nos termos da lei, implica dizer que somente existirá se o ato praticado estiver, formal e materialmente nos limites de competência de quem os praticou.

- Baseando-se em ensinamentos de Alfredo Augusto Becker, entende que o exercício da competência de aplicação da norma jurídica dependerá, sempre e inevitavelmente, da interpretação dos fatos, ou seja, é a partir do fato que decorrerá a identificação da norma aplicável. A competência do agente público para a aplicação da norma tributária é exercida no âmbito atividades funcionais administrativas do exercício da capacidade tributária, não podendo ser confundida com a competência constitucional tributária.

- O lançamento é um ato administrativo, sendo atividade privativa da autoridade administrativa que tem o poder de aplicar o direito e reduzir a norma geral e abstrata em norma individual e concreta dentro dos limites da lei, devendo ser obedecida o princípio da motivação previsto no art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999. **A ausência do elemento motivação desencadeia uma ilegalidade, um desvio de finalidade e uma irrazoabilidade que provocam o cerceamento a ampla defesa e ao contraditório.**

- A nulidade dos atos administrativos não se limita à competência do agente, mas de defeito substancial em seus elementos constitutivos tais como a motivação, o abuso de poder, a ofensa de direito e garantias individuais no momento de sua emanção. Qualquer que seja o vício que fulmina o ato pela nulidade, torna ilegítimo e ilegal, não podendo produzir efeitos, nem que parcialmente.

- **No caso, não houve oportunidade suficiente para que pudesse justificar as diferenças apontadas; mesmo porque foi intimada em 10/12/2004 e foi autuada em 17/12/2004.**

O prazo dado de 48 horas para justificar toda sua contabilidade de 1999 não é razoável, sendo ofensivo ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

- **Não há nos termos de verificação fiscal qualquer elemento fático que pudesse ensejar a conclusão a que chegou o fisco. Nem a descrição dos fatos contida no ato administrativo, nem no Termo de Verificação, trazem especificamente quais as impropriedades havidas nas operações realizadas que ensejassem a conclusão da ocorrência de omissão de receita ou de pagamentos sem causa, concluindo-se que a Fiscalização colheu lançamentos isolados sem analisar todos os movimentos de suas contas. Assim, não se pode definir como regular um lançamento em que a Fiscalização, a revelia dos livros contábeis e dos registros patrimoniais, despreze diversos elementos para justificar sua presunção de omissão de receita e de pagamentos sem causa e constituir a exigência de tributos.**

- Portanto, são nulos não só os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, mas também, os atos e termos lavrados em desconformidade à lei, pois essa ilegalidade revela a incompetência do agente para praticá-los. No caso, a Fiscalização constituiu crédito tributário em desconformidade à lei, obtendo, inexplicavelmente, base de cálculo para os tributos, sem considerar todas as receitas e despesas registradas na contabilidade.

- **Outro erro cometido pela Fiscalização foi o desprezo dos valores registrados e declarados, sem desclassificar ou declarar inválida a contabilidade.**

- No caso, a autuação enfrenta severas dúvidas de validade quando a Fiscalização elege, sem qualquer justificativa, quais as contas comporiam o seu levantamento, desprezando as particularidades da empresa, ao que afronta, no mínimo, aos princípios constitucionais do devido processo legal do direito à ampla defesa, e principalmente, do contraditório.

- O fato de a Fiscalização conceder prazo inadequado para justificar as questões formuladas na intimação de 10/12/2004, desencadeou uma série de equívocos, cerceando o direito ao contraditório, no tempo e nas condições de razoabilidade, trazendo enormes prejuízos, motivo pelo qual deve ser anulado o lançamento.
- Todos os lançamentos colhidos pela Fiscalização, nenhum se assemelham à hipótese de omissão de receita eleita pelo art. 281 do RIR/1999. A Fiscalização não apontou, na escrituração, a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada ou falta de pagamento efetuados, restando a aplicação da presunção de omissão de receita pela apuração de saldo credor de caixa. Note-se que o inciso I do art. 281 do RIR/1999 exige que a escrituração indique saldo credor de caixa, mas não autoriza desprezar registros e lançamentos para eleger qual seria a contabilidade correta.
- Não pode o fisco eleger a prova que entende correta, o ato ou contrato jurídico que entende necessário, se a lei não elege para efeitos do direito privado aquele determinado ato ou contrato. Não pode o Fisco aplicar a presunção sem considerar os elementos de fato e de direito que afetam cada um dos fatos, dos negócios e das operações que são colhidas para apreciação. Sobre o assunto e sobre a nulidade do lançamento, transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuinte.

