



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.722973/2019-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1401-006.909 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 14 de março de 2024
Recorrente BIOPLUS COMERCIO E REPRESENTACOES DE MEDICAMENTOS E
SERVICOS DE EQUIPAMENTOS MEDICO-HOSPITALARES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014

IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU SEM CAUSA. INCIDÊNCIA.

Os pagamentos a beneficiários não identificados e/ou sem comprovação da causa subsomem-se à hipótese de incidência do IRRF.

IRRF. CARÁTER CONFISCATÓRIO. SÚMULA CARF Nº 02.

Nos moldes do que dispõe a Súmula CARF nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

JUROS DE MORA. PROCESSO CUJO JULGAMENTO ULTRAPASSA O PRAZO DE 360 DIAS DETERMINADO PELO ART. 24 DA LEI 11.457/2007. INTERRUPTÃO DA FLUÊNCIA DA MORA. IMPOSSIBILIDADE.

O disposto no artigo 24 da lei 11.457, de 2007, que estabelece o prazo de 360 dias para o julgamento do pleito do sujeito passivo, não autoriza a interrupção dos efeitos da mora.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento tão-somente para

reduzir a multa de ofício aplicada ao patamar de 100%, nos termos do disposto na Lei nº 14.689/2023.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, André Severo Chaves, André Luis Ulrich Pinto, Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão da 10ª Turma da DRJ/BHE, que julgou totalmente improcedente a Impugnação apresentada pela contribuinte e pelo responsáveis solidário, mantendo o crédito tributário exigido.

A seguir o relatório da DRJ que resume o presente litígio:

Contra o Contribuinte, pessoa jurídica, já qualificada nos autos, foi lavrado os Auto de Infração constante das fls. 136 a 148, que exige o Imposto de Renda Retido na Fonte, no montante a seguir demonstrado, relativo ao ano-calendário 2014:

Tributo	Principal	Juros	Multa (150%)	Valor do crédito apurado
IRRF	16.005.322,71	8.046.072,38	24.007.984,00	48.059.379,09

Em procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, conforme consta do Relatório de Fiscalização – RF (fls. 149 a 173), a Autoridade Fiscal Autuante apurou que houve pagamento sem causa e/ou a beneficiário não identificado e lançou o IRRF sobre tais pagamentos, qualificando a multa de ofício. Ademais responsabilizou o sócio, senhor Sérgio Roberto Melo Bringel, por excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatuto, com fundamento no art. 135, III, do CTN.

A Fiscalização foi realizada sobre os pagamentos e distribuição de lucros constantes da escrita contábil do impugnante relativa ao ano-calendário de 2014. O procedimento fiscal foi subsidiado pelo Inquérito Policial nº 785/2016, Processo 990-62.2019.4.01.3200, da 4ª Vara Federal da Seção Judiciária do Amazonas, cujas informações foram compartilhadas, com a devida autorização judicial, tendo em vista os indícios do cometimento de crimes tributários.

A Autoridade Fiscal Autuante esclareceu que o impugnante fora autuado no mesmo período de apuração nos autos do processo nº 10283-724.392/2017-87, onde se constituiu o IRPJ e a CSLL. Na impugnação interposta ao referido processos, a pessoa jurídica alegou que o regime de tributação ao qual havia aderido fora o Lucro Real Trimestral, visto que não havia efetuado o recolhimento do IRPJ no código 2089, correspondente ao Lucro Presumido. A impugnação foi julgada procedente uma vez que se considerou incorreta a apuração efetuada pela fiscalização no regime do Lucro Presumido visto que o regime de tributação deveria ser o do Lucro Real Trimestral.

Posteriormente, em decorrência de novos fatos apurados em procedimento de Diligência Fiscal, os quais deram ensejo à Representação Fiscal encaminhada à DRF/MNS/SEFIS, foi instaurado novo procedimento fiscal concernente ao referido período (AC 2014), mediante autorização do Delegado da DRF/MNS, conforme estabelecido no art. 951, do

Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – RIR, que resultou na constituição do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, constituído nos presentes autos.

Foi ressaltado que os fatos tratados nos presentes autos não se relacionam com aqueles apurados por ocasião do lançamento efetuado no processo 10283-724.392/2017-87, visto tratar-se de bases de cálculo e modalidade de tributação diversa, que não foram objeto de verificação anterior.

O presente procedimento fiscal resultou de Representação Fiscal encaminhada à DRF/MNS/SEFIS, por meio da qual foram apresentadas as conclusões obtidas por meio das diligências fiscais a que se referem os TDPF nº 02.0.01.00-2018-00010-6; 02.0.01.00-2018-00009-2; 02.0.01.00-2018-00008-4; 02.0.01.00-2018.0035-2; 02.0.01.00-2018-00208-7; 02.0.01.00-2018-00209-5, 02.0.01.00-2018-00210-9; 02.0.01.00-2018-00353-9; 02.0.01.00-2018-00362-8; 02.0.01.00-2018-00207-9 e 02.0.01.00-2018-00671-6. Ao ser intimado durante a diligência fiscal, amparada pelo TDPF nº 02.0.01.00-2018-00037-8, a impugnante apresentara a mesma escrita contábil, no padrão PDF (EC-PDF), que havia entregue no curso da ação fiscal formalizada através do processo 10283-724.392/2017-87, desta feita, contendo além dos registros diário e razão, os Balancetes dos 1º ao 4º Trimestres de 2014.

Originalmente, a contabilidade da impugnante indicou pagamentos de despesas com prestação de serviços e ou fornecimento de mercadorias, cujos objetos não foram confirmados.

Com relação a tais pagamentos, intimaram-se os fornecedores que constavam da referida escrita contábil a apresentar os documentos comprobatórios dos serviços prestados e das mercadorias fornecidas no período. As respostas apresentadas pelas empresas diligenciadas, as quais foram anexadas aos presentes autos, teriam demonstrado que as despesas não teriam sido incorridas. Os referidos procedimentos identificaram duas situações: Despesas contabilizadas em relação às quais não foram emitidas notas fiscais pelos supostos fornecedores e despesas contabilizadas com notas fiscais emitidas, porém por empresas inativas. A própria pessoa jurídica fiscalizada, mediante resposta a uma das intimações, teria confirmado e informado que, de fato, a empresa não incorreu nas despesas contabilizadas, motivo pelo qual retificou sua escrituração para excluir as despesas antes contabilizadas e substituir os seus pagamentos para adiantamento de lucros distribuídos.

Uma das constatações da Autoridade Fiscal, a partir das diligências e cotejo de dados de diversas empresas – Notas Fiscais de Serviços Eletrônicas versus informações bancárias, extraídas das Dimof (Declaração de movimentação financeira), foi que diversas empresas prestadoras de serviços não possuíam capacidade financeira para a prestação dos serviços.

Após aprofundamento dos exames contábeis e fiscais dessas empresas, além de declarações prestadas pelos sócios de algumas delas, constatou que as NFS-e/ou recibos, registrados na contabilidade da fiscalizada (PDF), a título de despesas, eram irreais, e teriam sido lançados na escrita contábil dolosamente, em um artifício fraudulento utilizado com o intuito de reduzir o montante do imposto devido.

Tal constatação decorreu do fato de que parte das empresas que supostamente emitiram as NFS-e e/ou recibos estavam sem atividade operacional, haja vista que não foram localizadas nos endereços informados no CNPJ, bem como, não recolhiam tributos, eram omissas na entrega de declarações, não possuíam movimentação financeira nos bancos, não havia recebimento de valores via cartão de crédito, não havia registros de empregados, entre outros dados.

Ademais, tais prestadores de serviços nunca haviam sequer emitido uma única NFS-e mas teriam, em tese, emitido várias NFS-e no mesmo dia ou em dias alternados para um único tomador de serviços (a impugnante) e em relevantes valores. Posteriormente a esse dias, os referidos prestadores não emitiram mais nenhuma NFS-e.

Em adição, as situações patrimonial e financeira de alguns sócios, conforme sistemas da RFB, demonstrariam total incongruência com o suposto faturamento que teria ocorrido

com as notas fiscais contra a falta de movimentação financeira ou bens compatíveis com referida receita dos sócios dessas empresas.

Outra situação identificada pela Autoridade Fiscal decorreu da declaração por sócios de outras empresas que nunca prestaram serviços à impugnante, bem como nunca receberam valores dela.

A Autoridade Fiscal, ainda, ressaltou que uma situação que despertou muita atenção e causou estranheza foi o fato de WECYSCLEY MACEDO DE OLIVEIRA, CPF nº 670.141.192-49, contador da autuada, ser o mesmo contador ou ter sido em algum momento contador de algumas das empresas fornecedoras registradas nas escritas contábeis como suas prestadoras de serviços.

As informações coletadas encontram respaldo nos arquivos não pagináveis nominados com os respectivos nomes das empresas fornecedoras citadas no RF, anexados aos autos.

A Autoridade Fiscal pontuou que a maior parte dos pagamentos efetuados pela fiscalizada a estas empresas, à luz dos registros encontrados em suas contabilidades, ocorreram via conta Caixa (dinheiro em espécie), apesar da empresa em tela dispor de elevados saldos em suas contas corrente.

Além da contabilidade, também foram analisadas as declarações transmitidas (ECD/ECF/EFD/DCTF), relativas ao AC 2014. Dessa análise, a Autoridade Fiscal constatou que a ECD (Escrituração Contábil Digital) e a ECF/(Escrituração Fiscal Digital), transmitidas pela fiscalizada ao SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), continham incongruências que não permitiam a análise correta dos fatos contábeis ocorridos.

No que tange à ECD, estava incompleta e incompatível com os dados e fatos posteriormente apurados pela fiscalização, o que indicou sua imprestabilidade no que concerne à legislação fiscal e contábil. Devido à imprestabilidade do arquivo, após intimada, a impugnante apresentara a mesma contabilidade em formato PDF que tinha sido entregue no curso da ação fiscal que culminou no Auto de Infração formalizado por meio do processo administrativo nº 10283-724.392/2017-87, desta feita, contendo além dos registros diário e razão, os Balancetes do 1º ao 4º Trimestres de 2014.

Com relação à ECF, apesar de ser optante do regime de apuração do Lucro Real, a mesma fora transmitida na modalidade do Lucro Presumido, conforme extrato da ECF original transmitida e anexada aos autos.

Em resposta ao Termo de Constatação e Intimação 01, lavrado durante o procedimento fiscal, a impugnante teria informado, por meio da carta resposta de 14/02/2019, conforme Termo de Solicitação de Juntada, que a escrita contábil havia sofrido uma auditoria interna e algumas despesas foram glosadas (as mesmas mencionadas nas diligências que originaram o procedimento fiscal). Assim, considerou que a impugnante teria confirmado que, de fato, não havia incorrido nas despesas contabilizadas (despesas “inexistentes”).

