



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10469.725305/2015-79
ACÓRDÃO	1201-007.431 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PIAZZALE MALL RESTAURANTE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL. INTIMAÇÃO PRÉVIA DO RESPONSÁVEL. DESNECESSIDADE.

O procedimento de fiscalização e lançamento possui natureza inquisitorial, instaurando-se o contraditório apenas com a impugnação (art. 14 do Decreto nº 70.235/1972). A ausência de intimação prévia do responsável solidário não acarreta nulidade do lançamento.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2010, 2011

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA. ART. 61 DA LEI Nº 8.981/1995. ÔNUS DA PROVA.

Incide IRRF à alíquota de 35% sobre valores debitados em contas bancárias cuja causa ou operação subjacente não restou comprovada. Alegação de devolução de mútuo em operações ilícitas desacompanhada de escrituração idônea e de prova documental suficiente não afasta a exigência. Mantido o lançamento.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE. CONFIGURAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Comprovado o evidente intuito de fraude na realização de pagamentos sem causa, em contexto de utilização de sócio oculto e interposição de pessoa para ocultação de recursos, mantém-se a qualificação da multa. Aplicação da retroatividade benigna (art. 106, II, "c", do CTN) para redução do percentual de 150% para 100%, nos termos da legislação superveniente.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2010, 2011

OMISSÃO DE RECEITAS. MULTA QUALIFICADA. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 14.

A simples apuração de omissão de receitas, sem demonstração de dolo específico vinculado à infração, não autoriza a qualificação da multa de ofício. Afastada a qualificadora quanto aos lançamentos de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e COFINS.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010, 2011

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ART. 135, III, DO CTN. COMPROVAÇÃO DE DOLO. MANUTENÇÃO PARCIAL.

Demonstrada a atuação consciente do sócio-administrador na estruturação e operacionalização dos pagamentos sem causa, mantém-se sua responsabilidade quanto ao IRRF correspondente. Afasta-se, contudo, a responsabilidade solidária em relação às infrações de omissão de receitas, por ausência de comprovação de dolo específico.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial aos Recursos Voluntários, para: (1) reduzir o percentual da multa de ofício qualificada para 100% em relação ao IRRF; e (2) afastar a qualificação da multa e a responsabilidade solidária do sócio Jeferson Witame Gomes quanto à omissão de receitas apurada nos autos de infração de IRPJ e reflexos de CSLL, PIS e Cofins.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha – Relatora

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simões – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Raimundo Pires de Santana Filho, Renato Rodrigues Gomes, Marcelo Antonio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah e Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos contra Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte (MG), que julgou improcedentes as impugnações da Contribuinte e de dois responsáveis solidários.

Na origem, foram lavrados cinco autos de infração relativos aos anos-calendário de 2010 e 2011, somando crédito tributário de R\$ 3.229.188,96, envolvendo IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins) por omissão de receitas e por receita escriturada e não declarada, além de IRRF à alíquota de 35% sobre pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, com multa de ofício qualificada (150%) fundamentada em fraude (arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64).

A autuação foi instruída com Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, demonstrativos de apuração e elementos probatórios colhidos a partir de acesso, judicialmente autorizado, a documentos apreendidos no âmbito da operação “Pecado Capital”, que apurou desvios no IPEM-RN e indicou a utilização da pessoa jurídica atuada para ocultação e dissimulação de valores (lavagem de dinheiro), inclusive com a figura de sócio de fato/oculto (Rychardson de Macedo Bernardo) e a utilização de interposta pessoa no quadro societário (Maria das Graças de Macedo Bernardo) para encobrir tal participação.

Foram constituídos os seguintes vínculos de responsabilidade solidária:

- (i) de Jeferson Witame Gomes (sócio de direito) e Maria das Graças de Macedo Bernardo com fundamento no art. 135, III, do CTN, diante de infração à lei e indícios de dissolução irregular (Súmula 435/STJ), e
- (ii) de Rychardson de Macedo Bernardo com base no art. 124, I, do CTN, por ser sócio de fato com interesse comum no fato gerador.

Contra os lançamentos o foram apresentadas **três impugnações**: da pessoa jurídica (Piazzale), de Jeferson Witame Gomes e de Rychardson de Macedo Bernardo.

A Contribuinte defendeu, em síntese, que as saídas bancárias correspondiam à devolução de mútuos sem remuneração concedidos pelo sócio oculto/de fato, afastando a hipótese de IRRF por pagamento sem causa e alegou inaplicabilidade da multa qualificada por inexistência de fraude – o que houve foi mero defeito de escrituração contábil, principalmente em relação à infração de omissão de receitas.

Jeferson Witame alegou nulidade por ausência de intimação no curso da fiscalização, falta de motivação para sua sujeição passiva, inexistência de solidariedade (art. 124, CTN) e descabimento de responsabilidade pessoal (art. 135, III, CTN), invocando absolvição obtida em ação judicial criminal, além de reiterar a tese do mútuo e a oposição à multa de 150%.

Rychardson de Macedo Bernardo arguiu decadência parcial com base no art. 150, § 4º, do CTN, alegou a impossibilidade de responsabilidade solidária em IRRF e, no mérito, negou a existência de pagamentos sem causa, pugnando também pelo afastamento da multa qualificada.

A DRJ conheceu das três impugnações, registrando que não houve contestação quanto ao vínculo de responsabilidade solidária de Maria das Graças de Macedo Bernardo, reputando, por isso, a matéria não impugnada (art. 17 do Decreto 70.235/72), sem prejuízo da suspensão de exigibilidade por impugnação de outro coautuado (art. 7º da Portaria RFB 2.284/2010).

No exame das preliminares, rejeitou a nulidade por ausência de intimação dos responsáveis, assinalando que os procedimentos fiscalizatórios e de lançamento são inquisitoriais e não se regem pelo contraditório. A fase litigiosa instaura-se com a impugnação (art. 14 do Decreto 70.235/72), não havendo exigência de prévia intimação nem mesmo do contribuinte para validade do lançamento. Rejeitou, também, a prejudicial de decadência, aplicando o art. 173, I, do CTN por estar comprovada a ocorrência de fraude, o que afasta a homologação tácita do art. 150, § 4º.

No mérito, quanto ao IRRF sobre pagamentos sem causa (art. 61 da Lei 8.981/95; art. 674 do RIR/1999), a Turma registrou que os débitos bancários da Contribuinte, totalizando R\$ 1.623.540,09, foram destinados a pessoas e empresas envolvidas no esquema criminoso apurado, e que a tese defensiva de “devolução de mútuo” carece de qualquer suporte contábil: não houve registro dos supostos ingressos/adiantamentos no passivo ou em contas de fornecedores, tampouco registro das saídas como quitação de empréstimo.

Ao contrário, verificaram-se inconsistências contábeis (v.g., TED à RJ Macedo contabilizada como entrada de caixa sem a contrapartida de saída correspondente), e os próprios depoimentos prestados em ação penal demonstraram que o propósito do aporte havia sido “o de ocultar e dissimular a origem, a movimentação e a propriedade do dinheiro ilícito”, não a existência de mútuo formal — não cabendo transferir para o Fisco o ônus de comprovar inexistência de mútuo quando a documentação não é suportada pela causa dos pagamentos.

Reconheceu, assim, a ocorrência do fato gerador do IRRF por não comprovação da operação/causa, mantendo a exigência.

No tocante à multa qualificada (150%), a DRJ reputou comprovada a fraude pelo conjunto fático-probatório, notadamente a existência de sócio oculto admitida expressamente pela própria Contribuinte, a utilização de interposta pessoa, a vinculação a esquema de lavagem de dinheiro e a natureza das infrações (omissão de receitas e pagamentos sem causa) intrinsecamente relacionadas ao propósito de ocultação/dissimulação.

Rechaçou o argumento de confisco por multa, salientando que a Administração está vinculada à legislação vigente (art. 142, parágrafo único, CTN; art. 26-A do Decreto 70.235/72) e não pode afastá-la por inconstitucionalidade, mantendo, portanto, a qualificação.

Quanto às responsabilidades solidárias, entendeu correta a responsabilização de Jeferson Witame Gomes e Maria das Graças de Macedo Bernardo com base no art. 135, III, do CTN, dadas a dissolução irregular da empresa e as infrações à lei constatadas. Segundo o acórdão recorrido, não seria necessária a comprovação de dolo neste caso, bastando a presença culpa, que se configuraria no fato de a pessoa se encontrar na administração da sociedade na época dos fatos.

A responsabilidade de Rychardson de Macedo Bernardo foi mantida com base no art. 124, I, do CTN, por sua condição de sócio de fato expressamente reconhecida pela Contribuinte, com interesse comum na situação que constitui o fato gerador.

Após a ciência regular dos Impugnantes, apenas a Contribuinte e o sócio Jeferson interpuseram recursos voluntários, repisando suas impugnações.

É o relatório

VOTO

1 ADMISSIBILIDADE

Os Recursos Voluntários são tempestivos e preenchem os demais requisitos de admissibilidade, portanto deles conheço.

Ressalvo apenas que ambos os Recorrentes aduzem alegações que perpassam a inconstitucionalidade de normas ou condutas fiscais, o que, a meu ver, levaria ao não conhecimento parcial dos Recursos, em razão da Súmula CARF nº 2. Porém opto por analisar cada uma das alegações no mérito, respeitados os limites a que este Conselho está submetido.

Por fim, registro que as infrações relacionadas à omissão de receitas não foram questionadas pelos Recorrentes desde suas impugnações, além do fato, já externado no acórdão recorrido, de que a responsável solidária Maria das Graças de Macedo Bernardo não apresentou impugnação. Diante disso, muito embora sua responsabilidade não devesse ser mantida, porque está comprovado nos autos que ela fora incluída como “laranja” em sociedade para encobrir a real participação de seu filho, Rychardson, não será possível enfrentar essa matéria.

Ainda, o sócio de fato Rychardson não apresentou recurso voluntário. Quanto a ele, cabe mencionar que, inicialmente, o aviso de recebimento cientificando-o da decisão recorrida havia retornado sem recebimento pelo sujeito passivo.

Em razão disso, esta Turma determinou a realização de diligência para que fosse efetivada a ciência de Rychardson, o que se deu por meio do edital juntado na fl. 2.827, publicado em 23/08/2016. Ainda assim, o sócio de fato da Contribuinte não interpôs recurso voluntário.

Os temas que serão debatidos por esta Turma, portanto, serão (i) o IRRF sobre pagamentos sem causa; (ii) a multa qualificada e (iii) a responsabilidade solidária do sócio de direito Jeferson.

2 RECURSO DA EMPRESA

2.1 IRRF SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA E MULTA QUALIFICADA

Pelo fato de o recurso essencialmente reiterar a impugnação, adoto os fundamentos da decisão recorrida como razões de decidir, nos termos do art. 114, § 12, I, do RICARF (Portaria MF nº 1634/2023) ¹, acrescentando ao final considerações que entendo serem pertinentes:

Conforme relatado, os pagamentos sem causa relacionados no demonstrativo elaborado pelo autuante a fls. 126/129 são objeto de tributação pelo IRRF na forma do art. 674 do RIR de 1999, que tem por base legal o art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995:

(...)