3— Do pedido

Conclui-se, desta forma, que o auto de infração, ora impugnado, apresenta nulidades insuperáveis, seja pela irregularidade da apuração do suposto passivo fictício, com base no saldo credor de caixa, e do suposto saldo negativo de caixa, que indicaria o pagamento sem causa, seja pelo cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório, seja pela completa desconexão entre os fatos narrados e os fatos realmente ocorridos.

Em face dos argumentos expendidos, a Impugnante requer o regular conhecimento e remessa para a competente Delegacia da Receita Federal de Julgamento, com o fim de que seja julgada integralmente procedente a presente Impugnação Administrativa, e seja extinto o crédito tributário constante no Auto de Infração de Imposto de Renda Retido na fonte, apurado com base em supostos pagamentos sem causa (art. 674 RIR/1999).

Sobreveio então o Acórdão 18-8.180, da 1ª Turma da DRJ/STM, dando provimento à impugnação do Sujeito Passivo, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA

FONTE - IRRF

Data do fato gerador: 31/10/1999, 28/02/1999, 30/04/1999, 31/05/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 30/11/1999, 31/12/1999

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. PAGAMENTOS SEM CAUSA COMPROVADA

Para prosperar o lançamento do imposto de renda retido na fonte, incidente sobre pagamentos sem causa, é necessária a comprovação dos pagamentos ou a entrega dos recursos. A diferença positiva entre as disponibilidades e os dispêndios (disponibilidade maior que os dispêndios), apurada por intermédio do fluxo financeiro, não assume a característica de pagamento sem causa comprovada.

A Contribuinte foi intimada do teor da decisão e os autos vieram ao CARF para a apreciação tão somente do recurso de ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora.

O presente julgamento cinge-se ao crédito cancelado, em razão de a impugnação contra o lançamento apresentada pelo Sujeito Passivo ter sido julgada procedente pela DRJ de Santa Maria, dando origem ao acórdão que traz a este Conselho a necessidade de apreciação do recurso de ofício.

Quanto à admissibilidade desse recurso, ele continua sendo passível de conhecimento, mesmo depois do advento da Portaria MF n. 63, de 9 de fevereiro de 2017, que aumentou o limite de alçada para R\$2.500.000,00 (dois milhões e meio de reais).

Pois bem, muito embora possa ter razão o contribuinte em suas alegações de impugnação a respeito da nulidade do ato administrativo de lançamento por deficiência na motivação (cf. artigo 2º, “d” e parágrafo único, “d” da Lei 4.717/65),¹ não é o caso de decretá-la. Isto porque o artigo 59, §3º do Decreto 70.235/72 determina que “quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

É justamente esse o caso dos autos, em que o contribuinte tem razão quanto ao mérito, como bem percebido pela decisão *a quo*, na seguinte passagem:

Entretanto, no caso em discussão, entendo que não cabe a tributação dos referidos valores na fonte por pagamentos sem causa.

A base de cálculo do imposto foi apurada pelo confronto entre o total das disponibilidades de um determinado mês com o total dos dispêndios do mesmo mês. No mês em que o montante das disponibilidades é maior que o montante dos dispêndios, sobre a diferença foi exigido o imposto de renda na fonte por pagamentos efetuados sem causa, à alíquota de 35%, com reajustamento da base de cálculo.