Devido às inconsistências relativas a ECD e a ECF transmitidas ao SPED, a Autoridade Fiscal intimou o sujeito passivo a providenciar a transmissão das respectivas retificadoras, referentes ao ano-calendário de 2014, e informou que, caso não conseguisse transmiti-la em decorrência de dificuldades técnicas, poderia entregar à fiscalização o referido arquivo no padrão SPED. Ademais, solicitou que apresentasse os extratos bancários das contas nos bancos BRADESCO S.A. e BANCO DO BRASIL S/A, relativos ao período de 2014 a 2017, em meio digital ou autorização expressa de acesso às mesmas, nos termos do § 3º do art. 4º do Decreto 3.724/2001, bem como os documentos que embasaram os lançamentos referentes às despesas com os fornecedores relacionados em anexo enviado junto ao termo de intimação.

Em resposta, foram apresentadas as ECD e ECF no padrão SPED, bem como os extratos bancários solicitados, com exceção dos relativos à movimentação financeira dos meses de janeiro a março de 2014, que foram anexados aos autos. Com relação à ECF apresentada à fiscalização no formato SPED, a pessoa jurídica não a transmitiu ao

referido sistema. Assim, a Autoridade Fiscal cotejou os novos valores de IRPJ e CSLL trimestrais apurados com as DCTF e verificou que a impugnante já havia retificado suas DCTF antes do início da fiscalização, de modo que os valores apurados na referida ECF foram oferecidos à tributação por meio de confissão de dívida efetuada nas DCTF.

Quanto à ECD do AC 2014 apresentada, no que tange às despesas mencionadas, o impugnante declarou que as glosou e que por isso não era possível apresentar os documentos que embasaram os lançamentos. Em análise da ECD anexada (Arquivo Não Paginável – SPED CONTABILBIOPUS_SPED CONTABIL BIOPUS), constatou que a mesma continha alterações em comparação com a apresentada em formato PDF por ocasião da diligência (EC-PDF).

Destacou que, no ano-calendário de 2014, havia três escritas contábeis apresentadas pelo sujeito passivo: uma transmitida ao SPED, mas totalmente inepta, visto que não atendia minimamente às normas da legislação comercial; a segunda, Contabilidade 2014 PDF (anexa em arquivo não paginável ao presente processo), apresentada no decorrer do Procedimento de Diligência, embasada no TDPF-D nº 0200100-2018-00037, também apresentada no processo 10283-724.392/2017-87, denominada EC-PDF; e a terceira, onde se identificou uma contabilidade nova ECD (ECD-Nova).

Verificou que, na ECD-Nova, em comparação com a EC-PDF, foram suprimidos valores relativos a “Despesas Operacionais” registradas na conta contábil código sintético 3.3.1, no montante total de R\$ 34.805.527,29, conforme demonstrativo elaborado no TVF que ilustrou a diferença entre as escritas contábeis (EC-PDF x ECD-Nova).

Constatou que na EC-PDF, todos os pagamentos relativos às despesas em análise foram lançados a crédito da conta caixa e a débito de Fornecedores. Consignou que com a antecedência necessária, valores eram sacados a título de “suprimento de caixa”, da conta banco, especificamente na conta em que o sujeito passivo mantém no banco Bradesco, agência 3734, c/c 631000 e, posteriormente, as obrigações com os fornecedores citados eram baixadas.

Na ECD-Nova, apresentada no curso do procedimento fiscal, as contrapartidas dos lançamentos a crédito da Conta: 1.1.1.02.002 – BANCO BRADESCO S.A

C/C 63100-0, concernentes a vultosas somas sacadas, desta feita, ao invés de registradas como “suprimento de caixa” para suportar os pagamentos às referidas despesas inexistentes, foram registradas a débito de “adiantamentos de distribuição de lucro” ao sócio, Sr. Sérgio Roberto Melo Bringel”. No entanto, o montante total contabilizado como adiantamento de distribuição de lucro, não encontrara respaldo no valor informado pelo sócio na sua declaração de IRPF. Além disso, um dos funcionários da empresa que endossara diversos cheques, apresentou declaração, lavrada a termo pela fiscalização, e anexada aos autos, mediante a qual informou ter efetuado saques em espécie para entrega direta a terceiros.

A Autoridade Fiscal emitiu Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), destinada ao Banco Bradesco, em virtude de terem sido efetuados vários saques de valores vultosos através de cheques, o que, a princípio, dificultaria a identificação dos reais beneficiários, cuja identificação ademais não constou dos extratos bancários entregues pela impugnante.

Analisaram-se as cópias de cheques, fitas detalhe de caixa e outros documentos equivalentes. Quanto aos cheques foram solicitados aqueles com o histórico “suprimento de caixa” na EC-PDF, concernentes às retiradas, transferências e saques em espécie, a fim de atestar a finalidade e os reais beneficiários dessas operações.

De posse dos extratos, cópias dos cheques e registros bancários, foi possível identificar terceiros beneficiários de diversos cheques utilizados para saque dos valores mencionados, pois constavam como endossatários nos mesmos. Foram selecionados os cheques correspondentes aos saques cujos lançamentos foram registrados como suprimentos de caixa na EC-PDF e posteriormente modificados para “adiantamento de

lucros ao sócio” na ECD-Nova, utilizados para suportar os pagamentos das despesas registradas na primeira.

Por meio de intimação, o Senhor Ernesto Jorge Ferreira Malcher, um dos endossatários dos cheques, foi intimado para prestar esclarecimentos acerca da movimentação financeira realizada através de cheques emitidos pela empresa BIOPLUS, CNPJ: 08.992.424/0001-91 e endossados à sua pessoa. Ao todo, os cheques endossados ao Sr. Ernesto, alcançaram o valor total de R\$ 2.959.828,89, sendo dois deles, um no valor de R\$ 95.000,00, descontado em 13/06/2014 e o outro, no valor de R\$ 1.328.271,13, descontado em 12/08/2014, ambos lançados na EC-PDF como “suprimento de caixa” e posteriormente alterados na ECD-nova, para “adiantamento a Sérgio Roberto Melo Bringel – distribuição”. Em atendimento ao Termo de Intimação, declarou que na época dos fatos era funcionário da empresa SB Participações, Holding do mesmo grupo empresarial da impugnante, tendo ocupado o cargo de Gerente Financeiro pelo período aproximado de (4) quatro anos, de 2013 a abril de 2018, sendo responsável por contas a pagar a fornecedores. Esclareceu que se reportava ao Diretor Administrativo, Sr. Albuquerque e aos sócios, Sr. Sérgio Bringel e Sr. Sebastião Bringel e que recebia ordem para realizar os referidos saques, entregava os valores aos sócios na sede do Grupo, mas também realizava pagamentos diretamente aos fornecedores indicados pelas referidas pessoas; contudo, não reconheceu nenhum dos fornecedores diligenciados.

Foi intimado também o sócio, Sr. Sérgio Roberto Melo Bringel, bem como a impugnante a apresentar os comprovantes do efetivo recebimento dos valores lançados a título de “adiantamento de distribuição de lucros a Sérgio Roberto Melo Bringel”, constantes na nova contabilidade ECD. No entanto, não foram apresentados os esclarecimentos.

A Autoridade Fiscal registrou que o valor lançado na ECD-Nova, a título de “adiantamento de distribuição de lucros a Sérgio Roberto Melo Bringel” (Conta: 1.1.2.12.002 – SERGIO ROBERTO MELO BRINGEL, razão anexo), somado ao valor referente à “Distribuição de lucros do exercício a Sérgio Bringel” (Conta: 2.4.2.12.001 – LUCROS ACUMULADOS, razão anexo), alcançou o total de R\$ 29.782.376,25, o que permitiu identificar a relação direta entre esse montante em comparação com o valor total dos pagamentos aos fornecedores inexistentes (não comprovados e glosados posteriormente pela própria pessoa jurídica fiscalizada) lançados na EC-PDF a contrapartida da conta caixa, no montante de R\$ 29.724.171,00, conforme quadro resumo apresentado no TVF.

Concluiu que a impugnante, representada pelo Sr. Sérgio Roberto Melo Bringel, ao constatar que o Fisco comprovara a natureza fraudulenta das despesas contabilizadas e, ainda, em decorrência da deflagração da operação policial instaurada por meio do Inquérito nº 785/2016 – durante a qual foram efetuadas prisões temporárias e procedimentos policiais de busca e apreensão – procedeu, ato contínuo, à glosa dessas despesas e oferecimento dos valores à tributação do IRPJ e CSLL mediante retificação de suas DCTF. Contudo, pela própria natureza das operações financeiras efetuadas no ano-calendário de 2014 (saques em espécie para transferências/pagamentos a terceiros não identificados), foi efetuada, pela impugnante, a alteração dos registros contábeis, conforme mencionado, a fim de tentar respaldar os referidos saques de vultosas quantias em espécie, por meio de uma terceira escrita contábil. Ressaltou que a legislação comercial não autoriza a livre substituição de escritas contábeis a bel prazer das pessoas jurídicas. Ao contrário, a legislação estabelece os casos em que a escrita pode ser substituídas. A ECD autenticada somente poderá ser substituída caso contenha erros que não possam ser corrigidos por meio de lançamento contábil extemporâneo, conforme previsto nos itens 31 a 36 da ITG 2000 – Interpretação Técnica Geral – Escrituração Contábil, do Conselho Federal de Contabilidade, aprovado na Resolução CFC nº 1.330, de 18/03/2011.

Dessa forma, concluiu, de forma resumida, o seguinte: a última escrita contábil apresentada à fiscalização pela empresa fiscalizada, além de não encontrar suporte na legislação de regência mencionada, também não possui respaldo nos fatos e documentos coletados pela fiscalização. Os saques efetuados em espécie foram feitos, de fato, para

suprimento de caixa e posterior transferência a terceiros. Parte significativa de tais transferências, contudo, escrituradas na EC-PDF como pagamentos de fornecedores, de fato não foram transferidas para os fornecedores relacionados, de acordo com o que restou comprovado nas Diligências Fiscais mencionadas, mas foram transferidos para terceiros não identificados. Trata-se, portanto de transferências de vultosas quantias da empresa para esses terceiros, em relação às quais a contribuinte, devidamente intimada, não apresentou os documentos que comprovem a relação desses saques/transferências com as atividades para as quais a referida sociedade empresarial foi criada.

Em suma, as alterações efetuadas pela impugnante fundamentalmente consistiriam em uma tentativa de escamotear os fatos detectados nas diligências fiscais efetuadas antes do início do procedimento fiscal, quais sejam: a criação fraudulenta de despesas operacionais concernentes a prestação de serviços jamais executados pelas empresas que constam nas notas fictícias como prestadoras de serviços, as quais não realizaram quaisquer serviços e tampouco receberam recursos a esse ou a qualquer título da empresa sob fiscalização, conforme apurado por meio das referidas diligências.

Tendo em vista os fatos apurados, concluiu que os pagamentos suprimidos foram efetivamente realizados, mas não para os fornecedores constantes na contabilidade PDF, tampouco para o sócio, como a impugnante uis demonstrar na nova ECD.

Destarte, os mesmos foram efetuados para beneficiários não identificados. Além disso, a pessoa jurídica, devidamente intimada, não teria logrado êxito em comprovar que tais pagamentos apresentam relação com suas atividades comerciais. Dessa forma, os referidos pagamentos em espécie, demonstrados no DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS A FORNECEDORES – DESPESAS FICTÍCIAS, estariam sujeitos à incidência do Imposto de renda na fonte, nos termos do art. 674, do Decreto nº 3.000/99 – RIR.

Para fins de lançamento do IRRF objeto deste trabalho, foram considerados como ocorridos os fatos geradores, nas datas dos lançamentos dos respectivos pagamentos inexistentes, conforme demonstrados no RF, de acordo com os registros contábeis constantes da escrituração contábil EC-PDF, entregue em sede de diligência.

Para fins de apuração do imposto, foi feito o reajuste da base de cálculo do IRRF como determina o § 3º do artigo 61 da Lei nº 8.981, de 1995, ou seja, o valor pago é considerado rendimento líquido do IRRF à alíquota de 35%, fazendo-se necessário apurar o rendimento bruto e base de cálculo do imposto por meio da seguinte fórmula: $VB = VP / (1 - 0,35)$, onde VB = Valor da Base de Cálculo do IRRF Ajustada e VP = Valor do Pagamento.

A Autoridade Fiscal, ainda, qualificou a multa de ofício, por considerar que os atos foram praticados, no intuito de escamotear os fatos ocorridos, trazidos à luz pela fiscalização, a fim de disfarçar as retiradas de vultosos valores sem a correspondente justificativa, utilizando-se de artifícios fraudulentos, seja na forma de lançamentos despesas inexistentes, seja na forma de distribuição de lucros sem comprovação, no intuito de impedir o conhecimento do fato gerador do imposto objeto do presente lançamento pela autoridade fiscal. Assim, entendeu cabível a aplicação da multa prescrita no inciso 2º do art. 957 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – RIR (vigente à época dos fatos).

Considerou que o elemento doloso da conduta do agente restou demonstrado pelos seguintes procedimentos adotados pela impugnante:

(i) Procedimento adotado pela empresa durante o ano-calendário de 2014 (anteriormente ao início do procedimento fiscal): saques bancários de vultosas somas em espécie, feitos de forma sistemática ao longo de todo o período (ano-calendário de 2014) para suprimento de caixa e posterior pagamento de despesas fictícias. Os saques foram feitos para, na verdade, pagar terceiros beneficiários não identificados.

(ii) Procedimento adotado pela empresa após o início do procedimento fiscal: o representante legal da empresa apresentou uma “nova” escrita contábil no padrão SPED (denominada acima ECD-Nova), na tentativa de escamotear os referidos suprimentos de

Caixa efetuados para posterior transferências a terceiros beneficiários que não tinham relação com as atividades operacionais da empresa.

Vários cheques concernentes aos saques em espécie foram assinados pelo sócio-administrador da empresa, Sr. Sérgio Roberto Melo Bringel e há evidências que demonstram que a destinação desses saques era de conhecimento do referido sócio, conforme apontado pela Declaração lavrada a Termo, do Sr. Ernesto Jorge Ferreira Malcher.

Registrou que o elemento caracterizado como fraude, de acordo com o art. 72 da Lei nº 4.502/64, consistiu no registro sistemático e fraudulento, ao longo de todo o ano-calendário de 2014, de despesas não incorridas e registro do efetivo pagamento dessas despesas a fornecedores que jamais prestaram serviços ou forneceram bens à pessoa jurídica fiscalizada. Caracteriza, ainda, o referido elemento fraudulento a apresentação de uma terceira contabilidade a fim de suprimir os registros sem respaldo em documentos, já detectados pelo Fisco, e na qual os registros quedariam respaldos aos saques em espécie correspondem a adiantamentos de lucros ao sócio, mas sem apresentação de documentação comprobatória de tais recebimentos

A Autoridade Fiscal Autuante, ainda, responsabilizou tributariamente o sócio administrador, conforme motivação a seguir transcrita:

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DO SÓCIO ADMINISTRADOR

8.1 Baseado nos fatos relatados, percebe-se que o Sr. Sérgio Roberto Melo Bringel, tinha conhecimento de todos os procedimentos executados, pois, além de ser o signatário dos cheques utilizados para saque dos respectivos valores lançados como “suprimento de caixa” e posteriormente alterados para “adiantamento a sócios”, conforme relato do Sr. Ernesto Jorge Ferreira Malcher, parte significativa desses mesmos valores, após serem sacados no banco, eram entregues ao sócio (Sérgio). Ademais, conforme informado pelo Sr. Ernesto, outra parte dos valores mencionados no Termo de Declaração mencionado foram destinadas a pagamentos de fornecedores em geral. De fato, conforme já demonstrado detalhadamente acima, a pessoa jurídica fiscalizada, cujo administrador e representante legal é o Sr. Sérgio Roberto Melo Bringel, procedeu à escrituração de diversos valores, no montante total de R\$ 29.724.171,00 (pagamentos), os quais, sacados na “boca do caixa” (saques bancários em espécie), foram registrados na EC-PDF como suprimento de caixa (debitadas) para posterior pagamentos de despesas. A referida escrita contábil foi entregue ao Fisco em resposta ao Termo de Diligência Fiscal, TDPF-D nº 02.0.01.00-2018-00037-8, cientificado em 27/02/2018, conforme termo de abertura de documento e após pedido de prorrogação de prazo assinado pelo Sr. Sérgio Bringel. Conforme dito, tal escrita contábil corresponde à mesma já apresentada pela pessoa jurídica ao Fisco no curso do procedimento fiscal objeto do processo nº 10283-724.392/2017-87. Conforme restou demonstrado pela durante a fase do procedimento de diligência acima aludido, fato esse posteriormente confirmado pelo Sr. Sérgio Bringel, tais despesas não foram de fato incorridas pela empresa; são “despesas inexistentes”, contabilizados para efeito de redução dos valores dos tributos incidentes sobre o lucro líquido e também para ocultar a real destinação dos valores sacados em espécie (ver item 5 acima e carta-resposta datada de 14/02/2019), apresentada para atendimento da intimação fiscal (TIF 01, lavrada em 20/12/2018). Fica evidenciado, dessa forma, que o representante legal da empresa não só estava ciente das operações bancárias referidas acima (saques em espécie no montante total de R\$ 28.370.916,18), visto que procedeu à emissão dos cheques, como estava ciente de que tais valores foram registrados na referida contabilidade como suprimentos de caixa para pagamentos de despesas fictícias, efetuados a beneficiários não identificados e sem justa causa.

8.2 A “terceira” escrita contábil apresentada pela pessoa jurídica sob fiscalização, logo após a ciência do Termo de Início do Procedimento Fiscal, conforme mencionado acima, na qual foram excluídos os lançamentos concernentes às referidas despesas fictícias e os lançamentos dos suprimentos de

caixa registrados a débito da conta-contábil nº 1.1.1.01.001- Caixa, da ECPDF, os quais foram “substituídos” por lançamentos efetuados a débito da Conta: 1.1.2.12.002 –SERGIO ROBERTO MELO BRINGEL, como contrapartida dos créditos efetuados na Conta:1.1.1.02.002 – BANCO BRADESCO S.A C/C 63100-0 (decorrentes dos saques em espécie), não tem suporte nos fatos e documentos apurados pela fiscalização, conforme já demonstrado nos itens 5 e 6. Consiste apenas em um artifício utilizado para negar a efetiva realização de diversas operações de suprimento de Caixa e posterior transferências de vultosos recursos a terceiros não identificados e sem justa causa, de modo a ocultar a ocorrência do fato gerador do IRRF, caracterizado pelas referidas saídas de vultosas quantias sem respaldo em qualquer documentação hábil e idônea a lhes dar suporte.

8.3 Diante do exposto, observa-se que foram praticados atos com excesso de poderes e infração do contrato social, tendo em vista que a retirada de tais recursos da empresa acarreta uma dilapidação dolosa do patrimônio da mesma, ensejando, destarte, a sujeição passiva solidária, nos termos do 135 do CTN – Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966:

(...)

8.4 O Sr. Sérgio Bringel praticou atos evidentemente contrários ao estabelecido na Cláusula 8º, § 1º, do Contrato Social, ao efetuar pagamentos/transferências de vultosas somas, no montante de R\$ 29.724.171,00, não vinculadas às atividades comerciais da sociedade comercial BIOPLUS efetuadas a beneficiários não identificados. Agiu, portanto, mediante infração ao estatuído no Contrato Social, o qual estabelece em sua cláusula 8º, o seguinte:

cláusula 8º – A administração da sociedade será exercida pelos sócios Sérgio Roberto Melo Bringel e Sr. Sebastião Ramilo Bulcão Bringel, podendo assinar isoladamente ou em conjunto com os poderes e atribuições de:

a)...

§ 1º – É defeso aos sócios, no uso dos poderes de administração, firmar negócios, títulos ou contratos que não sejam do interesse da sociedade.

8.5 Além disso, tais atos, ao mesmo tempo, foram praticados mediante infração legal, visto não estarem autorizados na legislação comercial e, ainda, não terem sido corretamente registrados nos assentamentos contábeis, nos termos estabelecidos na legislação contábil e fiscal, as quais exigem a perfeita identificação das operações de transferências de recursos financeiros, seus beneficiários e sua relação com as atividades para as quais a empresa comercial foi estabelecida. Mesmo durante o procedimento fiscal, ao ser intimado, o referido sócio administrador continuou omitindo a natureza das referidas operações e a identificação dos seus beneficiários, conforme demonstrado acima.

A ciência do Auto de Infração, Termo de Verificação Fiscal e Termo de Encerramento do Procedimento Fiscal, pela autuada, ocorreu no dia 12/12/2019, conforme doc. de fls. 175/176 e 182, bem como pelo responsável, senhor Sérgio Roberto Melo Bringel, no dia 18/12/2019, conforme doc. de 177.

Irresignados, foi apresentada impugnação conjunta no dia 13/01/2020, conforme doc. de fls. 188. Em suma, alega-se:

Que a Autoridade Administrativa teria procedido ao lançamento do IRRF sobre os pagamentos para “beneficiários não identificados” em total descompasso com a escrita fiscal da Impugnante, posto que antes do início do procedimento fiscalizatório (19/11/2018) a impugnante glosara da apuração do lucro líquido o montante de R\$ 28.320.303,32, correspondente a parte das notas fiscais, que em tese “caracterizavam” pagamentos para beneficiários não identificados, o que por consequência, teria gerado débitos de IRPJ e CSLL. Em 20/10/2018 teria enviado a DCTF Retificadora, que teve condão de aumentar os débitos confessados na DCTF Original, em R\$ 5.623.299,84 (valor principal).

Pontua que, em decorrência da exclusão das notas fiscais da despesa utilizada para apuração do Lucro Real, a Impugnante retificou as informações consignadas no LALUR, de modo que a apuração do lucro real para o exercício de 2014 fosse adequada a realidade dos fatos, conforme Resumos de Apuração, que demonstrariam com clareza os efeitos da glosa das despesas em relação aos referidos tributos.

Argumenta que considerando os acréscimos de juros e multa mora, com o envio das DCTF's Retificadoras, a Impugnante teria apurado no AC 2014, uma diferença positiva de R\$ 8.541.586,73, a título de IRPJ e CSLL, os quais teriam sido integralmente incluídos no Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), conforme se poderia verificar mediante o competente datado de 26/12/2018.

Alega que, em virtude do recebimento do Termo de Início do Procedimento Fiscal n. 0220100.2018.00271, em 19/11/2018, as retificações realizadas na DCTF Retificadora e no LALUR não produziram efeitos em relação a ECF, ficando os tributos (IRPJ/CSLL) apurados de acordo com a realidade dos fatos e a escrita fiscal compatível com a situação originária, que não condiz com a realidade dos fatos.

Sustenta que a ECD NOVA - que estabeleceu a verdade material dos fatos -, destinou R\$ 28.320.303,32, inicialmente lançados como "suprimentos de caixa" como "adiantamento a sócios", o que não foi considerado quando da lavratura do presente Auto de Infração, uma vez que os valores destinados aos sócios foram tratados como pagamentos para "beneficiários não identificados", o que não poderia prosperar, conforme Comprovante de Rendimentos Pagos e de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (doc. anexo) emitido pela Impugnante e da Declaração de Ajuste Anual Retificadora (doc. anexo) apresentada pelo seu sócio, quanto aos valores recebidos a título de distribuição de lucros no exercício de 2014.

Pontua que, conforme consignado na folha 159 do Relatório de Fiscalização, os cheques endossados pelo Sr. Ernesto Jorge Ferreira Malcher, alcançaram a quantia de R\$ 2.959.828,89, sendo que uma parcela significativa desses valores foram entregues ao sócio da Impugnante. Ocorre que em nenhum momento o "depoente" afirmara o quanto pagara ao sócio e a terceiros, consignando apenas que uma quantia significativa, daquele montante fora paga ao sócio.

Defende que com base nas informações colhidos do Sr Ernesto Jorge Ferreira Malcher, a Autoridade Administrativa teria presumido que a Impugnante pagara o montante de R\$ 29.724.171,00, para "beneficiários não identificados", por vislumbrar que tais valores decorreriam de "saques efetuados em espécie foram feitos, de fato, para suprimento de caixa e posterior transferência a terceiros". No entanto, assim presumira de forma contraditória, pois o próprio declarante informara que realizou saques no valor R\$ 2.959.828,89.

Considera que da mesma forma que a Autoridade Administrativa incorporou as modificações realizadas através da DCTF Retificadora, ignorou a realidade dos fatos, em especial os valores que foram objeto de distribuição de lucro para o sócio, ao passo que procedeu o lançamento de penalidade revestida de IRRF, sobre a parcela destinada ao sócio. Argumenta que, pelo fato da Impugnante ter glosado parte das despesas lançadas na conta de "suprimento de caixa", e ter calculado o IRPJ e CSLL devido ao Erário, é evidente que tais valores não podem ser tratados como "pagamento para beneficiários não identificados", como fez a Autoridade Administrativa.

Entende que deve ser integralmente cancelado o lançamento de IRRF levado a efeito sobre a parcela relativa à distribuição de lucros para o sócio da Impugnante, correspondente ao montante de R\$ 28.320.303,32, devendo-se manter a autuação sobre a diferença (R\$ 1.403.867,68) do total dos pagamentos para "beneficiários não identificados", que segundo a Autoridade Administrativa perfizeram o montante de R\$ 29.724.171,00.

Aduz que a glosa da despesa lançada como "suprimento de caixa" no valor de R\$ 29.724.171,00, geraria uma tributação de IRPJ e CSLL em torno de R\$ 9.000.000,00, no entanto, a penalidade aplicada a título de IRRF no valor superior a R\$ 48.000.000,00

corresponde a 533% superior a tributação devida, o que demonstraria a existência de confisco. Assim, em razão do IRRF ter sido lançado com base no artigo 61, da Lei n. 8.981/1995, decorre de uma conduta ilícita, ficaria evidente que estaria sendo utilizado imposto para impor sanção, o que é vedado no Código Tributário Nacional.

Desta forma, a aplicação da norma contida no artigo 61, da Lei n. 8.981/1995, sobre o valor dos supostos “pagamentos a beneficiários não identificados”, que por sua vez contrariou a hipótese de incidência do imposto de renda ao tributar o patrimônio do contribuinte ao invés da renda, em nítido caráter de confisco, colidiu com a norma contida no inciso IV, do artigo 150, da Constituição Federal, que impede a utilização de tributo com efeito de confisco.

Na prática, a norma contida no artigo 61, da Lei n. 8.981/1995, estaria sendo aplicada em detrimento ao artigo 43, do Código Tributário Nacional, em razão de proceder a “tributação” do patrimônio do contribuinte e não do acréscimo patrimonial obtido em determinado exercício fiscal. Assim, pelo fato da Autoridade Administrativa ter utilizado tributo como sanção, com a finalidade de confiscar o patrimônio do contribuinte e não tributar a renda, o lançamento materializado pelo indigitado Auto de Infração deveria ser cancelado, de acordo com a jurisprudência consolidada pelo Conselho de Contribuintes.

Alega que a multa de ofício no percentual de 150% não pode prosperar, por entender que estaria sendo lançada multa sobre multa (IRRF - tributo utilizado como sanção de ato ilícito) e em razão de o Supremo Tribunal Federal entender que a multa lançada em percentual superior ao valor principal do tributo possui caráter de confisco.

É que entende que o IRRF lançado com base no artigo 61, da Lei n. 8.981/1995, tem caráter de sanção e não de imposto, por exercer “tributação” em decorrência de ato praticado de ato ilícito sobre o patrimônio do contribuinte ao invés da renda. Assim, não se poderia admitir a exigência de multa sob a penalidade aplicada. Desse modo, a aplicação de multa sobre um “tributo”, lançado com a finalidade de aplicar uma sanção por prática de ato ilícito, seria o mesmo que autorizar o Fisco a aplicar cumulativamente mais de uma penalidade em decorrência da prática do mesmo fato.

Subsidiariamente, a imputação de multa no percentual de 150%, estaria em total afronta ao entendimento pacificado pelo Supremo Tribunal Federal, pacífico no sentido de que tais penalidades não podem ser superior o valor correspondente a 100% do valor do tributo devido (principal), do contrário restaria caracterizada a existência de confisco.

Assim, requer que seja reduzida para montante equivalente o valor principal do IRRF lançado através do presente Auto de Infração.

Argumenta que deve ser cessada a fluência dos juros de mora após o transcurso do prazo de 360 dias, pois a aplicação do princípio da eficiência nos processos administrativos federais faz com que a celeridade no resultado traga economia financeira para a administração, como também para o contribuinte, em virtude de que em todo o período em que um recurso apresentado pelo contribuinte fique pendente de julgamento, ocorre a incidência dos juros de mora. Defende que com o advento da Lei n. 11.457/07, restou estabelecido que obrigatoriedade deve ser proferida uma decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo da defesa, conforme o senão vejamos o disposto no seu artigo 24.

Sustenta que ao interpretar a referida norma, em julgamento submetido ao rito de recurso repetitivo, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, assentou o entendimento de que o recurso deve ser julgado em no máximo 360 dias após o protocolo da petição, no REsp n. 1.138.206/RS - 1º Seção do STJ - Rel. Min. Luiz Fux - J: 09/08/2010.

Ademais, o regimento interno do Conselho Administrativo de Recursos Administrativos (CARF), vedou os membros das turmas julgadoras de aplicar entendimento contrário ao assentado pelos Tribunais Superiores, em seu art. 62.

Entende que na hipótese da presente Impugnação não ser julgada no prazo máximo 360 (trezentos e sessenta) dias, deve ser cessada a fluência dos juros moratórios (Taxa

SELIC), ante a inércia da Administração Pública, em total afronta ao princípio da eficiência, a qual deve prestar plena obediência.

No que se refere à responsabilidade solidária imputada ao sócio, alega que a Autoridade Administrativa não considerou os valores recebidos a título de distribuição de lucros, ao passo que responsabilizou pessoalmente o sócio pela integralidade do lançamento.

Defende que ante a comprovação de distribuição de lucro no montante de R\$ 28.320.303,32, tal importância deve ser excluída da base de cálculo do IRRF, em estrita observância a verdade material dos fatos. E que o sócio da Impugnante não poderia suportar os efeitos advindos da lavratura do presente Auto de Infração, uma vez que o mesmo não condiz com a realidade dos fatos, ao passo que o Agente Fiscal lançou IRRF sobre valores objeto de distribuição de lucros, o que não pode ser admitido na esfera tributária.

Entende que o sócio da Impugnante somente poderia responder sobre os pagamentos efetuados para beneficiários não identificados, devendo ser excluído o montante correspondente a distribuição de lucros.

Do pedido

Requer a exclusão dos valores objeto de distribuição de lucros aos sócios (R\$ 28.320.303,32), do lançamento do IRRF. Subsidiariamente, requer seja multa lançada no percentual de 150% reduzida para o montante equivalente a 100% do valor principal.

Na eventualidade, requer que seja cessada a fluência dos juros de mora (Taxa SELIC), nos termos do artigo 24, da Lei n. 11.457/07.

Por fim, com base na verdade material dos fatos que norteia o processo administrativo, requer que o sócio responda apenas pelos pagamentos a beneficiários não foram comprovados (R\$ 1.403.867,68), devendo ser afastada sua responsabilidade sobre o montante informado na Declaração de Ajuste Anual (28.320.303,32).

A seguir a ementa da decisão de primeira instância:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2014

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Está sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado por pessoas jurídicas e os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não identificado o beneficiário ou comprovada a operação ou a sua causa.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS AO SÓCIO. NECESSIDADE DE COMPROVAR A EFETIVIDADE DA ENTREGA DOS RECURSOS.

A efetiva distribuição de lucros ao sócio, precisa ser corroborada com documentos que comprovem que os recursos foram, de fato, entregues a este. Na presença de elementos de prova que apontam que os pagamentos foram feitos a terceiros, e na insuficiência de elementos de prova que consigam mostrar que os recursos foram entregues aos destinatários por conta de despesas do sócio, não há como aceitar o argumento de que os pagamentos apontados como sem causa ou a beneficiário não identificado estejam justificados pela distribuição de lucros.

EXIGÊNCIA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PUNIÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em dupla punição na exigência de IRRF por pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado cumulado com multa de ofício, pois tributo não constitui sanção de ato ilícito.

ESCRITURAÇÃO. FORÇA PROBANTE.

A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do Interessada dos fatos nela registrados somente se comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA DE JUROS. 360 DIAS. APLICAÇÃO DO DISPOSTO NO ART. 24 DA LEI Nº 11.457/07. IMPROCEDÊNCIA.

O prazo estabelecido pelo art. 24, da Lei nº 11.457/07, possui natureza jurídica de "prazo impróprio", ou seja, o seu vencimento não gera preclusão temporal, bem como não tem o condão de gerar qualquer consequência processual, servindo apenas de balizador para a autoridade tributária no desempenho da jurisdição administrativa. A própria norma jurídica referenciada não estabelece qualquer sanção ou consequência jurídica no descumprimento do prazo estabelecido pelo dispositivo citado, e, portanto, encontra-se desprovido de suporte em lei a suspensão da incidência dos juros moratórios no caso de não observância, pela Administração Tributária, do prazo previsto no artigo referenciado.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. FRAUDE E SONEGAÇÃO.

A multa de ofício qualificada será aplicada quando o procedimento fiscal evidenciar as práticas de fraude e sonegação assim definidas na forma da lei.

SUJEIÇÃO PASSIVA. SÓCIO-ADMINISTRADOR. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE.

É cabível a imputação de responsabilidade do sócio administrador que pratique condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude.

LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL. Uma vez que os lançamentos decorreram dos mesmos elementos prova que nortearam o do IRPJ, impõe-se a eles, o mesmo entendimento firmado no lançamento principal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância em 01/06/2020 (Termo de Ciência à e-Fl. 275), inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário e demais documentos (e-Fls. 278 e ss) em 29/09/2020 (o prazo se encontrava suspenso, na forma das Portarias RFB ns. 543/2020, 936/2020, 1087/2020 e 4105/2020, tendo iniciado seu fluxo em 01/09/2020, em razão da pandemia do COVID-19).

Em sede de recurso voluntário, a recorrente basicamente reprisou os mesmos argumentos da Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro André Severo Chaves, Relator.

Ao compulsar os autos, verifico que o Recurso Voluntário da contribuinte e do responsável solidário é tempestivo, e atende aos requisitos de admissibilidade do Processo Administrativo Fiscal, previstos no Decreto nº 70.235/72. Razão, pela qual, dele conheço.

IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa (art. 61, da Lei nº 8.981/95)

Antes de apreciar o mérito, torna-se necessário analisar a delimitação da lide efetuada pela autoridade julgadora de 1ª instância:

II – Da delimitação da lide

A Autoridade Fiscal identificou registro sistemático e fraudulento, ao longo de todo o ano-calendário de 2014, de despesas que, na realidade, não incorreram posto que os fornecedores correspondentes jamais prestaram serviços ou forneceram bens à autuada. No entanto, identificaram-se registros de pagamentos dessas despesas a tais fornecedores. Durante o procedimento fiscal, o impugnante apresentou nova escrituração a fim de suprimir os registros sem respaldo em documentos já detectados pelo Fisco, de forma a respaldar os saques em espécie destinando-os a adiantamentos de lucros ao sócio, porém sem apresentação de documentação comprobatória. Após diligências e procedimento de fiscalização, tendo em vista que não se comprovaram os reais beneficiários dos pagamentos e tampouco as suas causas, constituiu o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Ademais, qualificou a multa de ofício por considerar que os atos foram praticados, no intuito de escamotear os fatos ocorridos, trazidos à luz pela fiscalização, a fim de disfarçar as retiradas de vultosos valores sem a correspondente justificativa, utilizando-se de artifícios fraudulentos, seja na forma de lançamentos despesas inexistentes, seja na forma de distribuição de lucros sem comprovação, no intuito de impedir o conhecimento do fato gerador do imposto objeto do presente lançamento pela autoridade fiscal.

Ainda, responsabilizou o sócio administrador, Sr. Sérgio Roberto Melo Bringel, nos termos do 135 do CTN – Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, por constatar que vários cheques sacados e destinados a pagamento de beneficiários não identificados foram assinados por ele e que havia evidências de que a destinação desses saques era de conhecimento do referido sócio. Assim, identificou a prática de atos evidentemente contrários ao estabelecido na Cláusula 8ª, § 1º, do Contrato Social, ao efetuar pagamentos/transferências de vultosas somas, no montante de R\$ 29.724.171,00, não vinculadas às atividades comerciais da sociedade comercial BIOPLUS, agindo também com excesso de poderes e infração do contrato social, tendo em vista que a retirada de tais recursos da empresa acarreta a dilapidação dolosa do seu patrimônio.

Os impugnantes, por outro lado, contestaram a autuação mas, aparentemente, não se insurgiram contra o total do crédito tributário constituído, posto que reconheceram que parte dele, de fato, decorria da não comprovação dos beneficiários dos pagamentos. Nessa linha, do total de rendimentos pagos, identificados pela Autoridade Fiscal como sem causa ou sem identificação do beneficiário, não teriam sido contestados os rendimentos equivalentes a R\$ 1.403.867,68, conforme trecho a seguir extraído da impugnação:

(...)

Pois bem. A lide consiste na pretensão de uma das partes (Fisco) resistida pela outra (impugnante) e é delimitada pela contestação daquilo que se resiste. No âmbito do Processo Administrativo Fiscal (PAF), tal delimitação se dá com a apresentação dos pontos de discordância contra a exigência fiscal, na impugnação, fundamentados pelos motivos de fato e de direito e as razões e provas que possuir, nos termos do art. 16, III, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Quanto à pretensão do Fisco, a Autoridade Fiscal identificou na segunda contabilidade (link de fls. 9 a 15), que o impugnante adotara os seguintes procedimentos:

(i) Registro de despesa e respectivo passivo com os fornecedores:**D – Despesas**

3.3.1.05.001 - Aluguéis

3.3.1.05.003 – Locação de Máquinas e equipamentos

3.3.1.05.004 – Aluguéis de veículos

C – Fornecedores

2.1.1.02.00001 – Willian Araújo dos Santos

2.1.1.02.00002 – Centro Automotivo Brasil Ltda

2.1.1.02.00003 – IHD Construções Ltda

2.1.1.02.00004 – Porto Serviço de Com. e Publicidade

(ii) Saques bancários para suprimento de caixa:**D – Caixa - 1.1.1.01.001****C – Banco Bradesco – 1.1.1.02.002****(iii) Pagamentos a fornecedores:****D – Fornecedores (contas anteriormente creditadas)****C - Caixa - 1.1.1.01.001**

Os saques bancários (ii) foram realizados durante todo o ano de 2014, bem como os pagamentos posteriores dos fornecedores (iii).

Na terceira contabilidade, apresentada durante o procedimento fiscal, cujos arquivos no formato Sped foram anexados aos links das fls. 77 a 79, o impugnante eliminou as despesas antes contabilizadas nas contas 3.3.1.05.001; 3.3.1.05.003 e 3.3.1.05.004, bem como os respectivos passivos com fornecedores 2.1.1.02.00001; 2.1.1.02.00002; 2.1.1.02.00003 e 2.1.1.02.00004. Ou seja, simplesmente eliminou o passo (i) - Registro de despesa e respectivo passivo com os fornecedores.

Ademais, os saques bancários que antes foram contabilizados em razão de suprimento de caixa contra débito da conta caixa foram alterados para débito na conta adiantamentos a Sérgio Roberto Bringuel (1.1.2.12.002) e totalizaram o valor de R\$ 28.370.915,19, conforme tabela às fls. 32 a 34 do relatório de fiscalização. Tal conta de adiantamento foi baixada no dia 31/12/2014, no valor de R\$ 29.484.552,49, contra a conta Lucros Acumulados (2.4.2.12.001).

Graficamente, os mencionados lançamentos podem ser assim representados:

(i) Saques bancários para adiantamento a Sérgio:**D – Adiantamentos - 1.1.2.12.002****C – Banco Bradesco – 1.1.1.02.002****(ii) Baixa de adiantamentos:****D – Lucros Acumulados – 2.4.2.12.001****C – Adiantamentos - 1.1.2.12.002**

O valor que o impugnante, em tese, contesta monta R\$ 28.320.303,32 e corresponderia ao valor que teria sido informado na Declaração de Ajuste Anual do senhor Sérgio Roberto Melo Bringel. Por outro lado, os valores os saques para suprimento de caixa que foram redirecionados para adiantamentos ao sócio Sérgio totalizaram R\$ 28.370.915,19.

Os pagamentos a beneficiários não identificados lançados pela Autoridade Fiscal totalizaram R\$ 29.724.171,00 e corresponderam às baixas nas contas representativas dos fornecedores não confirmados, nas datas em que os recursos saíram das conta caixa, por representarem as datas dos pagamentos a beneficiários não identificados.

Ocorre que essas datas simplesmente não existem na nova contabilidade, posto que nela foram suprimidos todos os lançamentos que registraram os passivos com fornecedores, bem como a sua conseqüente baixa. Dessa forma, não se pode estabelecer uma relação direta entre os valores da nova contabilidade e os fatos geradores apurados pela Autoridade Fiscal. Caberia ao impugnante apresentar a memória de cálculo dos pagamentos realizados a beneficiário não identificados no montante de R\$ 1.403.867,681, para que se pudesse decotá-los dos valores lançados, considerando-se a implicação que teria no cálculo dos juros de mora, para que fossem encaminhados para cobrança imediata.

Em que pese o impugnante ter afirmado que, em decorrência da exclusão das notas fiscais da despesa utilizada para apuração do lucro real, teria retificado as informações consignadas no LALUR, conforme poder-se-ia verificar nos Resumos de Apuração, nenhum documento foi anexado juntamente com a impugnação.

Por outro lado, constata-se que essa demonstração seria impossível pois, se o impugnante excluiu todas as baixas das contas com os fornecedores, que não confirmaram a prestação de serviço/fornecimento de mercadorias, por conseqüência, também não restaria nenhum pagamento, mediante a conta caixa.

O que se conclui é que o impugnante delimitou a lide ao valor de R\$ 28.320.303,32, porque a soma dos débitos contabilizados na conta 1.1.2.12.002 – Adiantamentos a Sérgio Roberto Melo Bringel totalizou tal montante no dia 30/12/2014, conforme doc. de fls. 221 a 227, extraído da nova contabilidade por esta Autoridade Julgadora. Tal valor fora a justificativa apresentada pelo impugnante para amparar os pagamentos a beneficiários não identificados que, como será visto mais adiante, não foi comprovado.

No entanto, ao mesmo tempo que, aparentemente, contesta apenas o valor de R\$ 28.320.303,32, afirma que teria retificado a contabilidade para excluir todas as despesas que geraram os pagamentos a beneficiários não identificados. Portanto, suas alegações são contraditórias.

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal (PAF), determina que a Impugnação é o momento para que o interessado ofereça resistência às exações tributárias dele exigidas, conforme se extrai do seu art. 16, inciso III. Segundo o artigo 17 do mesmo diploma legal, considera-se definitiva na esfera administrativa a matéria que não seja expressamente contestada pelo contribuinte na Impugnação, não compondo o litígio iniciado com a sua apresentação.

No caso concreto, por todo o exposto e pelo exame da Impugnação apresentada, verifica-se que os interessados contestaram todo o crédito tributário constituído, posto afirmarem que nenhum dos pagamentos identificados pela Autoridade Fiscal e considerados a beneficiários não identificados, por meio dos débitos nas contas de fornecedores e créditos na conta caixa, existiu. Em tese, teria substituído tais pagamentos por adiantamentos a sócios contra a conta bancos. No entanto, tais adiantamentos foram registrados nas datas dos saques bancários, mas os pagamentos a beneficiários não identificados ocorreram em datas posteriores, ou seja, quando das saídas dos recursos da conta caixa.

Assim, a lide está delimitada a todo o crédito tributário apurado.

Realizada a delimitação da lide, tem-se que a autoridade julgadora apreciou detidamente a questão de mérito, conforme trechos a seguir:

III – Do mérito

Em suma, a linha de defesa principal do impugnante é de que a apresentação da ECD Nova teria evidenciado a verdade material dos fatos ao retificar a destinação do valor de R\$ 28.320.303,32, inicialmente lançado como “suprimentos de caixa” para “adiantamento a sócios”, conforme demonstrariam o Comprovante de Rendimentos Pagos e de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte emitido pela Impugnante e a Declaração de Ajuste Anual Retificadora apresentada pelo seu sócio, quanto aos valores recebidos a título de distribuição de lucros no exercício de 2014, os quais teriam sido desconsiderados pela Autoridade Fiscal. Nessa linha, argumenta que, pelo fato de a Impugnante ter glosado parte das despesas lançadas na conta de “suprimento de caixa”, e ter calculado o IRPJ e CSLL devido ao Erário, conforme DCTF retificadora apresentada, estaria evidente que tais valores não poderiam ser tratados como “pagamento para beneficiários não identificados”.

Primeiramente é preciso esclarecer que o fato de o impugnante alterar a sua escrituração e apresentar DCTF retificadora com a majoração do valor originalmente apurado de IRPJ e CSLL não o isenta de apresentar os documentos comprobatórios dos lançamentos contábeis que resultaram na apuração dos referidos tributos.

É que a contabilidade, escriturada com as formalidades legais, faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, desde que os registros sejam comprovados por documentos hábeis, segundo a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, conforme disposto no art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e art. 226 do Código Civil.

A Autoridade Fiscal consignou que, no ano-calendário de 2014, havia três escritas contábeis apresentadas pelo sujeito passivo: uma transmitida ao SPED, mas totalmente inepta, visto que não atendia minimamente às normas da legislação comercial; a segunda, Contabilidade 2014 PDF (anexa em arquivo não paginável ao presente processo), apresentada no decorrer do Procedimento de Diligência, embasada no TDPF-D nº 0200100-2018-00037, também apresentada no processo 10283-724.392/2017-87, denominada EC-PDF (link fl. 9); e a terceira, onde se identificou uma contabilidade nova ECD (ECD-Nova), na qual foram suprimidos valores relativos a “Despesas Operacionais” registradas na conta contábil código sintético 3.3.1, no montante total de R\$ 34.805.527,29 (link fl. 77 a 79).

Na segunda contabilidade (EC-PDF), constatou-se que os pagamentos relativos às despesas em análise foram lançados a crédito da conta caixa e a débito de Fornecedores. A dinâmica desses lançamentos contábeis era antecedida de saques a título de “suprimento de caixa”, da conta banco para, posteriormente, baixar as obrigações com os fornecedores, por meio de crédito na conta caixa. Portanto, nessa contabilidade, estavam registradas obrigações com terceiros que foram baixadas pelos suprimentos de caixa utilizados para pagamento.

Ocorre que os fornecedores registrados na referida contabilidade, após diligenciados, ou declararam, por seus sócios, que nunca prestaram serviços à impugnante e tampouco receberam valores dela, ou estavam sem atividade operacional, haja vista que não foram localizadas nos endereços informados no sistema CNPJ, bem como não recolhiam tributos, eram omissas na entrega de declarações, não possuíam movimentação financeira nos bancos, não havia recebimento de valores via cartão de crédito, não havia registros de empregados, entre outros dados. Ademais, tais prestadores de serviços nunca haviam sequer emitido uma única NFS-e mas, teriam, em tese, emitido várias NFS-e no mesmo dia ou em dias alternados para um único tomador de serviços (a impugnante) e em relevantes valores. Posteriormente a esse dia, os referidos prestadores não emitiram mais nenhuma NFS-e. Em adição, as situações patrimonial e financeira de alguns sócios, conforme sistemas da RFB, demonstraram total incongruência com o suposto faturamento que teria ocorrido com as notas fiscais,

devido a falta de movimentação financeira ou bens compatíveis com as receitas que em tese teriam sido auferidas. A Autoridade Fiscal Autuante ainda registrou que o contador da impugnante, senhor WECYSCLEY MACEDO DE OLIVEIRA, CPF nº 670.141.192-49, era o mesmo contador ou fora em algum momento contador de algumas das empresas fornecedoras registradas nas escritas contábeis da impugnante como suas prestadoras de serviços.

Pelo conjunto probatório anexado aos autos, não há dúvidas de que o impugnante contabilizou pagamentos a pessoas jurídicas que não confirmaram a prestação de serviços e tampouco o recebimento dos valores que totalizaram R\$ 29.724.171,002. Por outro lado, também não há dúvidas de que os pagamentos foram realizados, conforme indicam os extratos bancários anexados aos autos. A Autoridade Fiscal aprofundou sua investigação para identificar os reais beneficiários dos pagamentos. Nesse contexto, intimou o senhor Ernesto Jorge Ferreira Malcher, para prestar esclarecimentos acerca da movimentação financeira realizada através de cheques emitidos pela impugnante, que foram sacados e endossados à sua pessoa. O mesmo esclareceu que se reportava ao Diretor Administrativo, Sr. Albuquerque e aos sócios, Sr. Sérgio Bringel e Sr. Sebastião Bringel e que recebia ordem para realizar os referidos saques, entregava os valores aos sócios na sede do Grupo, mas também realizava pagamentos diretamente aos fornecedores indicados pelas referidas pessoas contudo, não reconheceu nenhum dos fornecedores diligenciados.

Os cheques endossados ao Sr. Ernesto alcançaram o valor total de R\$ 2.959.828,89, e os saques correspondentes haviam sido lançados na EC-PDF como “suprimento de caixa” e posteriormente alterados na ECD-nova, para “adiantamento a Sérgio Roberto Melo Bringel – distribuição”, assim como outros saques.

A Autoridade Fiscal intimou o sócio, Sr. Sérgio Roberto Melo Bringel, bem como a impugnante a apresentar os comprovantes do efetivo recebimento dos valores lançados a título de “adiantamento de distribuição de lucros a Sérgio Roberto Melo Bringel”, constantes na nova contabilidade ECD. No entanto, não foram apresentados os esclarecimentos.

Portanto, durante o procedimento fiscal, foi dada a oportunidade de se comprovarem os lançamentos registrados na terceira contabilidade por meio de documentos que demonstrassem o efetivo recebimento dos adiantamentos de lucro, que antes tinham sido registrados a fornecedores os quais não comprovaram a prestação do serviço, como já visto. Por outro lado, os impugnantes não comprovaram a efetividade desse pagamento durante o procedimento fiscal e tampouco em sede de contencioso, em que pese ter afirmado na impugnação que os pagamentos estariam amparados pelo Comprovante de Rendimentos Pagos e de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte emitido pela Impugnante, bem como a Declaração de Ajuste Anual Retificadora apresentada pelo seu sócio, quanto aos valores recebidos a título de distribuição de lucros no exercício de 2014. No entanto, nenhum documento comprobatório foi anexado juntamente com a impugnação.

Em observância do princípio da verdade material e da celeridade, esta Autoridade Julgadora consultou o Portal IRPF e verificou que não havia DIRPF retificadora entregue no nome do sócio, Sr. Sérgio Roberto Melo Bringel”, em relação ao AC 2014. A única DIRPF disponível era a original, na qual não havia nenhuma informação nos itens relativos a “Rendimentos Tributáveis recebidos de Pessoa Jurídica pelo Titular” ou “Rendimentos Isentos e não Tributáveis”. Na realidade, na ficha resumo dessa declaração, os únicos valores que nela constaram foram os relacionados com deduções com dependentes e com a evolução patrimonial que praticamente não variou em relação ao AC anterior (2013), conforme doc. anexado às fls. 228 a 235.

Quanto à DIRF, identificou-se nos sistemas corporativos da RFB, uma declaração onde consta o sócio como beneficiário de valores pagos a título de lucros e dividendos, no valor de R\$ 28.320.303,32. No entanto, tal declaração foi entregue no dia 19/12/2019, ou seja, após a ciência do auto de infração contestado, conforme doc. anexado às fls. 236 a 237.

Ora, o que se verifica nos autos é uma tentativa de fabricar provas após a autuação. Ainda que a DIRF retificadora tivesse sido entregue antes de iniciado o procedimento fiscal, esta, por si só, não faz prova do pagamento, pois teria que ser acompanhada dos elementos que a embasariam.

De acordo com o art. 147, § 1º da Lei nº 5.172, de 25/10/1966, a retificação de declaração por iniciativa do declarante somente é permitida quando vise a reduzir ou a excluir tributo, mediante comprovação do erro em que se funde e antes de notificado o lançamento. Veja-se:

(...)

Em que pese a DIRF não ser instrumento de confissão de dívida, não se pode negar que sua retificação está intimamente relacionada com a infração apurada. Nesse sentido, a sua retificação pretendeu a exclusão do IRRF constituído de ofício. Ademais, trata de declaração produzida unilateralmente por quem dela se beneficia, desacompanhada de qualquer elemento fático que lhe dê substrato. Dessa forma, só seria admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

Assim, a retificação da DIRF não tem, por si só, valor probatório. A comprovação de eventual erro material só seria possível com a análise de provas, as quais não foram acostadas aos autos.

Ademais, não basta simplesmente alterar a escrituração contábil para substituir pagamentos a fornecedores quitados com os suprimentos de caixa por adiantamentos a sócios e retificar a DIRF. A efetiva distribuição de lucros ao sócio precisa ser corroborada com documentos que comprovem que os recursos foram, de fato, entregues a este. Ordinariamente, espera-se que o lucro distribuído ao sócio seja a ele entregue por meio de cheque nominal. Outra alternativa seria a emissão de cheque nominal à própria empresa, ou saque no banco, que daria entrada no caixa e seria entregue ao sócio em espécie mediante recibo. Nada disso foi anexado aos autos. Neste ponto, repisa-se que não foi apresentada DIRPF retificadora do sócio, além de praticamente não ter havido evolução patrimonial do sócio em relação ao AC 2013.

Quanto à terceira contabilidade (ECD-Nova), apresentada no curso do procedimento fiscal, apesar de as contrapartidas dos lançamentos a crédito da Conta: 1.1.1.02.002 – BANCO BRADESCO S.A C/C63100-0, terem sido alteradas de “suprimento de caixa” para débito de “adiantamentos de distribuição de lucro” ao sócio, Sr. Sérgio Roberto Melo Bringel”, a Autoridade Fiscal consignou no Relatório de Fiscalização que não se observou a Interpretação Técnica Contábil Geral (ITG) – Escrituração Contábil do Conselho Federal de Contabilidade, aprovada pela Resolução CFC nº 1.330, de 2011, especialmente seus itens 31 a 36, que dispõem que a ECD autenticada somente poderá ser substituída caso contenha erros que não possam ser corrigidos por meio de lançamento contábil extemporâneo. Por se tratar de norma, não há o que dela discordar.

Nesse contexto, parece evidente não se tratar de erro diversos lançamentos realizados ao longo no AC 2014 que indicavam pagamentos a fornecedores/prestadores de serviços, os quais não confirmaram o negócio jurídico com a impugnante ou sequer estavam ativos no período. Dessa forma, andou a Autoridade Fiscal ao assim afirmar em seu relatório de fiscalização sobre a terceira contabilidade:

(...)

No arquivo “razão PDF conta Bradesco”, relativo à segunda contabilidade, podem ser identificados os inúmeros lançamentos a crédito da conta bancos e a débito da conta caixa, cujos históricos indicavam saques para suprimento de caixa. No arquivo relativo à terceira contabilidade (razão nova ECD conta Bradesco – Adiant a Sérgio Bringel), os lançamentos a crédito na conta bancos indicavam como histórico adiantamentos a Sérgio Roberto Melo Bringel, a título de distribuição.

Devido a falta de comprovação, durante o procedimento de fiscalização, de tamanha retificação nos lançamentos, a Autoridade Fiscal consignou que “o valor lançado na ECD-Nova, a título de “adiantamento de distribuição de lucros a Sérgio Roberto Melo Bringel” (Conta: 1.1.2.12.002 – SERGIO ROBERTO MELO BRINGEL, razão anexo),

somado ao valor referente à “Distribuição de lucros do exercício a Sérgio Bringel” (Conta: 2.4.2.12.001 – LUCROS ACUMULADOS, razão anexo), alcançou o total de R\$ 29.782.376,25” e percebeu uma relação direta entre tal montante e o valor total dos pagamentos aos fornecedores inexistentes lançado na EC-PDF a contrapartida da conta caixa, no montante de R\$ 29.724.171,00, conforme quadro reproduzido a seguir:

(...)

Pagamentos efetuados em 2014 (PDF)	Valores
WILLIAN ARAUJO DOS SANTOS	4.147.250,00
BPV - PRINT E INFORMATICA LTDA	5.167.076,00
CER - CONSTRUÇÕES E EDIFICAÇÕES LTDA - ME (IHD)	2.506.650,00
C.A.B. - CENTRO AUTOMOTIVO BRASIL LTDA	5.003.195,00
PORTO SERVICOS DE COMUNICACAO LTDA	12.900.000,00
TOTAL	29.724.171,00

Ainda quanto à contabilidade, a Autoridade Fiscal verificou que a escrita contábil apresentada em PDF (EC-PDF) em sede de diligência, apresentou os saldos de suas contas compatíveis com os saldos das ECD transmitidas ao SPED, correspondentes ao ano-calendário posterior de 2015, ao passo que a ECD-Nova, apresentada à fiscalização, era totalmente inconsistente com o conjunto das ECD dos anos posteriores.

Ora, erro é algo pontual, residual e não decorre de escrituração intencional de valores em total desacordo com a realidade. No caso concreto, não foi feita a prova do erro. Simplesmente, ao se ter ciência que o passivo relacionado a fornecedores/prestadores de serviços diligenciados não fora confirmado, alterou-se a contabilidade para excluir as despesas com na suposta contratação desses terceiros e retificou a DCTF aumentando o valor inicialmente apurado a título de IRPJ e CSLL. Porém, como visto, essa retificação também não foi ratificada em razão da incompatibilidade dos saldos com a escrituração dos AC posteriores, além da falta de prova em que se fundamentaria.

No que se refere à distribuição de lucros, por envolver a pessoa do sócio da empresa, deve estar cercada de elementos seguros de provas que demonstrem, de forma cabal e inequívoca, a efetividade da operação.

Na segunda contabilidade apresentada durante procedimento de diligência (link fl. 9), no razão da conta 2.4.2.12.001 – Lucro Acumulados, a distribuição de lucros registrada ao sócio Sérgio Bringel foi de apenas R\$ 297.823,76 enquanto a registrada a SR Participações foi de R\$ 29.484.552,49. Veja-se:

Razão da conta Lucro Acumulados:

Conta: 2.4.2.12.001 - Lucros Acumulados				Saldo anterior:	61.210.936,72
02/01/2014	020196	2.1.1.04.001	Ajuste de saldo de abertura no novo sistema.	145.235,91	0,00
02/01/2014	019933	2.1.1.02.04856	Ajuste do Exercício Anterior	0,00	3.875,00
Total do mês:				145.235,91	3.875,00
31/03/2014	020441	Múltiplos	Encerramento do Trimestre cfe. Apuração 037	0,00	8.011.747,97
Total do mês:				0,00	8.011.747,97
30/06/2014	020442	Múltiplos	Encerramento do Trimestre cfe. Apuração 037	0,00	5.248.100,46
Total do mês:				0,00	5.248.100,46
30/09/2014	020443	Múltiplos	Encerramento do Trimestre cfe. Apuração 037	0,00	7.761.476,11
Total do mês:				0,00	7.761.476,11
31/12/2014	020439	1.1.2.12.001	Distribuição de Lucros do Exercício a SR Participações	29.484.552,49	0,00
31/12/2014	020440	1.1.2.12.002	Distribuição de Lucros do Exercício a Sérgio Bringel	297.823,76	0,00
31/12/2014	020444	Múltiplos	Encerramento do Trimestre cfe. Apuração 037	1.465.053,52	0,00
Total do mês:				31.247.429,77	0,00

Na terceira contabilidade, mudam-se os atores. O valor que teria sido distribuído a sócia SR Participações consta como distribuído a Sérgio Bringel, que, como visto, não foi declarado em sua DIRPF.

Por todo o exposto, não restou comprovada a efetiva distribuição de lucros ao sócio. Dessa forma, se os pagamentos não foram realizados para as pessoas originalmente indicadas na escrituração e não se comprovou a antecipação de lucros ao sócio, trata-se

de pagamentos a beneficiários não identificados. Portanto, correta a capitulação dos fatos ao art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

O impugnante, ainda, alega que a Autoridade Fiscal teria presumido que houve o pagamento de R\$ 29.724.171,00, para “beneficiários não identificados”, por vislumbrar que tais valores decorreriam de saques efetuados em espécie para suprimento de caixa e posterior transferência a terceiros. No entanto, tal presunção seria contraditória, pois o declarante dos fatos, senhor Ernesto Jorge Ferreira Malcher, informara que realizou saques no valor R\$ 2.959.828,89 sem afirmar o quanto pagara ao sócio e a terceiros

Também neste ponto a alegação não procede. Conforme decidido anteriormente, a Autoridade Fiscal não fundamentou seu lançamento com base somente na declaração do senhor Ernesto Jorge Ferreira Malcher. É fato que os cheques sacados do banco Bradesco e que foram endossados a ele totalizaram R\$ 2.959.828,89. No entanto, dado que os valores sacados eram utilizados para pagamento de fornecedores indicados pelos sócios, ao ser questionado sobre a quitação de despesas contabilizadas contra fornecedores indicados na contabilidade, não reconheceu nenhum deles. Ao mesmo tempo, afirmou que parte dos referidos valores também eram entregues aos sócios. Dessa forma, a Autoridade Fiscal apresentou mais esse elemento de prova quanto a realização de pagamentos a beneficiários não identificados ou sem causa. Cabe ressaltar que o ônus da prova de todos esses pagamentos cabe ao impugnante, pois, como visto, a contabilidade faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados, desde que os registros sejam comprovados por documentos hábeis, segundo a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, conforme disposto no art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e art. 226 do Código Civil.

Como se viu, o impugnante não se desincumbiu do ônus da prova. Nesse caso, o art. 61 da Lei nº 8.981/1995 autoriza o lançamento do IRRF e presume que o pagamento corresponde ao valor líquido.

Não procede o argumento de que a alíquota de 35% teria natureza de sanção, afastando a possibilidade de cumular o IRRF com multa. Tributo não é penalidade e, a despeito da alíquota elevada do Imposto de Renda na fonte, é cabível cumular esse imposto com multa. A exigência do IRRF não é uma penalidade à fonte pagadora, mas sim uma deslocamento da sujeição passiva do contribuinte para o responsável tributário, que tem o dever legal de reter o imposto devido pelo contribuinte de fato.

A previsão legal encontra-se no art. 61 da Lei n.8.981/95, in verbis:

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. (negritou-se)

Confirma-se que se trata de imposição de imposto de renda incidente sobre rendimentos recebidos por terceiros, sobre o qual a fonte pagadora tem a obrigação de efetuar a retenção como responsável tributário e, ainda, de indicar a causa. A lei consigna uma presunção de que o rendimento recebido é líquido, cabendo o reajustamento da base de cálculo do imposto para o seu valor bruto. De outra banda, a multa de ofício está prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96 sempre que o lançamento for efetivado ou revisto de ofício, podendo a multa ser majorada nas hipóteses de sonegação, fraude ou simulação dolosas.

O IRRF não tem caráter punitivo, pois trata de um imposto incidente sobre o rendimento bruto recebido por terceiros, sendo a responsabilidade de seu recolhimento atribuído à fonte pagadora. Enquanto que a multa de ofício é penalidade imposta pelo descumprimento do dever de declarar e recolher os tributos devidos dentro do prazo legal. Afigura-se correta a incidência do IRRF concomitantemente a imposição de multa de ofício, ainda que esta seja qualificada.

Ainda nessa linha, também não procede a alegação de que se estaria tributando o patrimônio do contribuinte e não a renda/acréscimo patrimonial. Como visto, o art. 61 da Lei nº 8.981/95 objetiva tributar a renda de terceiros não identificados e/ou do pagamento sem causa justificada, renda essa que se presume recebida pelo seu valor líquido, cabendo o reajustamento da base de cálculo do imposto para o seu valor bruto. Não se trata, portanto, de renda do impugnante, mas sim do real contribuinte, que, se não foi identificado, é substituído pelo impugnante que assume o pólo passivo da obrigação tributária como responsável pelo dever legal de reter o imposto devido. A única forma de afastar essa responsabilidade é com a identificação do beneficiário e da sua causa, o que não foi feito.

Diante de todo o exposto, sob qualquer ângulo que se analise, deve-se manter integralmente o IRRF constituído de ofício.

Como se vê pelo, julgamento da autoridade julgadora de 1ª instância, restam dúvidas de que a recorrente contabilizou pagamentos a pessoas jurídicas que não confirmaram a prestação de serviços e tampouco o recebimento dos valores que totalizaram R\$ 29.724.171,002, e que tais pagamentos foram realizados a terceiros não identificados, haja vista que foram sacados pelo sr. Ernesto Jorge Ferreira Malcher, e repassados aos sócios ou diretamente a fornecedores não identificados por este.

Ademais, por concordar com as razões de decidir da DRJ, adoto-as como fundamento deste voto, com embasamento legal no Art. 114, §12, I, do Regimento Interno do CARF (RICARF) ¹, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de 1ª instância em consonância com o entendimento deste Relator.

Complementa-se apenas, no que se refere às irresignações quanto ao efeito confiscatório do IRRF, não cabe à instância julgadora administrativa apreciar de argumentos que visam afastar a aplicação da norma tributária, sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do que dispõem o art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72² e Súmula CARF nº 2³.

Ademais, em que pese reconhecer que possui uma alíquota elevada, o IRRF do art. 61, da Lei nº 8.981/95 não tem caráter punitivo, pois se trata de um imposto incidente sobre o rendimento bruto recebido por terceiros, sendo a responsabilidade de seu recolhimento atribuído à fonte pagadora.

Ainda nessa linha, também não procede a alegação de que se estaria tributando o patrimônio da contribuinte. Como visto, o art. 61 da Lei nº 8.981/95 objetiva tributar a renda de terceiros não identificados e/ou o pagamento sem causa justificada, renda essa que se presume recebida pelo seu valor líquido, cabendo o reajustamento da base de cálculo do imposto para o seu valor bruto.

¹ Art. 114. [...] §12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante: I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida;

² Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

³ Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Não se trata, portanto, de renda da Recorrente, mas sim da real contribuinte, que, se não foi identificado, é substituído pela impugnante que assume o polo passivo da obrigação tributária como responsável pelo dever legal de reter o imposto devido. A única forma de afastar essa responsabilidade é com a identificação do beneficiário e da sua causa, o que não foi feito no caso dos autos.

Portanto, entendo pela manutenção da exigência de IRRF, razão pela qual nego provimento ao recurso neste ponto.

Da Qualificação da Multa de Ofício

No que se refere à qualificação da multa de ofício ao percentual de 150%, alega a recorrente que ante a sua conduta de espontaneidade de retificar as DCTF's, a multa deve ser reduzida ao percentual base de 75%. Ou, caso não seja esse o entendimento, que seja limitada ao percentual de 100%, para que não haja a caracterização de confisco, na linha de entendimento do STF.

Inicialmente, quanto à qualificação da multa de ofício, entendo que a decisão recorrida não merece reparos, haja vista a quantidade de elementos apurados pela fiscalização que demonstram a utilização de artifícios e meios fraudulentos para sonegar tributos, conforme cabalmente demonstrado no voto de mérito do IRRF.

De certo que a mera ocultação de receitas não seja suficiente para imputação de penalidade mais rigorosa (conforme já mencionado), entretanto a conclusão que se tem é que a evasão fiscal ocorreu de forma muito mais ardilosa, sendo sutilmente manejada com o fito de dificultar ao máximo sua identificação pela Administração Tributária. Objetivamente, observa-se que a Administração Tributária só tomou conhecimento da sonegação por intermédio de terceiros a partir do compartilhamento de informações decorrente do Inquérito Policial nº 785/2016, Processo nº 990-62.2019.4.01.3200, da 4ª Vara Federal da Seção Judiciária do Amazonas.

A reiteração da conduta e o volume financeiro da receita omitida, como outros aspectos a serem considerados, a despeito de não consistirem em fatores preponderantes para se concluir acerca da intenção do agente, não podem ser menosprezados, na medida em que reforçam a convicção de que a vontade infracional transcendia o mero deslize casual da pessoa jurídica.

Diante disso, a configuração do dolo que resultou na qualificação da penalidade aplicada não merece outras digressões, uma vez que decorre da subsunção às hipóteses apresentadas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.504/64.

Já no que se refere ao argumento de que a multa seja limitada ao percentual de 100%, para que não haja a caracterização de confisco, tem-se não cabe à instância julgadora administrativa apreciar de argumentos que visam afastar a aplicação da norma tributária, sob o fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do que dispõem o art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72⁴ e Súmula CARF nº 2⁵.

⁴ Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Contudo, entendo que a multa deve ser reduzida ao patamar de 100%, por outro fundamento.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma nova hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. Esta hipótese trata-se da instituição de uma nova penalidade, e que deve ser aplicada apenas aos fatos geradores ocorrida após a vigência da lei, haja vista, ainda, a necessidade de motivação pela autoridade fiscal.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

Da Cessação da Fluência dos Juros de Mora Após o Transcurso do Prazo de 360 Dias

A defesa sustenta a necessidade de o trâmite recursal administrativo ser apreciado em 360 (trezentos e sessenta) dias sob pena de paralisar a fruição dos juros moratórios. Traz como suporte o art. 24, da Lei nº 11.457/07, e recurso repetitivo proferido pelo STJ, por meio do RESP nº 1.138.206.

De fato, o art. 24 da estabelece que é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte. E no mesmo sentido, com base no princípio da razoável duração do processo, o STJ ratificou a validade da referida norma em sede de recurso repetitivo.

⁵ Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Contudo, não obstante o artigo 24 da Lei nº 11.457/2007 estabeleça a observância ao referido prazo, a lei não traz quaisquer consequências pela sua inaplicabilidade. Portanto, não existe, no plano normativo positivo, ordenamento que autorize a sustação da cobrança de juros de mora na forma com entende a recorrente.

Com respeito ao julgamento do STJ, no RESP nº 1.138.206, verifica-se que embora ratifique a validade da norma supra, também não trata da questão relativa à não incidência dos juros moratórios relativamente ao período posterior a esse prazo. Logo, a citada decisão, muito embora proferida sob o rito de recurso repetitivo, não ampara o afastamento dos juros de mora concernente ao período excedente aos 360 dias contados da data do protocolo do pleito do sujeito passivo.

Portanto, nego provimento ao recurso neste ponto.

Responsabilidade Solidária

No que se refere à responsabilidade solidária, a recorrente apresenta na peça recursal os mesmos argumentos constantes da Impugnação.

Em que pese a autoridade julgadora de primeira instância ter apreciado as razões da Impugnação que versam sobre a responsabilidade solidária do sr. SÉRGIO ROBERTO MELO BRINGEL, entendo que o Recurso Voluntário não deve ser conhecido.

Isso porque, a peça recursal (e-Fl. 278 e ss) interposta foi apresentada apenas em nome da contribuinte BIOPLUS, conforme recorte a seguir:

Auto de Infração n. 10283-722.973/2019-46 (IRRF)

BIOPLUS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE MEDICAMENTOS E SERVIÇOS DE EQUIPAMENTOS MÉDICO-HOSPITALARES LTDA., por seu advogado e procurador que esta subscreve, vem, respeitosamente à presença de Vossa Senhoria, por discordar do Acórdão n. 02-100.491, proferido pela 10ª Turma da DRJ/BHE, do qual foi intimada eletronicamente em 03/06/2020, no período em que o prazo se encontrava suspenso, na forma das Portarias RFB ns. 543/2020, 936/2020, 1087/2020 e 4105/2020, tendo iniciado seu fluxo em 01/09/2020, em razão da pandemia do COVID-19, com fulcro no artigo 33, do Decreto n. 70.235/72, interpor o presente **RECURSO VOLUNTÁRIO**, consubstanciado nas razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

Ademais, conforme já sedimentado pelo CARF, a pessoa indicada no auto de infração na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado, nos termos da Súmula CARF nº 172⁶.

Desse modo, em razão da ausência de interposição de recurso pelo responsável solidário, não conheço das alegações que tratam da responsabilidade imputada à terceiro.

⁶ Súmula CARF nº 172 - A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do Recurso Voluntário e, no mérito, dar-lhe parcial provimento tão-somente para reduzir a multa de ofício aplicada ao patamar de 100%.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

André Severo Chaves