Mas, segundo os impugnantes Piazzale Mall Restaurante Ltda – ME e Jeferson Witame Gomes, a maior parcela dos pagamentos sem causa referir-se-iam “à **devolução dos valores inicialmente investidos pelo sócio oculto (de fato)**, senhor Rychardson de Macedo Bernardo, diretamente a sua pessoa física, ou a uma das suas diversas pessoas jurídicas, valores esses que foram adiantados pelo aludido senhor Rychardson de Macedo Bernardo e utilizados para fins de constituição e instalação do negócio Piazzale Mall Restaurante”.

Contudo, não há nenhuma dúvida de que os fatos geradores do IRRF lançado efetivamente ocorreram. Senão, veja-se:

Ressalte-se, inicialmente, que o imposto exigido incide sobre **valores debitados em contas bancárias da impugnante, que somam R\$ 1.623.540,09 e foram destinados a envolvidos em esquema de desvios de recursos do Ipem-RN** (Instituto de Pesos e Medidas do Rio Grande do Norte), conforme relatado pelo autuante:

59. Analisando os extratos bancários do contribuinte, obtidos através de decisão judicial, verificamos que existe um número muito grande de débitos (saídas) realizados nas contas bancárias do contribuinte PIAZZALE MALL RESTAURANTE LTDA – ME tendo como destino os seguintes contribuintes:

Rhandson Rosário de Macedo Bernardo (sócio da R & A Veículos e irmão de Rychardson de Macedo Bernardo); RJ Macedo Comércio Distribuição de

¹ Art. 114. (...)

(...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e

Alimentos Ltda (empresa que possui o mesmo quadro societário da R & A Veículos: José Bernardo e Rhandson Rosário de Macedo Bernardo); Rychardson de Macedo Bernardo (ex-diretor do IPEM RN; filho de José Bernardo e irmão de Rhandson Rosário, sócios da R & A Comércio de Veículos).

60. *Destaque-se que os contribuintes, pessoas físicas especificados no item anterior, tiveram algum vínculo com o IPEM RN, onde o Gaeco do Ministério Público do Estado do Rio Grande do Norte, iniciou **investigação sobre o desvio de recursos e contratação de funcionários fantasmas, o que ficou comprovado no processo (...)**, o qual tramita na Justiça Federal do Rio Grande do Norte, conforme sentença prolatada em 12/02/2014, tendo ocorrido, inclusive, a figura da **“delação premiada” feita por Rychardson de Macedo Bernardo e Rhandson Rosário de Macedo Bernardo**. Já as **peessoas jurídicas RJ Macedo Comércio Distribuição de Alimentos Ltda e R & A Comércio de Veículos, juntamente com o contribuinte fiscalizado, Piazzale Mall Restaurante Ltda – ME, foram também objeto de investigação do MPERN, haja vista indícios das mesmas terem sido utilizadas para “lavagem” dos recursos desviados do IPEM-RN.***

Com relação à alegação de que parte dos pagamentos sem causa, no montante de R\$ 1.335.967,66, teriam sido efetuados a título de quitação de **empréstimos anteriormente concedidos, de modo informal (contrato verbal), por Rychardson de Macedo Bernardo**, cumpre observar que o próprio autuante já refutou por completo tal justificativa, conforme se infere da leitura dos seguintes excertos de seu relatório:

62. *Entretanto, o argumento do contribuinte não pode prosperar, pelo simples fato: os recursos aplicados para fins de constituição e instalação do negócio Piazzale Mall Restaurante, de acordo com o livro Razão, limitou-se ao montante do capital social, R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais), o qual foi integralizado em espécie pelos sócios: Jeferson Witame Gomes e Maria das Graças de Macedo Bernardo. Além disso, nenhum desses recursos “adiantados” pelo “sócio oculto” Rychardson de Macedo Bernardo, ou pelas empresas vinculadas ao mesmo, RJ Macedo Comércio Distribuição de Alimentos Ltda e R & A Comércio de Veículos, foram escriturados na contabilidade do contribuinte, pois nenhum destes contribuintes figuram no passivo do contribuinte Piazzale Mall Restaurante Ltda como credores do mesmo, decorrente do “mútuo” mencionado, ou como fornecedores de produtos/mercadorias. Além disso, os pagamentos realizados para o “sócio oculto” Rychardson de Macedo Bernardo e para a empresa RJ Macedo Comércio Distribuição de Alimentos Ltda, que segundo o contribuinte fiscalizado, seria devolução do mútuo, também não foram escriturados na sua contabilidade no ano-calendário 2010 e parte do ano-calendário 2011, ou seja, não foram escriturados, nos anos-calendário 2010 e 2011, nem o ingresso dos recursos oriundos do “sócio oculto” Rychardson de Macedo Bernardo, diretamente ou através das empresas vinculadas ao mesmo, tampouco a*

posterior saída, “devolução de mútuo”, na ótica do contribuinte fiscalizado, no ano calendário 2010 e parte do ano-calendário 2011. Além disso, ressalte-se que o contribuinte foi mais além na tentativa de mascarar a origem e o destino de tais recursos, como verificamos no **lançamento contábil realizado em 27/05/2011 – página 74 do Livro Diário nº 03 e página 42 do Livro Razão nº 03 – quando uma TED bancária que teve como destinatário a empresa RJ MACEDO COMÉRCIO E DIST., foi escriturada com débito na conta Caixa gera (5) e crédito na conta Banco Bradesco C/C 83533 com o seguinte histórico VALOR REF. TRANSF. ELET. RJ MACEDO.** Como uma operação bancária, cujo destinatário foi plenamente identificado, o registro contábil foi no sentido de ingresso na conta caixa, sem que houvesse um lançamento contábil dando saída dessa conta caixa para aquele destinatário identificado, no caso, RJ MACEDO COMÉRCIO E DIST. Esse segundo lançamento não existe, até porque a empresa RJ MACEDO, como mostramos, não aparece na contabilidade do contribuinte Piazzale Mall como credor ou fornecedor do mesmo. Fica evidente que mesmo a partir de abril de 2011, quando a movimentação financeira do contribuinte passou a ser escriturada nos livros contábeis, **os lançamentos, no que diz respeito as saídas para o sócio oculto Rychardson Macedo Bernardo ou para pessoas físicas ou jurídicas vinculadas ao mesmo não condizem com a real operação/transação que dizem respeito.**

Ocorre que, embora a contribuinte até reconheça, em sua impugnação, a “ausência de escrituração válida” e o “desatendimento às regras contábeis”, ela se conserva firme em sua tese, afirmando que excertos de depoimentos colhidos em ação penal confirmariam a ocorrência do alegado mútuo. Os excertos a que se refere a impugnante são os reproduzidos pelo autuante no item 70 de seu relatório:

70. Ao longo da fiscalização, com base nos documentos obtidos através do pedido de busca e apreensão penal nº 0007305-93.2011.4.058400 e nas diligências fiscais realizadas por esta fiscalização, constatamos que o Sr. **RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO era sócio de fato do contribuinte PIAZZALE MALL RESTAURANTE LTDA – ME, juntamente com o Sr. Jeferson Witame Gomes, sendo que a Sra. Maria das Graças de Macedo Bernardo consta no quadro societário deste contribuinte apenas para “esconder” a participação em tal quadro societário, do seu filho, Sr. Rychardson de Macedo Bernardo. Inclusive, a existência do aludido “sócio oculto” é admitida pelo próprio contribuinte PIAZZALE MALL RESTAURANTE, através do sócio Jeferson Witame Gomes, na resposta apresentada a esta fiscalização, em 28/08/2015, ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal lavrado em 08/07/2015, bem como nas peças processuais de defesa apresentadas por este sócio à Justiça Federal, conforme sentença judicial de 14/02/2014, nos trechos transcritos abaixo:**

O acusado JEFERSON WITAME GOMES ofertou resposta (fls. 4207/4253 do vol. 16), suscitando, inicialmente, as preliminares de impossibilidade de convalidação dos atos decisórios determinados pelo juízo estadual e de cerceamento de defesa, porquanto não teve acesso ao conjunto probatório, notadamente às interceptações telefônicas. No mérito, o acusado em referência, após **explicar como se deu a criação da empresa Piazzale Mall Restaurante Ltda.**, negou ter qualquer responsabilidade nos ilícitos imputados na denúncia.

Afirmou o acusado JEFERSON WITAME GOMES que, **embora o projeto para a criação e funcionamento do restaurante em causa fosse extremamente atraente, faltou capital para custear as despesas inerentes à implementação do empreendimento. Por isso, associou-se com o acusado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO para levar a termo o negócio e o funcionamento do restaurante em menção.** Esclareceu que foi feito um estudo técnico sobre a viabilidade econômica do restaurante tendo sido positiva a conclusão do estudo realizado.

Informou o acusado JEFERSON WITAME GOMES que, ao perguntar ao denunciado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO se tinha capacidade financeira para cumprir as obrigações da empresa, o referido asseverou que tinha liquidez suficiente para arcar com os custos da execução da obra, uma vez que era proprietário de várias empresas, dentre elas, uma loja de veículos, um supermercado referência de movimento na Zona Norte, nesta Capital, além de ser detentor de uma franquía no ramo de alimentação, o que lhe **habilitava a integrar a sociedade no restaurante que se tinha a pretensão de criar.**

Sustentou o acusado JEFERSON WITAME GOMES os demais argumentos da sua anterior defesa escrita (fls. 1394/1418 do vol. 16) apresentada perante o juízo estadual, dentre os quais, o fato de que **não tinha conhecimento de atividades ilícitas supostamente praticadas pelo denunciado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO.** Disse que referido acusado honrou com o prometido, tendo pago a maior parte das despesas necessárias à implantação do negócio referente ao restaurante Piazzale Mall.

(...)

Com semelhante desiderato, o acusado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO, em sociedade com o acusado JEFERSON WITAME GOMES, abriu a empresa Piazzale Mall Restaurante Ltda, Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas do Ministério da Fazenda - CNPJ/MF sob o nº 11.727.846/0001-44, constituída em 24 de março de 2010, no terceiro piso do Shopping Midway Mall, nesta capital, o mais grandioso e luxuoso shopping de Natal/RN, **encobrimdo o seu nome da razão social do empreendimento, mediante a inclusão, em seu lugar, o da sua mãe, a acusada MARIA DAS GRAÇAS DE MACEDO BERNARDO,** que sabidamente não possui suporte financeiro e nem renda suficiente para arcar com os custos e despesas para a constituição e funcionamento de referido

empreendimento. Na administração da empresa, o acusado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO nomeou, na qualidade de preposto, o acusado ADRIANO FLÁVIO NOGUEIRA CARDOSO, o qual tinha a incumbência de controlar as movimentações financeiras da empresa Piazzale Mall Restaurante Ltda.

Além disso, o acusado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO ocultou e dissimulou a origem, a movimentação e a propriedade do dinheiro ilícito investido na abertura da empresa acima nominada, no valor aproximado de R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais).

(...)

*O acusado JEFERSON WITAME GOMES, no seu interrogatório (fls. 5944/5976 do vol. 22 dos autos), também reafirmou em juízo que o **incriminado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO foi a pessoa que entrou com os investimentos financeiros para a abertura e funcionamento do restaurante Piazzale Mall Restaurante Ltda.** As testemunhas Gabriela Miranda Sá e Thiago Jeferson de Medeiros Gomes, aquela companheira e este filho do acusado JEFERSON WITAME GOMES, corroboraram que **RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO era um dos sócios-proprietários do empreendimento Piazzale Mall Restaurante Ltda, tendo aportado, inicialmente, o sinal de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais) e, posteriormente, mediante pagamento parcelado, colocou mais em torno de R\$ 950.000,00 (novecentos e cinquenta mil reais), valores depositados em parcelas na conta bancária do restaurante Piazzale Mall Ponta Negra, de propriedade de JEFERSON WITAME GOMES (1m50 a 7m50).***

Da leitura dos excertos acima transcritos, é forçoso inferir que os depoimentos e interrogatórios invocados pela impugnante não possuem o valor probante por ela pretendido. Isso porque **o fato de ter existido “dinheiro ilícito investido na abertura da empresa” não autoriza de modo algum inferir que o proprietário dos recursos, Rychardson de Macedo Bernardo, tenha realizado tal aporte a título de empréstimo.** Conforme se concluiu na própria sentença judicial em questão, **o seu propósito foi, em verdade, o de ocultar e dissimular a origem, a movimentação e a propriedade do dinheiro ilícito.** E ainda que se admitisse, apenas para argumentar, a real existência do mútuo em favor da contribuinte, o certo é que jamais se poderia, apenas com base nesses depoimentos, ou seja, sem nenhum outro documento ou elemento de prova qualquer, chegar a conclusão de que todos os valores posteriormente por ela transferidos a Rychardson de Macedo Bernardo ou a pessoas jurídicas das quais ele participava, formal ou informalmente, teriam sido de fato devolução de valores antes tomados de empréstimo, desprezando-se, assim, e de modo absoluto, **a possibilidade de ter ocorrido outras operações ou negócios jurídicos, inclusive ilícitos, entre as partes – o que, por óbvio, é inadmissível,** mormente quando se tem em mente o contexto criminoso em que se insere o presente caso.

Outra alegação que não se sustenta é a de que o autuante “não reuniu documentação suficientemente apta a comprovar que, realmente, inexistiram as operações de mútuos”. Ora, sendo inconteste que os registros contábeis da contribuinte fiscalizada não se prestavam a evidenciar a real causa dos débitos em suas contas bancárias, não há dúvida de que cabia à própria contribuinte, e não à autoridade fiscal, o ônus de comprovar, de modo pleno e irrefutável, o que realmente motivou a realização de tais pagamentos, sob pena de, em assim não o sendo, inviabilizar-se, em termos práticos, a possibilidade de tributação dos pagamentos sem causa comprovada na forma do art. 674 do RIR de 1999 – hipótese que, por tornar letra morta tal norma, jamais poderia ser aqui aceita.

Quando identificada a causa ou a operação, bem como o real beneficiário do rendimento, aplica-se a tributação inerente à transação efetivamente realizada. Mas no caso dos autos isso não ocorreu, o que vem a legitimar a tributação dos pagamentos em questão com base no art. 674 do RIR 1999.

(...)

Alega-se, no presente caso, a “inocorrência de qualquer conduta de natureza fraudulenta que tenha ensejado ausência de recolhimento tributário”. Contudo, tal argumentação não se sustenta. A causa de qualificação está devidamente apontada no relatório de encerramento da ação fiscal. Confirma-se (sem sublinhas no original):

(...)

*73. A existência do Sr. Rychardson de Macedo Bernardo, como “sócio oculto” tinha um único motivo, sem sombra de dúvidas, o qual era esconder a origem dos recursos aplicados, tendo em vista que **o PIAZZALE MALL RESTAURANTE foi uma das empresas utilizadas para operação de “lavagem de dinheiro”, conforme provas acostadas e sentença de 14/02/2014, constantes na ação penal citada anteriormente e com base no laudo pericial da lavra da Superintendência Regional da Polícia Federal no RN. Não podemos esquecer, também, que o próprio contribuinte fiscalizado alega que o investimento realizado na sua constituição/instalação foi em valor bem superior ao efetivamente escriturado em sua contabilidade, o qual resumiu-se ao capital social integralizado pelos sócios de direito, dentre as quais a Sra. Maria das Graças Bernardo, mãe do Sr. Rychardson de Macedo Bernardo.***

74. Assim, diante dos fatos constatados ao longo desta fiscalização, entendemos que, no presente caso, deve ser aplicada a multa de ofício qualificada, conforme artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), tendo em vista a caracterização no presente caso da figura da fraude, prevista no art. 72 da Lei nº 4.502/64.

Como se vê, no presente caso, configuram a conduta dolosa e justificam a qualificação da multa não só a relevância dos valores e a habitualidade da

conduta, mas todo o contexto fático-probatório dos autos, que revelam a existência da figura de um sócio oculto ou de fato, com interposta pessoa no quadro societário da empresa, e até de crime de lavagem de dinheiro, o que não deixa dúvida alguma de que ficou devidamente caracterizada a conduta tendente a excluir ou modificar as características essenciais, em especial o elemento subjetivo ou pessoal, dos fatos geradores dos tributos lançados nestes autos, configurando-se, assim, a fraude nos termos do art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Note-se que, em razão de sua própria natureza, as infrações apuradas (omissão de receita e pagamentos sem causa) estão intrinsecamente relacionadas ao esquema fraudulento, em que a empresa, como já visto, se prestou a ocultar e dissimular a origem, a movimentação e a propriedade de dinheiro ilícito de seu sócio de fato, de modo que não se sustenta a alegação de que a fraude “não foi preponderante e, tampouco, decisiva para a omissão de receitas e ausência dos recolhimentos tributários”.

(...)

Quanto à alegação de abusividade da multa de ofício (...) nos termos do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, 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.

Inafastável, portanto, o lançamento em relação ao IRRF sobre pagamentos sem causa e a qualificação da penalidade proporcional a esse lançamento. No entanto, a multa deve ser reduzida para 100%, em aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, decorrente da modificação introduzida pela Lei 14.689/2023, que alterou o artigo 44 da Lei nº 9.430/96, no sentido de reduzir o percentual da multa qualificada de 150% para 100%.

Por outro lado, entendo que o recurso merece provimento no ponto em que requer o afastamento da qualificadora em relação às infrações de omissão de receitas. Diferentemente dos pagamentos sem causa, as omissões de receita foram apuradas em virtude de diferenças encontradas em extratos bancários e escrituração do ICMS, sem ter sido demonstrada qualquer relação desta infração com as irregularidades narradas ao longo de todo o processo. Não houve a comprovação de qualquer intuito de fraude nessa omissão.

Relatório Fiscal:

42. A partir desse quadro podemos verificar a possibilidade do cometimento de duas infrações pelo contribuinte: 1- Não ter declarado/recolhido créditos tributários de IRPJ – CSLL – PIS e COFINS, apurados sobre as receitas de vendas devidamente escriturada; 2- Omissão de receitas, haja vista em vários meses dos anos-calendário 2010 e 2011, o contribuinte ter auferido receitas em valores superiores aos valores escriturados como receitas de vendas, conforme extratos

bancários/demonstrativo de vendas/extratos das administradoras de cartão de crédito/débito.

SÚMULA CARF 14 - A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

3 RECURSO DO RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO JEFERSON

Quanto à responsabilidade solidária do sócio de direito da Contribuinte, muito embora esta relatora entenda que deva ser parcialmente mantida, as razões para essa manutenção divergem de parte do fundamento do acórdão recorrido. Para expor essa divergência e fundamentar a negativa de provimento parcial ao recurso, importante listar as alegações do Recorrente naquilo que não coincide com as alegações da empresa – em sua maioria idênticas à impugnação:

a) Ausência de intimação dos responsáveis (cerceamento de defesa)

- Jeferson ressalta que não foi intimado do início e do curso da fiscalização, embora tenha sido incluído como responsável solidário.
- Afirma violação aos arts. 3º, 2º, VII e VIII, da Lei 9.784/99 e ao devido processo legal.
- Alega que provas usadas contra ele foram produzidas sem sua ciência e, portanto, são inidôneas.

b) Ausência de motivação do lançamento e do acórdão

- O lançamento não demonstraria qualquer ato praticado por Jeferson que configurasse infração à lei, dolo ou participação no fato gerador.
- A decisão da DRJ teria sido genérica, baseada em presunções, sem examinar as provas da defesa.

c) Violação aos princípios da ampla defesa, contraditório, verdade material e tipicidade

- Jeferson sustenta que o Fisco partiu de indícios frágeis, sem comprovação da origem/destino das operações, invertendo o ônus da prova.
- Alega que, em caso de dúvida sobre fato gerador, o lançamento deve ser anulado.

d) Inexistência de participação no fato gerador

- Afirma não ter praticado qualquer ato que constituísse fato gerador de IRPJ, CSLL, PIS ou COFINS, tributos típicos de pessoa jurídica.

- Sustenta ser juridicamente impossível atribuir solidariedade a pessoa física quando ela não integra a cadeia do fato tributável.

e) Solidariedade só existe quando há interesse jurídico comum

- Alega que o art. 124, I, CTN exige interesse jurídico, e não meramente econômico, e que o STJ e o CARF exigem participação no fato gerador.
- Diz que a DRJ não demonstrou qual teria sido a conduta que revelaria esse interesse comum.

f) Inaplicabilidade do art. 135, III, CTN

- Alega inexistência de ato praticado com excesso de poderes ou infração de lei, requisito indispensável ao redirecionamento da responsabilidade.
- Sustenta que inadimplemento tributário não configura infração legal.

g) Na sentença proferida na ação penal nº 0007296-34.2011.4.05.8400, Jeferson foi declarado inocente de todos os crimes a ele imputados, tanto o de lavagem de dinheiro, quanto o de sonegação fiscal

Inicialmente, em relação à preliminar de nulidade por ausência de intimação do responsável no procedimento de fiscalização, corroboro as razões do acórdão recorrido:

Alega-se, na impugnação apresentada por Jeferson Witame Gomes, que “este não fora intimado de qualquer ato havido no âmbito deste processado, não, tendo, portanto, tomado conhecimento de qualquer evento referente aos procedimentos de fiscalização realizados no seio presente processo administrativo fiscal, sendo convocado, tão somente, no momento final, quando da imposição da sua sujeição passiva”.

Entretanto, ao revés do que defende o impugnante, os procedimentos de fiscalização e de lançamento não são informados pelo princípio do contraditório. Trata-se, em verdade, de procedimentos inquisitoriais, que têm finalidade apenas instrutória. Tanto é assim que, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972, a fase litigiosa do procedimento só se instaura com a impugnação da exigência. Portanto, o ato de lançamento não pressupõe intimação prévia nem mesmo do contribuinte, podendo ser validamente efetuado apenas com base em dados de que já dispuser a autoridade lançadora ou prestados por terceiros.

Pois bem, vejamos primeiro os fundamentos do Relatório Fiscal para responsabilizar o Recorrente:

76. Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que não for localizada no endereço cadastrado junto à Receita Federal do Brasil e/ou deixa de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação ao órgão tributário competente, cabendo a responsabilização do sócio-administrador/ gerente. No caso em epígrafe, ficou evidenciado que a PIAZZALE MALL RESTAURANTE LTDA não está exercendo mais suas atividades.

77. A Súmula 435 do STJ pacificou o entendimento no tocante à pessoa jurídica não localizada caracterizar dissolução irregular:

"Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente".

78. Além disso, na presente fiscalização ficou demonstrada a ocorrência de infração a lei, além da dissolução irregular evidenciada acima, com as seguintes consequências tributárias: receitas de vendas escrituradas e não declaradas; caracterização de omissão de receitas;

e realização de pagamentos pelo contribuinte Piazzale Mall Restaurante Ltda considerados sem causa/operações não comprovadas. Além disso, verificamos que várias operações de entrada e saídas de recursos das contas bancárias não foram escrituradas na contabilidade do contribuinte ou não foram escrituradas corretamente, até para não identificar a origem dos recursos nas entradas e os destinatários dos recursos nas saídas das contas bancárias.

79. Diante das situações constatadas ao longo desta fiscalização, entendemos que os sócios do contribuinte Piazzale Mall Restaurante Ltda: JEFERSON WITAME GOMES; e MARIA DAS GRAÇAS DE MACEDO BERNARDO; devem ser responsabilizados solidariamente pelos fatos apurados, haja vista a condição de sócios administradores dos mesmos, conforme contrato social.

80. Em relação ao sócio JEFERSON WITAME GOMES não cabe aqui discutir se o mesmo participou ou não da operação de "lavagem de dinheiro" com a constituição do PIAZZALLE MALL, como alega o mesmo em resposta apresentada pelo contribuinte fiscalizado a esta fiscalização em 28/08/2015, quando ressalta que este sócio foi inocentado de todos os crimes a ele imputados, nos autos Ação Penal nº 007296-34.2011.4.05.8400. O que se discute neste momento, é a responsabilidade de tal sócio, diante da ocorrência de infrações à lei pelo contribuinte PIAZZALE MALL, constatadas ao longo da fiscalização, além de que, no presente caso, temos a presunção de dissolução irregular do contribuinte, como vimos acima.

(...)

83. Desse modo, com fundamento no artigo 135, inciso III c/c artigo 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, constituímos as pessoas físicas JEFERSON WITAME GOMES, CPF nº 175.176.134-72 o qual figura como sócio-administrador do contribuinte PIAZZALE MALL RESTAURANTE LTDA, desde a sua constituição;

Com base nesses fundamentos, entendo que restou suficientemente comprovada a existência de dolo por parte do Recorrente para fins de responsabilização tributária em relação ao IRRF sobre pagamentos sem causa. Embora não tenha feito parte dos crimes de lavagem de dinheiro e formação de quadrilha, pelas quais o sócio oculto da contribuinte foi condenado na ação penal mencionada nos autos, não se pode negar que o sr. Jeferson estava consciente de

diversas outras irregularidades praticadas no âmbito da sociedade, as quais fundamentaram a autuação em debate, inclusive aquelas que não foram objeto de questionamento pelos Recorrente.

Os trechos da sentença criminal (fls. 887/1210) transcrita a seguir corroboram essa conclusão, esclarecendo, inclusive, que a ação não abrangeu o crime de sonegação fiscal, de modo que a afirmação recursal de que ele teria sido inocentado de tal crime naquele processo judicial é inverídica. Vejamos:

Disse também o representante do Ministério Público que outros membros do grupo criminoso trabalhavam como braços operacionais da organização criminosa, no núcleo destinado à lavagem de capitais oriundos de desvio do IPEM ou de "propina" cobrada de empresários, como JOSÉ BERNARDO e MARIA DAS GRAÇAS DE MACEDO BERBARDO, pais de RYCHARDSON DE MACEDO, e ACÁCIO ALLAN FERNANDES FORTES e JEFERSON WITAME GOMES JÚNIOR.

(...)

Arguiu ainda o Ministério Público que os denunciados RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO e JEFERSON WITAME GOMES constituíram, no início do ano de 2010, a pessoa jurídica Piazzale Mall Restaurante Ltda (CNPJ nº 11.727.846/0001-44), sediada no terceiro piso do Shopping Midway Mall, nesta capital, no ramo de restaurantes, ocultando e dissimulando a origem, a movimentação e a propriedade do dinheiro ilícito investido no negócio por RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO, no valor de R\$ 1.000.000,00 (hum milhão de reais).

(...)

Informou o Parquet que, em momento posterior, apenas alguns meses após a inauguração do restaurante Piazzalle Mall Restaurante Ltda, os denunciados RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO e JEFERSON WITAME GOMES também operaram o branqueamento do capital investido na empresa por RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO, formalizando um empréstimo bancário junto ao BANCO BRADESCO no valor de cerca de R\$ 700.000,00 (setecentos mil reais) em nome da pessoa jurídica recém constituída Piazzalle Mall, com o único intuito de proceder à devolução integral do valor do empréstimo ao denunciado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO, sob o manto da aparente legalidade.

Disse também o titular da ação penal que, quase ao mesmo tempo do empréstimo do Bradesco, também após a inauguração do Piazzalle Mall, novo empréstimo bancário foi contraído pela pessoa jurídica JEFERSON WITAME ME (Piazzalle Ponta Negra) junto ao Banco do Brasil S/A, no valor aproximado de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais), supostamente para restituição das despesas realizadas pelo denunciado JEFERSON WITAME GOMES na instalação do Piazzalle Mall. Enfatizou o fato de que juntos os dois empréstimos somam a quantia de R\$ 1.000.000,00 (hum milhão de reais), exatamente o valor do capital investido pelo denunciado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO no empreendimento.

Esclareceu o Parquet que, sem dinheiro para explorar a obra do restaurante e pressionado pelos prazos impostos pela administração do Shopping Midway Mall, o dinheiro fácil oferecido por RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO serviu como uma luva para o denunciado JEFERSON WITAME GOMES construir o restaurante dos seus sonhos.

(...)

Informou o Ministério Público que a ligação do denunciado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO com o também denunciado JEFERSON WITAME GOMES é antiga, em virtude da proximidade existente entre RYCHARDSON DE MACEDO e o filho daquele, JEFERSON WITAME GOMES JÚNIOR. Alegou que a relação existente entre os dois últimos remonta a data anterior à nomeação do denunciado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO para o cargo do Diretor do IPEM/RN, pois JEFERSON WITAME JÚNIOR foi convidado para ser o Coordenador Jurídico do IPEM, de maio à dezembro de 2007 (fls. 247/252), sendo substituído por DANIEL VALE BEZERRA. Nesse sentido, sustentou que mesmo fora do IPEM, o contato entre os dois continuou, pois JEFERSON WITAME JÚNIOR mantinha relação profissional no escritório de advocacia do denunciado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO, inclusive atuando conjuntamente na defesa de diversas causas judiciais.

Disse o Ministério Público que ninguém melhor do que o denunciado JEFERSON WITAME GOMES para auxiliar na lavagem do dinheiro público desviado pelo denunciado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO, por aquele ser detentor de know how na área de alimentação, já que atuava neste segmento de mercado há vários anos, tendo emprestado o nome do seu negócio ao suntuoso empreendimento construído nas dependências do Shopping Midway Mall, qual seja, Piazzale Mall Restaurante Ltda. Contudo, afirmou que o denunciado JEFFERSON WITAME GOMES não possui aporte financeiro suficiente para bancar os custos considerados de referido empreendimento no ramo de alimentação, conforme o relatório fiscal da Receita Federal. Sobre as condutas praticadas pelos denunciado JEFERSON WITAME GOMES, sustentou o Ministério Público que, em relação à alegação de desconhecimento do caráter ilícito dos recursos, aplica-se a Teoria da Cegueira Deliberada (Willful Blindness) ou Teoria das Instruções da Avestruz, ou Ostrich Instructions, segundo a qual deve ser responsável pela lavagem do dinheiro aquele que deliberadamente se recusa a indagar ou saber a origem dos recursos.

Na sequência, sustentou o Parquet que a cegueira do denunciado JEFERSON WITAME GOMES não foi sequer desavisada, pois ele concorreu diretamente para a elaboração de atos formais que ocultavam a presença do denunciado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO na sociedade empresarial, como o contrato social da empresa, elaborado em seu nome e no da mãe de RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO, MARIA DAS GRAÇAS DE MACEDO BERNARDO.

(...)

Quanto ao questionamento de que a empresa Piazzale Mall Restaurante Ltda foi constituída para lavar o dinheiro do acusado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO, respondeu o denunciado JEFERSON WITAME GOMES que, embora o investimento tivesse recebido na sua grande maioria recurso daquele acusado, toda a administração da obra se deu com a participação do acusado JEFERSON WITAME GOMES e da sua família. Asseverou que a sua companheira, senhora Gabriela Miranda Sá, durante todo o período de funcionamento do restaurante Piazzale Mall prestava contas semanalmente das despesas efetuadas na semana anterior, tempo em que informava ao incriminado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO da previsão de gastos a ser realizados na semana seguinte. Com isso, sustentou que diversamente do afirmado pelo Ministério Público, a sua participação no negócio e sociedade com o acusado RYCHARDSON DE MACEDO BERNARDO, não foi meramente ilustrativa, mas teve o efetivo trabalho e execução da obra pelo denunciado JEFERSON WITAME GOMES e por sua família, além do emprego de valores consideráveis em dinheiro pelo ora acusado.

(...)

Por seu turno, no delito de sonegação e de fraude tributária, cujo objeto não está em avaliação neste processo, se perfectibiliza com a caracterização da omissão da renda e bens, lícitos ou não, do contribuinte, como o propósito de deixar de pagar o tributo devido.

(...)

Diante das considerações expendidas acima, a condenação que se impõe é quanto à praticado crime de formação de **quadrilha, (...) Não deve prosperar** a pretensão acusatória quanto aos acusados ACÁCIO ALLAN FERNANDES FORTE, **JEFERSON WITAME GOMES**, JOSÉ BERNARDO e MARIA DAS GRAÇAS DE MACEDO BERNARDO, reafirmada pelo Ministério nas razões finais, pois, no ponto, a denúncia foi rejeitada pelo juízo estadual da Sétima Vara Criminal da Comarca de Natal (fls. 1266/1273 do vol. 6).

(...)

Porém, **absolvo o acusado JEFERSON WITAME GOMES do delito de lavagem de dinheiro imputado na denúncia pela insuficiência de provas** para a sua condenação, com suporte na previsão do art. 386, VII, do Código de Processo Penal.

Ora, com o devido respeito, o fato de o Recorrente efetivamente ter realizado as atividades de administração do restaurante junto de sua família, de zelar pelas obrigações do empreendimento e de apenas trabalhar na atividade comercial, não o isenta da responsabilidade ora imputada. Ele deliberada e conscientemente participou de todos os atos de irregularidade na constituição da sociedade, recebeu e remeteu recursos de sócio abertamente reconhecido como

oculto, além de ser o sócio administrador da empresa quando da constatação de sua dissolução irregular.

Nesse cenário, não se trata de mera culpa na prática da conduta, como registrou a decisão recorrida. Se assim fosse, não seria possível manter sua sujeição passiva nos lançamentos.

Já em relação à infração de omissão de receitas, o recurso merece provimento, com base nos mesmos fundamentos pelos quais afastei a multa qualificada neste ponto.

4 DISPOSITIVO

Pelo exposto, voto por rejeitar as preliminares e dar parcial provimento aos recursos para:

- a) Reduzir a multa qualificada de 150% para 100% em relação ao IRRF sobre pagamentos sem causa;
- b) Afastar a qualificação da multa e a responsabilidade solidária do sócio Jeferson Witame Gomes em relação à omissão de receitas nos autos de infração de IRPJ e nos reflexos de CSLL, PIS e COFINS.

Assinado Digitalmente

Isabelle Resende Alves Rocha