A base legal para a exigência do IRRF por pagamentos efetuados a beneficiário não identificado e sem causa comprovada, é o art. 61 da Lei nº 8.981 de 1995, que assim dispõe:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, 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,

¹ Art. 2º São nulos os atos lesivos ao patrimônio das entidades mencionadas no artigo anterior, nos casos de:

- a) incompetência;
- b) vício de forma;
- c) ilegalidade do objeto;
- d) inexistência dos motivos;
- e) desvio de finalidade.

Parágrafo único. Para a conceituação dos casos de nulidade observar-se-ão as seguintes normas:

- a) a incompetência fica caracterizada quando o ato não se incluir nas atribuições legais do agente que o praticou;
- b) o vício de forma consiste na omissão ou na observância incompleta ou irregular de formalidades indispensáveis à existência ou seriedade do ato;
- c) a ilegalidade do objeto ocorre quando o resultado do ato importa em violação de lei, regulamento ou outro ato normativo;
- d) a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato, é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido;
- e) o desvio de finalidade se verifica quando o agente pratica o ato visando a fim diverso daquele previsto, explícita ou implicitamente, na regra de competência.

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.

Desse o dispositivo extrai-se que o imposto é devido sobre todos os pagamentos efetuados a beneficiário não identificado, e também, sobre pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não comprovada a operação ou a sua causa.

Consoante se verifica no § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, a incidência do imposto incidente sobre os pagamentos efetuados ou aos recursos entregues para as pessoas nele mencionadas, ocorre quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Portanto, para a aplicação deste dispositivo a realização do pagamento ou a entrega dos recursos é pressuposto material para a ocorrência da incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte. Há, pois, que existir a prova cabal de que os pagamentos foram realizados ou os recursos entregues, individualizando valores (base de cálculo tributável) e datas (momento da ocorrência do fato gerador).

Com isso não se quer dizer que o procedimento administrativo de lançamento, como processo inquisitório que é, ignore toda e qualquer prova legal. Porém, para a aplicação do disposto no referido dispositivo legal, a legislação determina que para a imputação da ocorrência de infração tipificada como pagamento sem causa, devem ser apontados os efetivos valores desses pagamentos ou a entrega dos recursos e as datas em que estes ocorreram. Exige, pois, a prova documental específica, prova direta e não indiciária.

No caso presente, a Fiscalização não identificou nenhum pagamento efetuado, entendendo que se em um determinado período as disponibilidades superaram os dispêndios, a diferença se refere a pagamentos efetuados sem causa comprovada, estando sujeita à tributação prevista no art. 61, § 1º da Lei nº 8.981, de 1995.

Na realidade, no caso dos autos, a autuação tributação está amparada na presunção de que se as disponibilidades superarem os dispêndios, a diferença se refere a pagamentos sem causa comprovada.

É verdade que o lançamento de tributos pode ser feita por presunções. São exemplos de presunção legal com a finalidade de exigir tributos a ocorrência de saldo credor de caixa, passivo fictício, suprimentos de caixa não comprovados, falta de escrituração de pagamentos, entre outros.

Porém, no caso dos autos, a presunção da Fiscalização não tem o valor probatório suficiente para amparar o tipo de infração descrita no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995. Pelo contrário, estes constituem sinais que devem ser reforçados por outras provas que devem ser reunidas pelo Fisco. Sem tal corroboração não se mostram prestáveis para lançar o tributo ou impor penalidade fiscal.

Cumpria, enfim, à autoridade fiscal, averiguar se por detrás da referida presunção existe uma infração tributária, ou seja, a real existência de pagamentos, contabilizados ou não, cuja causa não resta comprovada, determinando de forma incontestada o momento de ocorrência do fato gerador e quantificando a base impositiva do imposto de renda na fonte.

No caso ora analisado, não há provas de que os pagamentos efetivamente aconteceram nos valores (base de cálculo) e nas datas (momento de ocorrência do fato gerador) apontados no demonstrativo de fl. 52 e no Auto de Infração, o que contraria frontalmente o disposto no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Como visto, no caso dos autos, a condição fundamental é evidenciar os pagamentos. Não sendo essa condição atendida, em obediência ao princípio da legalidade, o procedimento fiscal não foi adequado à hipótese contida na referida norma legal.

Tais fundamentos, que adoto como razão de decidir com fulcro no artigo 50, §1º do Lei 9784/99, são absolutamente apropriadas. Não há no lançamento tributário referente ao

IRRF em razão de supostos pagamentos sem causa, com base no artigo 61 da Lei n.º 8.981/ 1995, qualquer esforço probatório por parte da autoridade fiscal no sentido de demonstrar a ocorrência dos pagamentos a beneficiário não identificado/sem causa. Veja-se o extrato do Termo de Verificação Fiscal que motiva o lançamento tributário (fls 132):

Na data de 10/12/04, lavramos **TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL**, intimando-o a: "1. - Justificar as diferenças apontadas no **Demonstrativo: Fluxo de Caixa**, obtidas através dos **"Quadros de Informações Gerais"** entregues pelo contribuinte, consignado no **Termo de Recepção de Documentos e Intimação Fiscal, de 04/08/03**, onde na linha: **"DISPONIBILIDADES - DISPÊNDIOS"**, ocorreram **diferenças**, sendo que, a **diferença negativa**: significa realização de dispêndios superiores aos recursos disponíveis, e, a **diferença positiva**: a saída de recursos cuja causa não é justificada. O primeiro incorre em saldo credor de caixa e, o segundo em pagamento sem causa. Entregamos nesta data, uma cópia do r. Demonstrativo."

Após a análise dos elementos e documentos apresentados pelo contribuinte, não restou outra alternativa, se não, com base na diferença positiva da subtração do total das **DISPONIBILIDADES** com o total dos **DISPÊNDIOS** obtida do Fluxo Financeiro montado a partir das informações obtidas pela empresa através dos Quadros de Informações Gerais, que significa que houve a saída de recursos cuja causa não foi justificada, enquadrando-o como **PAGAMENTO SEM CAUSA**, sujeitando à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, de acordo com o art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1995, c/c o artigo 674 do Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999, cabendo ao contribuinte, se assim o desejar, apresentar os elementos e/ou documentos para afastar a tributação.

Com efeito, não há comprovação pela autoridade fiscal da existência dos pagamentos sem causa, o que não pode ser convalidado, de acordo com a jurisprudência deste Conselho, exemplificadamente trazida abaixo:

Acórdão n.º 2201-003.674, de 17/08/2017

(...) IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. ART. 61, §1º DA LEI Nº 8.981/95. NECESSIDADE DE EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO. Para enquadrar uma situação fática no art. 61, §1º da Lei nº 8.981/95, o Fisco deve ter dúvida relevante sobre a causa e/ou o beneficiário de um pagamento que efetivamente existiu. A materialização da hipótese de incidência demanda que a fiscalização demonstre a existência do pagamento e que não seja comprovada a operação ou causa deste pagamento.

Acórdão n.º 1301-003.755, de 12/04/2019

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF Ano-calendário: 2001 IRRF. PRESSUPOSTOS DO ART. 61 DA LEI Nº 8.981/95 PARA COBRANÇA. Não comprovado pelo Fisco o pagamento sem causa, sobre este não deve incidir a norma prevista no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, para cobrança do IRRF.

Acórdão, 1302-003.910, de 17/09/2019

(...)IRRF - PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PAGAMENTO PRESUMIDO. IMPROCEDÊNCIA

O art. 61 da Lei nº 8.981/95 traz uma presunção legal da existência de rendimentos, cujo fato indiciário a ser provado pelo fisco é a ocorrência de efetivo pagamento, cuja causa ou o beneficiário não é identificado. Nos casos em que a pessoa jurídica identifica beneficiário e causa, mas o fisco mostra que é falsa a indicação, também cabe a aplicação da tributação na fonte, mas não se pode, nessa modalidade de tributação, presumir o pagamento, sem que haja efetiva e individualizada saída de recursos das contas do disponível.

IRRF - PAGAMENTOS EFETUADOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.

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

Por tudo quando exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso de
ofício.

(documento assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz