



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10469.728740/2019-89
ACÓRDÃO	1201-007.694 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de agosto de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	PRATICA SERVIÇOS DE EVENTOS EIRELI FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014, 2015

RECURSO DE OFÍCIO. CRÉDITO EXONERADO. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF Nº 103. LIMITE DE ALÇADA. PORTARIA MF Nº 02/2023.

Nos termos do artigo 34, inciso I do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pela Lei nº 9.532/1997, a autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda.

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância. O artigo 1º da Portaria MF nº 02/2023 preceitua que o limite de alçada para fins de cabimento do recurso de ofício é de R\$ 15.000.000,00, de modo que o recurso será conhecido nas hipóteses em que a exoneração do sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa ultrapassar o referido limite.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2014, 2015

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

É premissa para o lançamento de IRRF por pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado a demonstração concreta da existência de pagamento. A simples identificação de saídas de recursos da conta corrente bancária não dá base ao lançamento de IRRF por pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, eis que não necessariamente se trata de pagamento. No lançamento de IRRF com base no artigo 61 da Lei

8.981/1995 cabe ao Fisco o ônus da prova da hipótese de incidência ali descrita.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTOS DE IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Nos termos da Súmula CARF nº 114, o Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014, 2015

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, bem como os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício e conhecer do recurso voluntário para, no mérito, rejeitar a prejudicial de decadência e dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires De Santana Filho – Relator

Assinado Digitalmente

Nilton Costa Simões – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Raimundo Pires de Santana Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz (substituta integral), Marcelo Antônio Biancardi, Isabelle Resende Alves Rocha, Lucas Issa Halah, Nilton Costa Simoes (Presidente).

RELATÓRIO**Da Autuação e da Impugnação**

Trata o presente de Recursos Voluntários, às fls. 844/869 e 881/906, apresentados em face do acórdão nº 102-000.004, exarado pela - 1ª Turma da DRJ02, em 06/08/2020, às fls. 778/833, que julgou procedente em parte as Impugnações protocoladas pela PRATICA SERVIÇOS DE EVENTOS EIRELI(doravante denominada PRATICA) e responsáveis tributários, às fls. 577/595, 601/629 e 632/661, contra Autos de Infração lavrados pela DRF-Natal-RN, às fls. 2/19, através dos quais foram constituídos os tributos abaixo relacionados, no montante total de R\$ 4.632.478,30, relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, referente aos anos-calendário de 2014 e 2015. Além disso, também foi caracterizada a responsabilidade tributária das seguintes pessoas físicas: BRUNO JOSÉ RIBEIRO DANTAS MELO e ADRIANA ROSE SHLEMAN FLOR MELO, em relação ao crédito tributário constituído:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
IMPOSTO	2932	1.548.643,82
JUROS DE MORA (Calculados até 12/2019)		760.869,00
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		2.322.965,48
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		4.632.478,30
Valor por Extensão		
QUATRO MILHÕES, SEISCENTOS E TRINTA E DOIS MIL, QUATROCENTOS E SETENTA E OITO REAIS E TRINTA CENTAVOS		

Por bem descrever os fatos que desembocaram no presente processo, reproduzo os termos do relatório da decisão da DRJ de origem, a partir do item “II-DESCRIÇÃO DOS FATOS NO RELATÓRIO FISCAL”, complementando-o ao final:

II - DESCRIÇÃO DOS FATOS NO RELATÓRIO FISCAL

Por outro giro, restou evidente que a empresa fiscalizada realizou diversos pagamentos, registrados em suas contas bancária, para os quais não identificou a causa e os reais beneficiários, pessoas físicas ou jurídicas, que efetivamente obtiveram acréscimo patrimonial decorrente desses pagamentos. Esses beneficiários, se caso tivessem sido identificados pela empresa fiscalizada, seriam, portanto, os reais sujeitos passivos de uma das hipóteses de incidência do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, conforme dispõe o Art. 43 do Código Tributário Nacional, verbis:

(....)

Contudo, como foi amplamente demonstrado no presente Relatório Fiscal, todos os esforços foram envidados no sentido de se identificar os reais beneficiários desses recursos, bem como a natureza e a causa desses repasses para fins de tributação daqueles que efetivamente se beneficiaram do acréscimo patrimonial. A empresa foi intimada por várias vezes para comprovar a causa das operações e

os reais beneficiários, porém não apresentou qualquer justificativa para alguns pagamentos e, para a maioria, apresentou justificativa desprovida de comprovação fática contábil e de documentos hábeis e idôneos.

89. A legislação determina que a pessoa jurídica que efetuar a entrega de recursos à beneficiários não identificados ou a terceiros ou a sócios, acionistas ou titulares, contabilizados ou não, cuja operação ou causa não comprove mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitar-se-á à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), a título de pagamento sem causa, nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, o qual é o fundamento legal do art. 674 do RIR/99, reproduzidos a seguir:

(.....)

A operação e sua causa a que se refere a legislação são, ambas, pertinentes ao fato motivador do pagamento (por exemplo, a aquisição de determinado bem ou a remuneração por um serviço prestado, ou mesmo por distribuição de lucros ou dividendos aos sócios/acionistas), do qual se exige comprovação. A comprovação deve ser efetuada, em cada caso, com os elementos característicos da operação praticada: notas fiscais, duplicatas, recibos, escrituras, contratos, compromissos de compra e venda, e com a devida comprovação do recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou prestação/utilização dos serviços. Nos casos em que ficar comprovada a inidoneidade do documento apresentado como comprovante ou a sua inexistência, e havendo o pagamento da obrigação, quer por caixa, quer por banco ou outra forma, também haverá a incidência do imposto de renda na fonte de que trata o artigo 61 da Lei nº 8.981/95.

91. Da leitura do art. 674 do RIR/99, acima transcrito, depreende-se que a norma tributária determina à pessoa jurídica quando faz o pagamento atender a regras bem claras e simples. Deve identificar a quem paga, comprovar como paga, e por fim elucidar a causa do pagamento. Tais condicionantes devem ser atendidas, pois caso o pagamento reste não identificado por estes caracteres básicos, determina a lei que deverá ocorrer a tributação no responsável tributário que fez o pagamento. Trata-se de fato gerador do imposto de renda imputado não a quem auferiu a renda, mas, por força de determinação legal, a quem fez o pagamento de forma camuflada, sem identificar o beneficiário, ou sem esclarecer a verdadeira causa pela qual pagou.

92. Tais condicionantes, é bom que se aclare, atingem a pessoa jurídica pagadora. A contrário sensu, caso o fisco prove que não foi identificado o beneficiário, ou que a causa disposta não corresponde à verdadeira motivação deve ser imputada a infração tributária. E foi exatamente o que ocorreu no presente caso. A Fiscalização concedeu prazo suficiente para que a empresa fiscalizada providenciasse os esclarecimentos, e, por fim, desmontou a justificativa e a indicação do beneficiário final apresentadas pelo sujeito passivo.

93. A infração de esconder a justa causa do pagamento é a infração perseguida pela norma. Agiu a empresa contra o ditame legal por inibir o conhecimento do

fisco da causa do pagamento, sofrendo como consequência a responsabilização tributária imposta pela norma fiscal. Por acobertar a causa dos rendimentos pagos a fiscalizada torna-se sujeito passivo.

94. A análise dos fatos comprovados pela auditoria fiscal, ao fim, resulta no enquadramento tanto de pagamento a beneficiário não identificado como pelo pagamento sem causa, considerando que tais infrações podem ser inquinadas pelo relatado ao longo deste Relatório Fiscal, quais sejam, da falta de identificação dos recebedores e ou a falta de motivação dos pagamentos registrados nas contas bancárias da pessoa jurídica fiscalizada sem a causa motivadora desses pagamentos.

95. Ademais, se por uma mera hipótese, a Fiscalização tivesse aceitado as alegações da empresa no que concerne à identificação do sócio Bruno Melo como sendo o beneficiário desses pagamentos, ainda assim o § 1º Art. 61 Lei 8.981/95 c/c § 2º Art. 74 da Lei 8.383/91 (acima transcrito) estabelece que o pagamento de vantagens aos sócios e administradores também deverá ser tributado a alíquota de 35%. Isso porque, nessa situação hipotética aqui levantada, não estariam completamente esclarecidas as questões indagadas pela Fiscalização, pois restaria a comprovação dos motivos ou da causa dos pagamentos, tendo em vista que restou claro que não havia lucro a ser distribuído, nem nos exercícios auditados bem como nos anteriores.

96. Importante observar que nos valores argüidos pela Fiscalização nos Termos de Intimação foram excluídas da apuração todas as saídas que não configuram transferências/saídas para terceiros como, por exemplo, aplicações, tarifas, encargos, pagamento fornecedores, dentre outros. Desta forma, constam desta apuração somente os valores que são considerados saídas não justificadas dentro do contexto da lei.

97. Dessa forma, e para fins de apuração do valor devido a título de Imposto de Renda Exclusivo na Fonte, esta Fiscalização anexou ao presente Relatório Fiscal uma planilha denominada: “Lançamento Pagamentos Não Justificados – 2014 / 2015”, relacionando todos os pagamentos objeto do lançamento de ofício, que perfazem o total de R\$ 2.876.053,66 (dois milhões, oitocentos e setenta e seis mil, cinqüenta e três reais, sessenta e seis centavos) ao longo dos anos de 2014 e 2015, para os quais o contribuinte não logrou justificar a causa da operação e tampouco a identificação dos beneficiários.

98. Nessa Planilha foram considerados como dia do pagamento aos beneficiários não identificados as datas dos lançamentos das operações de débitos nas respectivas contas bancárias.

99. A coluna denominada “base de cálculo reajustada” representa o resultado da aplicação da fórmula definida pelo § 1º do Art. 20 da Instrução Normativa IN SRF nº 15 de 06 de fevereiro de 2001 e pelo § 1º do art. 64 da Instrução Normativa IN SRF nº 1500 de 29 de outubro de 2014, conforme o período de apuração.

(....)

Pelo exposto, e tendo em vista que foi apurada a infração acima descrita, foi lavrado o respectivo Auto de Infração objeto do processo nº 10469-728.740/2019-89 constituindo de ofício o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Exclusivo na Fonte, nos termos estabelecidos pelos §§ 1º, 2º e 3º do Art. 61 da Lei 8.981/1995 relativo aos anos calendário de 2014 e 2015. 101. Os fatos geradores, bases de cálculo, alíquotas, multas aplicadas, fundamentos legais e demais elementos necessários ao lançamento encontram-se devidamente detalhados nos demonstrativos anexos ao referido Auto de Infração.

III - DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

*Como foi amplamente registrado no presente Relatório Fiscal, o sujeito passivo realizou pagamentos no montante de **R\$ 2.876.053,66** (dois milhões, oitocentos e setenta e seis mil, cinqüenta e três reais, sessenta e seis centavos) ao longo dos anos de 2014 e 2015, para os quais tentou justificar a causa dessas operações bem como a identificação do real beneficiário desses pagamentos com informações conflitantes com a sua própria contabilidade.*

103. A conduta do contribuinte teve por objetivo principal inibir o conhecimento do fisco da causa do pagamento, e, por consequência, sofrendo a responsabilização tributária imposta pela norma fiscal referente à tributação do imposto exclusivamente na fonte pagadores, por acobertar a causa dos rendimentos pagos. (.....)

Na ocasião desses lançamentos a Fiscalização não qualificou a multa de ofício por entender que não estavam evidentes as situações que configuraram, em tese, os institutos da sonegação e da fraude, tipificados nos Art. 71 e 72 da Lei 4.502/64. Entretanto, a partir da análise das contas bancárias da empresa fiscalizada, situação que somente foi possível após os lançamentos de ofício parciais, pode-se verificar que não se tratava apenas de uma simples infração de insuficiência de declaração e pagamento de tributos, há, também, situação de pagamentos sem causa e a beneficiários não identificados. Pagamentos esses que muito provavelmente se tornaram possíveis a partir da sobra de recursos no caixa da empresa em razão do não pagamento dos tributos devidos em época própria.

(.....)

IV - DAS RESPONSABILIDADES TRIBUTÁRIAS

123. Conforme foi constatado no curso do procedimento fiscal e descrito no presente Relatório Fiscal, restou comprovado que o contribuinte PRÁTICA SERVIÇOS DE EVENTOS LTDA – EPP (CNPJ 01.550.718/0001-14) transmitiu declarações para a Receita Federal do Brasil com valores de receita auferida e tributos apurados em montantes bastante inferiores aos efetivamente incorridos. Da mesma forma, foi constatado que nos anos calendário 2014 e 2015, o sujeito passivo efetuou pagamentos ou entregou recursos financeiros a terceiros ou a

sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, sem a devida comprovação da operação ou a sua causa.

124. A conduta reiterada e consciente do contribuinte em transmitir DASN e DCTF em montante de débitos inferiores, ademais de produzir o resultado principal esperado, qual seja: ocultar a ocorrência dos Fatos Geradores com a consequente redução do pagamento dos tributos federais, teve também o intuito claro de emitir sem restrições Certidões Negativas de Débitos - CND, permitindo a sua participação em licitações públicas, bem como receber pagamentos por serviços prestados aos órgãos da administração pública, como se estivesse adimplente com o Fisco Federal.

125. Essa prática retardava a ação de cobrança administrativa por parte da Receita Federal ou mesmo inscrição desses débitos em dívida pública pela Fazenda Nacional, e, dessa forma, a empresa conseguia manter a situação, em tese, fraudulenta ativa por um longo período de tempo gerando lucro para seus sócios e para as pessoas físicas e jurídicas que se beneficiaram dos pagamentos não justificados.

126. Contudo, fica claro que a empresa fiscalizada não agiu sozinha nesse desiderato. E, da mesma forma, não foi a única a beneficiar-se com o produto dessas operações. Portanto, as pessoas que concorreram diretamente com os atos de gestão no sentido de perpetrar, em tese, a sonegação fiscal, e ou aquelas que tinham interesse comum com o resultado desses atos devem figurar no pólo passivo do crédito tributário objeto do presente lançamento de ofício juntamente com a empresa fiscalizada.

127. A premissa fundamental nesse evento é o interesse comum de mais de uma pessoa na situação que constitua o fato gerador. A consequência jurídica desta sujeição passiva dar-se-á em relação à obrigação principal, a qual poderá ser exigida de qualquer um dos interessados, sem benefício de ordem.

128. É o caso dos sócios da empresa fiscalizada. Afinal, todos os sócios têm interesse que a empresa gere lucro, visto que, em última análise, esse resultado operacional positivo é sempre revertido em seu benefício, seja por sua distribuição, seja pela bonificação nos casos em que o mesmo é reinvestido na empresa, pois nesse caso haverá o aumento do capital social de propriedade dos sócios.

129. Como o lucro é gerado pela diferença entre as receitas e as despesas, e as receitas e o lucro constituem-se em fato gerador do tributo, conclui-se que os sócios sempre têm interesse comum com a empresa no fato gerador da obrigação principal.

130. É óbvio que o interesse comum não deixa de existir nos casos de prejuízo, pois a intenção da empresa e de seus sócios ao praticarem atos que dão origem aos fatos geradores (faturamento e outras receitas), visa sempre à obtenção do lucro, a despeito do insucesso nesse desiderato.

131. Porém, no presente caso, o que se verificou foi a distribuição de lucro, efetivamente com os sócios da empresa, no valor total de R\$ 4.613.281,20 (quatro milhões, seiscentos e treze mil, duzentos e oitenta e um reais e vinte centavos) nos anos de 2014 e 2015. Esse montante representa algo em torno de 25% do valor total das receitas. Além desse lucro oficialmente distribuído, o sujeito passivo também efetuou pagamentos ou entregou recursos a terceiros ou para seus sócios **sem comprovação da causa dessas operações** no montante de **R\$ 2.876.053,66** (dois milhões, oitocentos e setenta e seis mil, cinqüenta e três reais, sessenta e seis centavos). Ou seja, a empresa distribuiu, entre sócios e terceiros não identificados, R\$ 7.489.334,86 (sete milhões, quatrocentos e oitenta e nove mil, trezentos e trinta e quatro reais, oitenta e seis centavos), que significa algo em torno de 40% do total de suas receitas auferidas nos anos de 2014 e 2015, portanto, claramente comprovado o interesse comum dos sócios.

132. Por outro giro, ao preencherem e transmitirem as Declarações Anuais do Simples Nacional – DASN, reduzindo significativamente os valores de Receita Auferida, os responsáveis pela pessoa jurídica, em especial os seus sócios administradores, tiveram a oportunidade de verificar que estavam omitindo a apuração de débitos expressivos a título de tributos federais.

133. É certo que deixaram de declarar a maior parte de suas receitas por saberem que os Programas Geradores da Declaração do Simples Nacional – PGDAS e da Declaração de Débitos e Créditos de Tributos Federais (DCTF) calculariam, com correção, os tributos devidos à Fazenda Nacional, e, conseqüentemente, como não tinham a intenção de recolher os referidos tributos, teriam seus débitos inscritos em Dívida Ativa da União. Nesse caso também não poderiam emitir as certidões negativas de débitos para a participação de licitações públicas, ou receber pagamentos de órgãos públicos.

134. Ademais, como foi amplamente demonstrado, a empresa realizou diversos lançamentos contábeis indevidos de transferência de recursos financeiros do caixa para o banco e vice e versa. Esses lançamentos, além de desnecessários, estão em desacordo com a legislação comercial e fiscal, e, ainda, com os documentos comprobatórios que os justificam, porém, foram realizados com a intenção clara de ocultar a situação de omissão de receita conforme dispõe o Art. 281 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.

135. Essa situação restou comprovada, também, a partir da falta de esclarecimento por parte da empresa acerca da origem e da causa de alguns créditos registrados em suas contas bancárias no ano calendário de 2014 (planilha dos recebimentos do ano de 2014) que perfazem o no total de R\$ 423.500,00 (quatrocentos e vinte e três mil e quinhentos reais).

136. Com efeito, verificou-se, portanto, que a fiscalizada por intermédio de seus sócios administradores realizou um conjunto de atos ordenados e conscientes, com o objetivo de omitir de forma sistemática as receitas operacionais auferidas em suas atividades, situação que, em tese, caracterizou-se com intuito de suprimir

ou reduzir o pagamento de tributos e contribuições federais e emitir CND sem restrições de débitos. Agindo dessa forma cometeram flagrante violação aos dispositivos legais e normativos que definem as obrigações acessórias de apurar e declarar os tributos federais, bem como violaram a legislação comercial que estabelecem as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC), especialmente no que concerne aos conceitos doutrinários, princípios, estrutura técnica da escrituração contábil e, ainda, a legislação fiscal que estabelece os procedimentos e as obrigações acessórias definidas pelo Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 - Capítulo que trata da escrituração do contribuinte - e das escriturações digitais do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

137. Por todo exposto, e considerando os fatos relatados, esta Fiscalização relacionou os contribuintes: BRUNO JOSÉ RIBEIRO DANTAS MELO (CPF 671.967.644-040 e ADRIANA ROSE SHELMAN FLOR MELO (CPF 000.709.904-50) como responsáveis tributários do crédito fiscal ora constituído nos termos dos artigos 124, I, e 135, III, do Código Tributário Nacional. Por essa razão foram lavrados os competentes Termos de Ciência de Lançamentos e Encerramento do Procedimento Fiscal – RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, para cada um dos contribuintes acima citados.

(.....)

V - DAS IMPUGNAÇÕES

01 - O Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 11/12/2019(fl. 570) e apresentou a Impugnação em 30/12/2019(fl. 576), nos seguintes Termos:

1.1 – DA DECADÊNCIA

- Os lançamentos referente as bases de cálculos anteriores a 12/12/2014, decaíram, de acordo com o § 4º do art. 150 do CTN, mesmo que se desejasse deslocar a contagem inicial para o termo do art. 173, inc. I, do CTN não seria possível, ante a ausência de dolo, fraude ou simulação, o que se demonstrará no capítulo de análise da multa agravada.

- A imputação atribuída à impugnante decorre de presunção do próprio fisco, cabendo a este provar a ocorrência dos pagamentos. Considerando que a presunção não se constitui em elemento seguro para se assegurar a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, impossível se torna o afastamento da prescrição do § 4º do art. 150 e a aplicação do art. 173, inc. I, ambos do CTN;

2.2 - MÉRITO - DO ELEMENTOS DE FATO

2.2.1 - Da impossibilidade de consideração de créditos da conta bancos a débito de caixa como pagamentos.

*- A fiscalização **não demonstrou haver ocorrido pagamentos**, mas apenas que houveram saques bancários destinados ao caixa da empresa:*

O registro em caixa de saques bancários jamais se constitui em pagamentos, mas trata se de fatos permutativos de posições de contas do

ativo circulante, diferentemente de pagamentos que resultam em custos e/ou despesas no mais das vezes.

Além disso, a fiscalização possuía todos os meios para identificar beneficiários de cheques compensados e TEDs. Contudo, preferiu impensar a impugnante para poder atribuí-los à condição de "não identificados" ou "sem justa causa".

Logo, as saídas das contas bancárias para a conta a caixa não são pagamentos e assim não precisam ser identificados os seus beneficiários, posto que é a própria empresa titular das contas envolvidas. A simples contabilização das operações apresentadas nos extratos da contas mantidas nas instituições financeiras já são a prova da entrada na conta caixa. Não vale confundir essas saídas de bancos com os pagamentos realizados pela conta caixa.

- Os agentes do Fisco não comprovaram a efetiva realização de pagamentos, mas apenas, a partir de saques registrados em extratos bancários, entenderam que os mesmos se tratava de pagamentos a beneficiários não identificados:

Não se pode olvidar que saques de contas bancárias não são obrigatoriamente pagamentos. Caberia à fiscalização, com base em elementos concretos da escrituração contábil — no presente caso pelos créditos registrados na conta caixa —, identificar as saídas desta conta e exigir os justificantes e os beneficiários dos recursos que deixaram a esfera patrimonial da impugnante.

2.2.2 - Pagamentos a Bruno Melo ou a sua ordem. Distribuições de lucros

- A Impugnante comprovou que procedeu distribuição de lucros para o sócio Bruno José Ribeiro Dantas Melo, nos valores apresentados no quadro abaixo, seja por depósito direto em suas contas ou por pagamentos de títulos e outras obrigações determinadas por este sócio:

Entretanto, o relato dos fazendários deixou de contemplar as hipóteses de pagamento de distribuições de lucros diretamente pela conta caixa ou através de cheques endossáveis entregues diretamente ao sócio.

Mais do que isso. Desqualificou as comprovações e justificativas apresentadas no curso do procedimento sob a alegação de (i) que havia sido distribuído mais lucros do que o valor apurado nos anos-calendários de suas distribuições; e (ii) que os lucros distribuídos eram levados a efeito por transferências bancárias ou pagamentos de títulos à ordem de Bruno Melo.

Nesses pontos os auditores se equivocam. No primeiro pelo fato de haver lucros acumulados dos exercícios anteriores. De forma contraditória, registram nos números 70 e 71 do Relatório Fiscal que não houveram distribuições superiores aos saldos acumulados, como se destaca abaixo:

Ano calendário de 2014:

Nível	Código	Conta	Tipo	Saldo Inicial	D/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final	D/C
1	149	PASSIVO	S	1.837.210,06	C	5.076.188,84	6.956.249,03	2.717.270,25	C
2	242	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	S	687.283,44	C	2.703.970,70	2.997.630,81	980.943,55	C
3	264	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	S	287.283,44	C	2.703.970,70	2.697.630,81	280.943,55	C
4	265	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	S	287.283,44	C	2.703.970,70	2.697.630,81	280.943,55	C
5	266	LUCROS ACUMULADOS	A	287.283,44	C	2.703.970,70	2.697.630,81	280.943,55	C

Ano calendário de 2015:

Nível	Código	Conta	Tipo	Saldo Inicial	D/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final	D/C
2	242	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	S	980.943,55	C	1.909.310,50	2.152.712,81	1.224.345,86	C
3	264	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	S	280.943,55	C	1.909.310,50	2.152.712,81	524.345,86	C
4	265	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	S	280.943,55	C	1.909.310,50	2.152.712,81	524.345,86	C
5	266	LUCROS ACUMULADOS	A	280.943,55	C	1.909.310,50	2.152.712,81	524.345,86	C

71. Pelos registros dessas contas, observa-se que a empresa distribuiu quase que a integralidade do lucro apurado, tanto no ano de 2014 como em 2015.

- Que também haviam pagamentos de distribuições em dinheiro, diretamente pelo Caixa, inclusive se procedendo saques para esse fim:

Dessa forma, queda-se por terra a pífia justificativa fiscal de que a distribuição de lucros para os dois anos, de 2014 e 2015, no valor de R\$ 2.214.203,66, não refletiria a realidade dos fatos e, por isso, não poderia ser aceita (número 76 do Relatório).

Para a distribuição de lucros não é necessário que faça apenas com os lucros apurados no exercício, mas pode-se utilizar os lucros produzidos em períodos anteriores, vez que a distribuição de lucros é uma decisão dos sócios, podendo estes distribuir ou não, em percentual tal ou qual, os saldos existentes.

(.....)

Se considerou os saques bancários pagamentos, esses mesmos saques também poderiam e teriam de ser pagamentos de distribuições de lucros. De fato, na sistemática contábil adotada pela impugnante, todos os pagamentos são realizados pelo caixa, inclusive as distribuições de lucros.

Logo, estas, e somente estas, não poderia ser excluídas da sistemática, vindo-se a se exigir modo especial de pagamento e sua comprovação por bancos.

Por mais estas razões tem-se que os valores distribuídos ao sócio Bruno Melo foram legítimos, pois estavam previstos contratualmente (contrato social), enquadravam-se nos limites dos saldos contábeis da rubrica lucros acumulados, saíram das contas de disponibilidades da empresa — caixa e/ou bancos possuíam saldos suficientes para realizar os pagamentos —, e foram regularmente contabilizados.

Assim, provam-se insubsistentes as conclusões dos auditores da Receita Federal para lançar o IRRF exigido nos moldes nestes autos.

2.2.3 - Da Multa Agravada (150%). Inexistência de Sonegação e Fraude. Ausência de Dolo e o Não confisco

- Sem motivação ou comprovação de conduta dolosa, os agentes fiscais entenderam que as condutas da impugnante caracterizaram os dispositivos dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64:

*A leitura, mesmo superficial, destas disposições revela que as condutas exigidas para o agravamento da multa de ofício exigem sempre ação ou omissão DOLOSA e estão sempre **ligadas à obrigação principal**.*

Aqui, em qualquer passagem do Relatório Fiscal ou nos demais elementos juntados ao caderno processual, revela-se a ausência de prova da conduta dolosa da impugnante no tocante a inibir o conhecimento da obrigação principal (IRRF).

Nesse caso, esclareça-se que a obrigação principal é de recolhimento de imposto de renda na fonte (IRRF), levando ao raciocínio que haveria de se ter a real intenção de realizar pagamentos sem recolher o imposto retido na fonte. Assim, para o agravamento da sanção, imperativa a presença do binário dolo-obrigação principal.

Como dito adrede, o IRRF no caso de beneficiário não identificado, exige a cabal comprovação da realização do pagamento, posto ser este fato econômico o pressuposto necessário e suficiente para o surgimento da obrigação principal. Uma vez não comprovados os pagamentos, não surge a obrigação principal e, assim, não pode o fato ser colhido pelas regras dos arts. 71 e 72 acima reproduzidos.

Além disso, não é razoável supor que o contribuinte, espontaneamente, promova pagamentos sem explicitação da causa ou a beneficiários não identificados, vez que a realização de tais pagamentos de forma identificada levaria à retenção — suportada pelo beneficiário e não pela fonte pagadora —, à razão da tabela progressiva, com alíquota máxima de 27,5%.

Não se mostra compatível que uma empresa realize dolosamente pagamentos sem a identificação do beneficiário, de modo a suportar uma tributação de 54% sobre o valor pago (incidência sobre o valor do pagamento em razão do reajustamento da base de cálculo), sem proceder a qualquer desconto em relação ao beneficiário.

*É lógico que também não se pode esperar que quem assim procede antecipe o pagamento do imposto à alíquota de 35%, reajustando a respectiva base de cálculo. A incidência em referência sustenta-se na presunção (da lei) de que os pagamentos foram utilizados em operação, passível de tributação, em que, em virtude do **desconhecimento do beneficiário** ou da sua natureza, **desloca-se a responsabilidade pelo recolhimento do tributo correspondente para quem efetuou o pagamento**.*

*Vê-se que em se tratando de presunção legal não se pode atribuir conduta dolosa, posto que somente os casos de práticas efetivamente contrárias a regras diretas é que possibilita a deliberação de não as cumprir. **O crime** (pressuposto de aplicação da pena) jamais poderá ser presumido, pois, estando a exigir o dolo em elemento nuclear, este **não pode ser imputado sem plena certeza**, mas deve ser irrefutavelmente demonstrado.*

De outro lado, sendo a tributação aqui discutida decorrente de presunção, não caberia se aplicar o intuito de inibir o conhecimento da obrigação principal, ou seja,

as condutas descritas na ação fiscal não levam à intenção de se ocultar uma obrigação presumida. Presumida não é fática e real. Logo, não pode existir objetivo de ocultar o dever de pagar o IRRF, pois este somente decorre de uma ficção estabelecida pela lei, que no caso seria a presunção.

*Diante dos aspectos fáticos e probatórios arrolados nas peças do lançamento, não lograram os fiscais autuantes demonstrar que a impugnante praticou qualquer das condutas típicas para a majoração da penalidade aplicável, até mesmo porque a obrigação principal surge por presunção. **Não se pratica o presumido.***

(....)

Inexistindo as condutas dolosas previstas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, pressupostos para a aplicação de multa qualificada, razão nenhuma existe para a capitulação da penalidade no art. 44, inc. I, c/c § 1º, da Lei nº 9.430/96. Nesse diapasão é remansosa a jurisprudência do E. Conselho de Contribuintes.

(.....)

*Além das considerações acima, a imposição da penalidade acima descrita é, **de forma incontestada, inconstitucional, posto violar o Princípio da Capacidade Contributiva do devedor, consagrado no inciso III, § 1º, do art. 145 da lex legum, e tem caráter confiscatório, desrespeitando a proibição constitucional de vedação ao confisco, como preceitua o art. 150, inciso IV, da Carta de 1988. (g.n)***

2.4 - Da não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício

A incidência de juros de mora sobre os valores exigidos a título de multa de mora e/ou de ofício, além de afrontar as disposições contidas no art. 907, § 2º, do RIR/99, representa uma tributação apócrifa, pois é carente de subscrição legal, vez que inexistente no ordenamento jurídico qualquer dispositivo que venha a firmar de maneira clara e insofismável a incidência de juros de mora sobre as penalidades acrescidas ao tributo não recolhido.

A exigência de juros sobre a multa de ofício, quando da atualização do crédito tributário exigido, é inaplicável em razão da ausência de previsão legal, pois o art. 61, da Lei nº 9.430/96, bem como o artigo 161, do Código Tributário Nacional (CTN), prevêem a incidência dos juros SELIC apenas sobre o montante do tributo devido, mas não sobre a penalidade pecuniária.

(....)

Diante das considerações acima arguidas, deve esse ínclito julgador afastar a incidência dos juros de mora sobre a multa de mora e de ofício em observância ao conteúdo do art. 907, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda e pela inexistência de lei que expressamente determine a cobrança dos juros de mora sobre o valor exigido a título de multa, sob pena de ofensa ao princípio da legalidade, segundo o qual a obrigação tributária decorre de disposição expressamente prevista na lei.

III - REQUERIMENTO

*Diante do exposto, **requer o julgamento procedente da presente impugnação,** cancelando-se os débitos veiculado através do auto de infração objeto do processo*

em epígrafe, em função de todos os fundamentos fáticos e jurídicos aqui declinados.

02 - A Responsável Tributária **ADRIANA ROSE SHLEMAN FLOR MELO** tomou ciência do Auto de Infração em 11/12/2019(fl. 571) e apresentou a Impugnação em 31/12/2019(fl. 632). Além da preliminar de decadência e questões de mérito, propriamente propriamente dita, apresentadas pelo Contribuinte, impugnou a imputação da responsabilidade tributária nos seguintes termos:

2.1 -Da Inexistência de Relação de Solidariedade Tributária - Art. 124. I. do Código Tributário Nacional

- *Interessa a presente impugnação, têm-se que a autuação entendeu que as condutas levadas ao cabo através da pessoa jurídica revelaram-se como prática de fraude e sonegação, procedendo à responsabilização solidária da impugnante, mediante a imputação de sujeição passiva solidária de fato, com fundamento no art. 124,1, Código Tributário Nacional (CTN):*

Embora a caracterização da solidariedade prevista no inciso I do art. 124, do CTN, exija a comprovação de atos ilegais bem como a demonstração do interesse comum e benefício auferido pela pessoa responsabilizada, que não pode tratar-se única e exclusivamente de vantagem financeira, o relatório fiscal descreve em relação à impugnante que a mesma, pela condição de sócia e administrador, teve a oportunidade de verificar que as declarações continha valores menores de tributos federais. Dai, marcha para concluir que todos são responsáveis pelos atos da PRÁTICA(g.o)

Aqui já se chama atenção para um ponto fundamental: a impugnante era apenas sócia quotista, sem exercer ou praticar qualquer ato de administração da empresa PRÁTICA e, portanto, nunca, em qualquer hipótese, verificou declarações ou outros documentos da pessoa jurídica. Diga-se mais que nunca recebeu distribuições de lucros ou qualquer outra vantagem da PRÁTICA. (g.o)

- *As alegações da fiscalização não revelam o interesse comum da impugnante nas operações que redundaram na obrigação principal do lançamento, no caso o IRRF, especialmente aquelas tangentes ao plano infracional (supostos pagamentos).*

- *É imperativo registrar que o auto de infração em testilha não tem por base a omissão de receitas ou declaração a menor de tributos federais — fatos estes apurados em procedimentos fiscais anteriores, inclusive sem exigência de multa qualificada ou arrolamento de responsáveis solidários:*

Assim, não aventaram os nobre auditores-fiscais de solidariedade de fato para os casos de declarações de tributos a menor, quer pelo Simples Nacional (DASN) quer pelo lucro presumido (DCTF), não reconhecendo naqueles procedimentos interesse comum nas execuções da pessoa jurídica.

Desse modo, a ausência do interesse comum na inteireza de sua definição doutrinária e jurisprudencial, como será adiante demonstrado, afasta a responsabilidade solidária pelos créditos tributários constituídos em desfavor da PRÁTICA.

(.....)

Esse situação merece algumas observações: (1) que a descrição de atos relacionados a declarações cujas bases são receitas da pessoa jurídica e não dizem respeito à obrigação principal do lançamento; (2) que a pessoa física não tem obrigação de retenção e recolhimento de imposto de renda sobre pagamentos; (3) que nenhum ato da impugnante concorreu para o surgimento da obrigação principal e, muito menos, para inibir ou retardar seu conhecimento pela autoridade tributária; (4) que os supostos pagamentos em nada se coadunavam com os valores declarados ou com hipóteses de impedimento de expedição de certidões situacionais de débitos favoráveis à PRATICA; e (5) em qualquer momento a impugnante foi demandada a esclarecer os supostos pagamentos ou mesmo os valores recebidos qualquer a título.

(.....)

Para fins de responsabilização solidária pelo imposto decorrente de pagamentos sem justa causa ou a beneficiários não identificados na esfera tributária é preciso que, antes se configurem de forma plena e inquestionável os prenúncios do art. 124, I, do CTN, ou seja, que os sujeitos participem e reste demonstrado o interesse jurídico comum na ocorrência do fato gerador, se comprove a efetividade do pagamento, não bastando a suposição de mero interesse econômico ou proveito de benefícios auferidos pelo sujeito passivo principal.

(.....)

Assim, resta claro que para se configurar o instituto jurídico da solidariedade tributária, nos termos encartados no art. 124, do CTN, necessário se faz que as pessoas alçadas à condição de sujeitos passivos solidários da obrigação tributária principal possuam interesse comum na conformação do fato gerador, o que definitivamente não é o caso da impugnante.

2.2 -Da Inexistência de Relação de Solidariedade Tributária - Da inaplicabilidade do art. 135, III, do Código Tributário Nacional

- A Fiscalização alude que a impugnante praticou esse ou aquele ato com excesso de poderes ou infração à lei, de modo que pudesse ser colhida pelo art. 135, III, do CTN. Ao que se percebe, o simples fato de integrar o quadro societário foi o motivo de arrolamento da impugnante entre os responsáveis solidários. E só!(g.n)

*Em que pese os relatos da fiscalização, esta não demonstra que a impugnante agiu de forma direta e dolosa para as irregularidades apontadas, especialmente quanto às deficiências contábeis aventadas. Tampouco prova que por suas ordens se deixou de escriturar operações, declarou-se e recolheu-se menos tributos ou se realizou pagamentos ou negócios estranhos aos objetivos sociais. **Aliás, não demonstra qualquer ação da impugnante***

(....)

Ademais, assim como no tocante à responsabilidade solidária, o único elemento propugnado para imputar a responsabilidade pessoal da impugnante refere-se aos alegados pagamentos sem justa causa o a beneficiário não identificado, mas que

não se coaduna com a conduta de infração à lei e/ou ao contrato social, especialmente por se tratar a imputação decorrente de presunção legal, situação que, conforme já extensamente explicitada, não conduz à qualquer possibilidade de responsabilização solidária pelos créditos tributários constituídos em desfavor da pessoa jurídica.

(.....)

O que não se constitui no presente lançamento (obrigação principal diversa - IRRF), é a comprovação da solidariedade passiva, posto que mesma decorre de atos praticados dolosamente, com excesso de poderes, infração à lei ou estatutos, momento em que passa a existir a incidência do art. 135, III, do Codex Tributário.

DO PEDIDO

Diante do exposto, requer o julgamento procedente da presente impugnação, extinguindo o crédito tributário veiculado pelos autos de infração aqui contestados ou, no mínimo, afastando a responsabilização passiva solidária da impugnante.

*03 - O Responsável Tributário **BRUNO JOSÉ DANTAS MELO** tomou ciência do Auto de Infração em 11/12/2019(fl. 572) e apresentou a Impugnação em 31/12/2019(fl. 601), Além da preliminar de decadência e questões de mérito, propriamente propriamente dita, apresentadas pelo Contribuinte, impugnou a imputação da responsabilidade tributária nos seguintes termos:*

3.1 -Da Inexistência de Relação de Solidariedade Tributária - Art. 124. I. do Código Tributário Nacional

- Interessa a presente impugnação, têm-se que a autuação entendeu que as condutas levadas ao cabo através da pessoa jurídica revelaram-se como prática de fraude e sonegação, procedendo à responsabilização solidária da impugnante, mediante a imputação de sujeição passiva solidária de fato, com fundamento no art. 124,1, Código Tributário Nacional (CTN):

Embora a caracterização da solidariedade prevista no inciso I do art. 124, do CTN, exija a comprovação de atos ilegais bem como a demonstração do interesse comum e benefício auferido pela pessoa responsabilizada, que não pode tratar-se única e exclusivamente de vantagem financeira, o relatório fiscal descreve em relação à impugnante que a mesma, pela condição de sócia e administrador, teve a oportunidade de verificar que as declarações continha valores menores de tributos federais. Dai, marcha para concluir que todos são responsáveis pelos atos da PRÁTICA(g.o)

– As alegações da fiscalização não revelam o interesse comum da impugnante nas operações que redundaram na obrigação principal do lançamento, no caso o IRRF, especialmente aquelas tangentes ao plano infracional (supostos pagamentos);

- É imperativo registrar que o auto de infração em testilha não tem por base a omissão de receitas ou declaração a menor de tributos federais — fatos estes apurados em procedimentos fiscais anteriores, inclusive sem exigência de multa qualificada ou arrolamento de responsáveis solidários:

Assim, não aventaram os nobre auditores-fiscais de solidariedade de fato para os casos de declarações de tributos a menor, quer pelo Simples Nacional (DASN) quer pelo lucro presumido (DCTF), não reconhecendo naqueles procedimentos interesse comum nas execuções da pessoa jurídica.

Desse modo, a ausência do interesse comum na inteireza de sua definição doutrinária e jurisprudencial, como será adiante demonstrado, afasta a responsabilidade solidária pelos créditos tributários constituídos em desfavor da PRÁTICA.

(.....)

Esse situação merece algumas observações: (1) que a descrição de atos relacionados a declarações cujas bases são receitas da pessoa jurídica e não dizem respeito à obrigação principal do lançamento; (2) que a pessoa física não tem obrigação de retenção e recolhimento de imposto de renda sobre pagamentos; (3) que nenhum ato da impugnante concorreu para o surgimento da obrigação principal e, muito menos, para inibir ou retardar seu conhecimento pela autoridade tributária; (4) que os supostos pagamentos em nada se coadunavam com os valores declarados ou com hipóteses de impedimento de expedição de certidões situacionais de débitos favoráveis à PRÁTICA; e (5) em qualquer momento a impugnante foi demandada a esclarecer os supostos pagamentos ou mesmo os valores recebidos qualquer a título.

(.....)

Para fins de responsabilização solidária pelo imposto decorrente de pagamentos sem justa causa ou a beneficiários não identificados na esfera tributária é preciso que, antes se configurem de forma plena e inquestionável os prenúncios do art. 124, I, do CTN, ou seja, que os sujeitos participem e reste demonstrado o interesse jurídico comum na ocorrência do fato gerador, se comprove a efetividade do pagamento, não bastando a suposição de mero interesse econômico ou proveito de benefícios auferidos pelo sujeito passivo principal.

(.....)

Assim, resta claro que para se configurar o instituto jurídico da solidariedade tributária, nos termos encartados no art. 124, do CTN, necessário se faz que as pessoas alçadas à condição de sujeitos passivos solidários da obrigação tributária principal possuam interesse comum na conformação do fato gerador, o que definitivamente não é o caso da impugnante.

3.2 -Da Inexistência de Relação de Solidariedade Tributária - Da inaplicabilidade do art. 135, III, do Código Tributário Nacional

(....)

Em que pese os relatos da fiscalização, esta não demonstra que a impugnante agiu de forma direta e dolosa para as irregularidades apontadas, especialmente quanto às deficiências contábeis aventadas. Tampouco prova que por suas ordens se deixou de escriturar operações, declarou-se e recolheu-se menos tributos ou se realizou pagamentos ou negócios estranhos aos objetivos sociais.

(....)

Ademais, assim como no tocante à responsabilidade solidária, o único elemento propugnado para imputar a responsabilidade pessoal da impugnante refere-se aos alegados pagamentos sem justa causa o a beneficiário não identificado, mas que não se coaduna com a conduta de infração à lei e/ou ao contrato social, especialmente por se tratar a imputação decorrente de presunção legal, situação que, conforme já extensamente explicitada, não conduz à qualquer possibilidade de responsabilização solidária pelos créditos tributários constituídos em desfavor da pessoa jurídica.

(.....)

Partindo do texto normativo contemplado no art. 135, III, do CTN, exsurge inelutável a conclusão de que, nada obstante possa o impugnante ter tido oportunidade de observar declarações com valores menores de tributos federais à época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária, o que não se constitui no presente lançamento (obrigação principal diversa), é somente a partir da comprovação de que a mesma decorre de atos praticados dolosamente, com excesso de poderes, infração à lei ou estatutos, que passa a existir a incidência do art. 135, III, do Codex Tributário.

DO PEDIDO

Diante do exposto, requer o julgamento procedente da presente impugnação, extinguindo o crédito tributário veiculado pelos autos de infração aqui contestados ou, no mínimo, afastando a responsabilização passiva solidária da impugnante.

Para consubstanciar as suas argumentações, os Impugnantes cita Jurisprudências Judiciais, Administrativas e Doutrinas.

Da Decisão Recorrida

Após apreciar os Autos de Infração, às fls. 2/19, o Relatório Fiscal (RF), às fls. 20/79, e as Impugnações apresentadas pela contribuinte e responsáveis tributários, às fls. 577/595, 601/629 e 632/661, a 1ª Turma da DRJ02 exarou o Acórdão nº 102-000.004, em 06/08/2020, às fls. 778/833, que, por maioria de votos, **vencido o Relator**, julgou procedente em parte as impugnações apresentadas por PRATICA SERVIÇOS DE EVENTOS EIRELI, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido, não acatando a prejudicial de decadência, **reduzindo a multa de ofício aplicada de 150% para 75% e afastando a responsabilidade solidária das pessoas físicas: BRUNO JOSÉ RIBEIRO DANTAS MELO e ADRIANA ROSE SHLEMAN FLOR MELO**. Ademais, o Presidente da sinalada Turma, em razão face do ato de exclusão da responsabilidade tributária dos sujeitos passivos em referência e pela redução da multa para 75%, **RECORREU DE OFÍCIO** a este Tribunal. O acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2014, 2015

IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

Estão sujeitos a exação do Imposto de Renda na Fonte os pagamentos realizados pela pessoa jurídica, contabilizados ou não, realizados sob qualquer forma, em que a fonte pagadora não logre êxito em comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a operação que deu causa ao pagamento e seu beneficiário.

MULTA QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

Descabida a aplicação da multa qualificada quando não comprovada nos autos a subsunção da conduta dolosa do sujeito passivo às figuras da sonegação, fraude ou conluio.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, apresenta-se regular a incidência dos juros de mora sobre os valores da multa de ofício não pagos, a partir de seu vencimento.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO VEDADA. ENTENDIMENTO ADMINISTRATIVO.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade dos preceitos legais que embasaram o ato de lançamento. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário. As alegações de inconstitucionalidade ou de ilegalidade somente são apreciadas nos julgamentos administrativos quando houver expressa autorização.

MULTAS DE OFÍCIO. CONFISCO, RAZOABILIDADE E PROPORCIONALIDADE

As multas de ofício têm caráter de penalidade e não de tributo, não lhe sendo aplicável a vedação constitucional de utilização de tributo com efeito de confisco.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014, 2015

IRRF SOBRE PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. DECADÊNCIA. REGRA DE CONTAGEM. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN.

No caso de Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, o prazo decadencial é de cinco anos, contados de 1º de janeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM. IMPROCEDÊNCIA.

Descabida a atribuição da responsabilidade solidária, por interesse comum, ao sujeito passivo, quando não reste comprovado o interesse jurídico daquele na relação jurídica que constitui o fato gerador do tributo.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORES. IMPROCEDÊNCIA.

A falta de comprovação da conduta dolosa inibe a atribuição da responsabilidade solidária dos administradores determinada pelo art. 135, inciso III, do CTN.

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Não possuem eficácia normativa as decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros, vez que não integrantes da legislação tributária a que se referem os arts. 96 e 100 do CTN.

ENTENDIMENTOS DOUTRINÁRIOS. EFEITOS.

Entendimentos doutrinários não se sobrepõem ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

Consoante Despacho de Encaminhamento, às fls. 910, foi considerada a ciência da sobredita decisão, a data de protocolo do Recurso Voluntário, **18/11/2020**, tendo em vista a ausência do Aviso de Recebimento - AR. Entretanto, neste interim, foi realizada nova tentativa de envio pela RFB, a qual logrou êxito face ao AR, às fls. 914, registrando a ciência em **24/06/2021**.

Em razão do sobredito, a PRATICA apresentou DUAS peças recursais idênticas, a primeira protocolada em **18/11/2020**, às fls. 844/869, e a segunda em **01/07/2021**, às fls. 881/906.

Nessa quadra, citando doutrina e jurisprudência administrativa e judicial, requereu a reforma integral do Acórdão atacado com base nas seguintes razões de fato e de direito:

a) Do Mérito:

- i. Da Prejudicial de Decadência;**
- ii. IRRF: Existência de Lucros à Distribuição – Existência de Pagamentos;**
- iii. Prova Indiciária ou Indireta; e**
- iv. Incidência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício.**

É o Relatório

VOTO

Conselheiro Raimundo Pires de Santana Filho, Relator

1 DA ADMISSIBILIDADE

1.1 DO RECURSO VOLUNTÁRIO

A princípio, impende registrar que não constava dos autos a ciência da Recorrente tocante ao Acórdão atacado, quando da emissão do Despacho de Encaminhamento, às fls. 910, tendo em vista a ausência de AR.

Nessa senda, segundo o apontado despacho, em respeito ao preceituado no §5º, do art. 26, combinado com o art. 69, ambos da Lei nº 9.784/99¹, cuja aplicação é subsidiária ao Decreto nº 70.235/72 que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal – PAF, **foi considerado como ciência a data de protocolo do Recurso Voluntário, em 18/11/2020.**

Entretanto, neste interim, foi realizada nova tentativa de envio pela unidade jurisdicionante, a qual logrou êxito face ao AR, às fls. 914, registrando a ciência em **24/06/2021**. Diante desta intimação, a PRATICA apresentou uma segunda peça recursal idêntica a outrora protocolada, em **01/07/2021**, às fls. 881/906.

Em síntese, a parte apresentou dois Recursos Voluntários com conteúdo idêntico, ambos tempestivos e em conformidade com os requisitos formais de admissibilidade recursal.

Todavia, a interposição em duplicidade não amplia o alcance da matéria devolvida à apreciação nem acrescenta fundamentos distintos de inconformismo. Diante da coincidência

¹ Art. 26. O órgão competente perante o qual tramita o processo administrativo determinará a intimação do interessado para ciência de decisão ou a efetivação de diligências.

(...)

§ 5º As intimações serão nulas quando feitas sem observância das prescrições legais, mas o comparecimento do administrado supre sua falta ou irregularidade.

Art. 69. Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei.

substancial entre as peças recursais, deixo de apreciar o segundo recurso, **admitindo apenas o primeiro**, regularmente interposto, cujo exame passo a empreender.

1.2 DO RECURSO DE OFÍCIO

O Recurso Necessário deveu-se à exoneração de responsabilidades tributárias imputadas, relativas à crédito tributário mais multa de ofício imputada, no montante de R\$ 3.871.609,30, por conseguinte em montante superior a R\$ 2.500.000,00, nos termos da Portaria MF de nº 63, de 09/02/2017, vigente à época do julgamento proferido pela DRJ02, conforme destacado no acórdão da decisão de primeira instância, às fls. 778/833.

Entretanto, tal limite foi objeto de alteração pela Portaria MF nº 02/2023, que o fixou em R\$ 15.000.000,00 (principal + multa de ofício).

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Considerando, portanto, o atual limite, o recurso de ofício não pode ser conhecido, nos termos do que consta na Súmula nº 103 deste Conselho:

SÚMULA CARF nº 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Por todo o exposto, **voto por não conhecer do recurso de ofício.**

2 DA DOUTRINA E JURISPRUDÊNCIA

Inicialmente, cumpre esclarecer que os acórdãos das instâncias administrativas, bem como decisões judiciais e posicionamentos doutrinários, embora de inestimável valor como fonte de consulta, servem apenas como forma de ilustrar e reforçar a argumentação dos litigantes, dado que não têm o condão de alterar determinações expressas na legislação.

Ademais, no que diz respeito às decisões judiciais, além de não se constituírem em normas complementares do direito tributário nos termos do art. 100, do CTN², devem ser respeitadas as limitações impostas pelo Decreto nº 2.346/1997, e as determinações contidas no art. 19 da Lei nº 10.522, de 2002. Quanto às citações doutrinárias que a defendente traz lume em seu petítório, em diversos tópicos da peça recursal, ressalva-se que a doutrina não integra a legislação tributária, conforme define o art. 96, do Código Tributário Nacional – CTN³.

Também as decisões proferidas pelos Conselhos de Contribuintes, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e mesmo pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, ainda que reiteradas sobre determinada questão, não se fazem oponíveis à autoridade administrativa de Julgamento, ressalvada a hipótese de edição de súmula administrativa, na forma do art. 26 A, do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei 11.196/2005⁴. Veja-se também a conclusão do Parecer Normativo Cosit nº 23, publicado no DOU de 9 de setembro de 2013, que se presta a bem elucidar o tema:

Diante do exposto, conclui-se que acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo.

² Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;
II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

³ Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

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)

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

3 DA DELIMITAÇÃO DA LIDE

Antes de adentrar aos limites do recurso, cumpre observar que, em sede de primeira instância, a Delegacia da Receita de Julgamento de Belém (DRJ02) julgou parcialmente procedente a impugnação para afastar a aplicação da multa de ofício majorada (ex-qualificada) e todas as responsabilidades tributárias imputadas.

Assim, foi devolvida para apreciação desta segunda instância **apenas a controvérsia relacionada ao montante lançado de ofício do IRRF**, juntamente com os acréscimos legais correspondentes, inclusive a multa de ofício ordinária no percentual de 75% (setenta e cinco por cento).

Dito isto, nos próximos tópicos nos debruçaremos na análise dos temas questionados, no âmbito meritório, mormente a prejudicial de decadência e o lançamento de ofício do IRRF sobre pagamentos a beneficiário não identificado ou sem comprovação da operação ou causa.

4 DO MÉRITO

4.1 DA PREJUDICIAL DE DECADÊNCIA

No primeiro momento, merece relevo destacar que a DECADÊNCIA se trata de um tema de direito material, portanto de mérito ou, melhor dizendo, **prejudicial do mérito**. Essa acepção é ratificada pelo disposto no art. 487, do Código Processual Civil - CPC (Lei nº 13.105/2015)⁵.

Prosseguindo, a PRÁTICA balizada na acepção de que foi afastada a multa majorada pela Delegacia de Julgamento, por decorrência, ter restado inquestionável a inocorrência de dolo, fraude ou simulação, e considerando que tomou ciência dos Auto de Infração em 12/19, aduz que se operou a decadência dos fatos geradores atinentes aos meses de janeiro a novembro de 2014, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Em que pese as argumentações da Recorrente, trata-se de querela cuja jurisprudência deste Tribunal encontra-se pacificada e convertida na Súmula CARF nº 114⁶, de

⁵ Art. 487. Haverá resolução de mérito quando o juiz:
(...)

II - **decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição;**(g.n.)

⁶ **Súmula CARF nº 114:** O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

observação obrigatória pelos seus Conselheiros em cumprimento ao disposto no art. 123, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023⁷.

Nesse racional, prevalece a cognição de que o IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, **submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN**⁸.

Em vista disso, na espécie, **não há decadência do lançamento de ofício** combatido, uma vez que a interessada foi cientificada do Auto de Infração em **11/12/2019**, e o fato gerador mais antigo (pagamento) se deu em **09/01/2014**, o que levou o início da contagem do prazo quinquenal para **01/01/2015** e o termo final para **31/12/2019**.

Rejeita-se, pois, a decadência arguida em relação ao IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa.

4.2 DOS FATOS

Quanto ao mérito propriamente dito da presente contenda, conforme relatado no RF, às fls. 20/79, foram lançados de ofício, relativos aos meses dos anos-calendário de 2014 e 2015, os **IRRF** sobre todos os pagamentos a beneficiários não identificados ou cujas operações ou causas não foram comprovadas. Sobre os valores autuados foi aplicada multa de ofício majorada e imputada responsabilidade tributária as pessoas físicas: BRUNO JOSÉ RIBEIRO DANTAS MELO e ADRIANA ROSE SHLEMAN FLOR MELO, em relação ao crédito tributário constituído.

Indignada, a Autuada protocolou impugnação, mas a 1ª Turma da DRJ02 julgou procedente em parte as impugnações apresentadas pela PRATICA SERVIÇOS DE EVENTOS EIRELI e responsabilizados, pois **não acatou a prejudicial de decadência e manteve integralmente o valor principal da exação**, entretanto, **reduziu a multa de ofício aplicada de 150% para 75% e afastou as responsabilidades solidárias** (tais exonerações foram objeto de Recurso de Ofício não conhecido neste voto).

No que diz respeito à matéria devolvida para apreciação por esta instância recursal – registro que a prejudicial de decadência foi tratada no tópico anterior -, o Aresto atacado manteve a autuação principal calcado nos seguintes fundamentos:

⁷ Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF. (...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972.

⁸ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

- i. Asseverou que **em matéria de IRRF sobre pagamento sem causa, é possível comprovar o pagamento por prova indiciária ou indireta;**
- ii. Nessa linha, deduziu que foi escorreita a consideração por parte do Fisco dos valores contabilizados nas contas correntes e na conta caixa, sem indicar a que se destinavam, como pagamentos sem causa ou operações não comprovadas;
- iii. A Recorrente não logrou comprovar a efetividade dos pagamentos representados por transferências das contas bancárias para a conta caixa. De outro giro, (...) *a Fiscalização trouxe aos autos indícios consistentes e convergentes que permitiram concluir pelas infrações imputadas. Nesse sentido, realizou um extenso trabalho, muito bem arrazoado e sustentado, apontando no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, elementos e provas robustas que não deixam quaisquer dúvidas quanto à coerência de sua conclusão de inexistência dos supostos serviços prestados; e*
- iv. Quanto às argumentações da Recorrente relacionada ao fato que a maior parte dos valores detectados como pagamentos pela Fiscalização nas suas contas bancárias tratou-se de distribuição de lucros para o sócio BRUNO, não merecem prosperar pela simples e objetiva comprovação de inexistência em sua contabilidade de lucros a serem distribuídos, quer seja nos períodos de apuração objeto da fiscalização (2014 e 2015) ou em exercícios anteriores (lucros acumulados).

Insatisfeita, a PRATICA atravessou peça recursal, às fls. às fls. 844/869, apresentando reprisando as seguintes razões de fato e de direito:

a) Da Existência de Lucros à Distribuição – Existência de Pagamentos:

- i. Sustenta que houve erro na premissa da Fiscalização, visto que adotou equivocadamente a correspondência direta entre débitos bancários e pagamentos, desconsiderando a sistemática contábil da empresa (caixa flutuante), na qual os saques alimentam o caixa para posterior realização de diversos pagamentos;
- ii. Defende que os valores detectados pelo Fisco como pagamentos ao sócio BRUNO já foram incluídos nos lucros distribuídos, pois os montantes questionados (R\$ 2.214.203,66) estão compreendidos nos lucros efetivamente distribuídos nos anos de 2014 e 2015, não tendo o Fisco demonstrado tratar-se de valores diversos;
- iii. Há evidente equívoco por parte do Fisco quanto à “pagamentos não contabilizados”, dado que incorre em erro ao afirmar a existência de pagamentos não contabilizados, pois os débitos bancários não se confundem com pagamentos, representando apenas saídas de recursos. Tais valores foram regularmente conciliados com a conta Caixa, com os devidos lançamentos contábeis (D–Caixa / C–Bancos), evidenciando falha na premissa que equiparou saques a pagamentos;

- iv. Assevera que sua escrituração contábil está regular, visto que todos os débitos bancários foram devidamente registrados com contrapartida na conta Caixa, e as saídas desta foram contabilizadas, incluindo distribuições de lucros, inexistindo omissões contábeis; e
- v. A Fiscalização não comprovou a existência dos pagamentos questionados nem afastou sua natureza de distribuição de lucros, baseando-se apenas em presunções derivadas de extratos bancários, sem demonstrar a efetiva destinação dos valores.

b) Da Prova Indiciária ou Indireta:

- i. Aduziu que o Acórdão recorrido, ao tentar sustentar a autuação, fundamenta-se na admissibilidade de prova indiciária ou indireta no processo administrativo fiscal. Contudo, tal modalidade probatória exige um conjunto de indícios consistentes, convergentes e suficientes para demonstrar a ocorrência da infração e formar o convencimento do julgador, o que não se verifica no caso concreto. A Fiscalização limitou-se a apontar indícios frágeis, sem comprovar efetivamente a existência dos supostos pagamentos realizados a partir das contas bancárias da recorrente, baseando-se apenas na alegação de insuficiência de lucros, sem demonstrar que os valores questionados não corresponderiam a distribuições de lucros; e
- ii. A autuação carece de base jurídica sólida, pois não foi demonstrado um conjunto probatório apto a caracterizar prova indiciária válida, tampouco a correta contabilização dos débitos bancários. Observa-se que os auditores se ampararam em presunções, sem estabelecer o necessário nexos entre os fatos e a norma legal, em afronta ao princípio da tipicidade tributária. Dessa forma, inexistindo comprovação do fato gerador e de seus elementos essenciais, resta comprometida a validade do lançamento fiscal, já que a exigência tributária depende de prova concreta e devidamente enquadrada na legislação aplicável.

c) Da Incidência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício.

Feito o resumo dos fatos, em benefício de otimizar a lógica argumentativa deste voto, antes de nos inclinarmos à apreciação dos pleitos da Defesa, peço vênha para expor os entendimentos jurídicos, doutrinários e jurisprudenciais, que envolvem a incidência do IRRF, nos termos do art. 61, da Lei nº 8.981/95.

4.3 DA TRIBUTAÇÃO DO IRRF PREVISTO NO ART. 61, DA LEI Nº 8.981/95

A princípio, é essencial analisarmos o disposto no art. 61, da Lei nº 8.981/95⁹. Observa-se que através do seu *caput* instituiu-se a tributação exclusiva na fonte sobre rendimentos pagos a beneficiários não identificados. Igualmente, o seu §1º aplica a mesma tributação quando há constatação do pagamento/entrega de recursos a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, independente de contabilização, mas não for comprovada a operação ou a sua causa, ou seja, se o Fisco se depara com pagamentos cujas operações ou a sua causa não forem comprovados mediante documentos hábeis e idôneos, sujeitará o Sujeito Passivo à incidência do imposto de renda (que deveria ter sido retido na fonte), exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, a título de pagamento sem causa.

Outrossim, infere-se do comando supra, mesmo na interpretação mais comezinha, que a sua aplicação não está autorizada quando **não restar comprovado pelo Fisco o pagamento** a beneficiário não identificado ou **o pagamento ou entrega de recursos** a sócio ou terceiro sem comprovação da operação ou da causa do dispêndio.

Nessa seara, **o ato de realizar o pagamento configura-se no pressuposto material da norma em questão**, condição indispensável para que se efetive a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte. Trata-se de uma limitação, dado que tem a Fiscalização o ônus de identificar as saídas, contabilizadas ou não, de forma direta, concreta, sendo inadmissível a sua presunção.

Além disso, uma vez comprovado o pagamento, **deve o Fisco justificar que não foi possível, mesmo após diligências, identificar o beneficiário do pagamento ou a causa/comprovar a operação**. Nessa senda, é devido o lançamento se não identificado o beneficiário, contudo, caso o seja, será se verificar ausentes a operação e a causa do pagamento.

No que toca a definição de operação e causa, bem como a comprovação, me permito valer dos fundamentos aduzidos pelo ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior no Acórdão nº 1201-003.195, os quais adoto:

(...)

105. Caso o beneficiário do pagamento não seja identificado é devido o lançamento; caso o seja, necessário verificar se a operação e a causa do pagamento foram comprovadas. Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, venda, entre outros) que ensejou o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento. Com efeito, não comprovada a efetividade

⁹ 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.

§ 2a 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. (g.n.)

do negócio jurídico ou a causa do pagamento o lançamento também é devido. Note-se que há uma relação entre a operação ensejadora do pagamento e a causa desse pagamento, porquanto não comprovada a primeira o pagamento também poderá ser considerado sem causa.

*106. Nesse sentido, para comprovar tanto a operação quanto a causa **não basta uma roupagem jurídica, o registro contábil, tampouco a apresentação da nota fiscal**, é indispensável que o contribuinte comprove de forma inequívoca, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade da operação e a causa do pagamento. (g.n.)*

(...)

A sobredita acepção está em consonância com a jurisprudência administrativa prevalente do CARF, conforme ementas abaixo transcritas:

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO, OU QUANDO NÃO FOR COMPROVADA A OPERAÇÃO OU SUA CAUSA.

Por expressa determinação legal, sujeitam-se ao IRRF, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como os pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa. (Acórdão nº 9101-004.153 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 07/05/2019)

PAGAMENTOS REALIZADOS SEM COMPROVAÇÃO DO BENEFICIÁRIO OU A SUA CAUSA. CAUSAS AUTÔNOMAS DE INCIDÊNCIA.

A premissa contida no § 1º do art. 61 da Lei 8.981/95 é clara no sentido de que o IRRF será cobrado “também” quanto “aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular”, deixando extreme de dúvidas que: i) a ausência de causa é, sim, um “tipo” autônomo da aludida regra de responsabilização (ou incidência, para quem assim o preferir); ii) este tipo pressupõe o conhecimento quanto ao destinatário dos recursos, mormente quando explicitamente se refere aos “terceiros” ou aos sócios e/ou acionistas.

Assim o aludido preceptivo será aplicado tanto no caso em que se desconhecer os destinatários, como na hipótese em que, mesmo que conhecidos os beneficiários, a ausência de uma causa ainda imporá a exigência do IRRF na forma do aludido artigo de lei. (Acórdão nº 9101-006.342 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 05/10/2022)

PAGAMENTOS SEM CAUSA COMPROVADA. INCIDÊNCIA EXCLUSIVA NA FONTE. PRESUNÇÃO SOBRE EXISTÊNCIA DO PAGAMENTO. ELEIÇÃO DISCRICIONÁRIA DA DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. EXIGÊNCIA INSUBSISTENTE.

A exigência de IRRF de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/95 não se sustenta se a autoridade fiscal não comprova, ainda que por meio da escrituração contábil do contribuinte, os registros específicos dos pagamentos assim como a data em que teriam sido realizados.

O lançamento de IRRF realizado com base em presunção de pagamentos lastreado em elementos frágeis e com eleição discricionária da data de ocorrência do fato gerador não se sustenta. (Acórdão nº 9101-005.251 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 12/11/2020)

Também contribui para esclarecimento do preceptivo sob análise, colacionarmos excertos do Acórdão nº 1201-003.397, cujo redator do voto vencedor foi o Ilustre Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, que traz uma visão sobre o tema no tocante a sua natureza de presunção legal, com a qual pactuo:

(...)

É certo que o IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 possui especificidades que permitem classificá-lo como uma exceção. O IRRF em geral já é uma exceção, pois é fruto de uma substituição tributária do Imposto de Renda (das pessoas físicas e das pessoas jurídicas). O IRRF com tributação exclusiva na fonte, uma modalidade de IRRF, é uma exceção maior ainda, pois toda a tributação fica contida no substituto tributário, não havendo reflexo sobre a apuração realizada pelo contribuinte, que não oferece à tributação a receita obtida. O tributo da espécie é uma exceção ainda mais específica, pois é uma substituição tributária com tributação exclusiva e cujo fato gerador não é o pagamento, pois o tributo passa a ser exigível apenas a partir do momento em que o substituto tributário não informa à fiscalização a identificação do contribuinte ou a causa do pagamento.

Entendo que o IRRF previsto no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 é exigido do substituto tributário por meio de uma presunção legal. Nessa presunção, o fato conhecido é a existência de um pagamento cujo destinatário se desconhece ou cuja causa é desconhecida e cujo desconhecimento se deve à atitude omissiva do substituto tributário. O fato desconhecido é que dá ensejo à omissão presumida.

Assim, a exigência do IRRF em tela muito se assemelha à exigência do IRPJ prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, em que a presunção legal tem como fato conhecido a existência de depósito bancário cuja origem o contribuinte não comprova. Saliente-se que o ordenamento jurídico tributário possui outros casos semelhantes de presunção, como o saldo credor de caixa, o passivo a descoberto e os pagamentos não escriturados (art. 12, §2º, do Decreto-Lei nº 1.598/1977 e art. 40 da Lei nº 9.430/1996. A diferença entre essas espécies e o IRRF em tela é que, aqui, a tributação se dá sobre o substituto tributário e não sobre o contribuinte.

Portanto, a conduta que dá ensejo ao acionamento da presunção legal em tela é a simples omissão em informar o real beneficiário do pagamento ou a sua real causa econômica, independentemente da existência, ou não, de intuito doloso.

Em resumo, a exigência do IRRF sob apreciação tem natureza de presunção legal, ou seja, a partir de um fato conhecido – a inquestionável realização de pagamento, pressuposto material da norma em questão - e da negativa (expressa ou tácita) do Fiscalizado em identificar o efetivo destinatário – verdadeiro titular dos rendimentos - ou a real origem econômica do

dispêndio, a lei autoriza que seja exigido o tributo de quem realizou o pagamento, por uma presunção de omissão de receita por parte do destinatário do pagamento, associada a uma substituição tributária.

Nessa quadra, como é comum às presunções legais desse tipo, a Fiscalização não está obrigada a rastrear a utilização do pagamento, de outro giro, **pode o Sujeito Passivo afastar a acusação fiscal ao demonstrar que não houve o pagamento (negativa do fato conhecido) ou ao apontar, cumulativamente, o destinatário do pagamento e a sua real origem econômica (esclarecimento da natureza do pagamento).**

No que tange à compreensão de alguns doutrinadores de que na norma em questão o ato ilícito vem tipificado como “um pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado”, sendo este o elemento essencial da sua hipótese de incidência, em afronta ao determinado no art. 3º, do CTN¹⁰, ousa discordar.

Não obstante, sem pretensão de inovar, no que toca à licitude da materialidade do imposto previsto no art. 61, da Lei nº 8.981/95, bem como no que diz respeito ao antagonismo com a multa qualificada, trago a exposição do ilustre Conselheiro Efigênio de Freitas Júnior no Acórdão nº 1201-003.195, que bem representa minha compreensão a respeito do tema:

108. Quanto ao suposto antagonismo do IR-Fonte com a multa qualificada, o argumento ganha força em face da onerosidade da alíquota de 35%, a qual se agrava com o reajustamento da base de cálculo. Concordo que se trata de uma tributação onerosa. No entanto, esta era a alíquota máxima do imposto de renda pessoa física vigente à época da publicação da Lei nº 8.981/1995, prevista em seu art. 8º. O fato desta última alíquota ter sido revogada posteriormente pela Lei nº 9.250, de 1995 e aquela permanecido no mesmo patamar é opção legislativa.

109. Por mais onerosa que seja a alíquota, a análise deve ser feita à luz do Código Tributário Nacional no sentido de que tributo não constitui sanção de ato ilícito, ou seja, tributo não é penalidade, sanção. Assim, uma vez comprovado que houve simulação, fraude ou conluio, no pagamento de algumas das hipóteses prevista no art. 61 da Lei 8.981, de 1995, a multa qualificada deve ser aplicada. O que atrai a incidência dessa espécie de multa é a conduta praticada pelo sujeito passivo ao efetuar o referido pagamento. Deixar de aplicá-la à hipótese vertente, ao argumento de dupla penalidade, significa considerar tributo como sanção, ou, de outro modo, negar vigência ao texto legal por considerá-lo inconstitucional, o que é vedado a este CARF.

Nesse diapasão, partindo da premissa que tributo não é sanção, importa ressaltar que a excepcional espécie de IRRF em questão submete-se a tributação exclusiva na fonte, em outras palavras, o pagamento não está sujeito à antecipação para fins de ajuste anual e, por conseguinte, o destinatário não poderá deduzi-lo na sua declaração de ajuste. Não obstante, tal

¹⁰ Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

ressalva não se constitui óbice à dedução do valor retido e recolhido pela fonte pagadora, referente às notas fiscais cujo pagamento foi considerado sem causa ou a operação não foi comprovada, do IRRF lançado de ofício.

No próximo tópico, analisaremos o caso concreto calcado nos sobreditos ensinamentos jurídicos, doutrinários e jurisprudenciais.

4.4 DA ANÁLISE DO CASO CONCRETO

A princípio, para apreciação da controvérsia, é essencial compreendermos como a Autoridade Fiscal inferiu que a espécie se enquadraria materialmente no tipo previsto no art. 61, da Lei nº 8.981/95 (arts. 674 e 675, do RIR/99), registro acepção corroborada pelo Aresto combatido.

Para esse desiderato, entendo que a melhor forma de demonstrarmos é através do diálogo com o Relatório Fiscal, às fls. 20/79.

Nessa quadra, após constatação na ECD da Recorrente, no que nos interessa, de que havia **movimentação de expressivos recursos financeiros, tanto a débito como a crédito, nas contas “Bancos Conta Movimento”, tendo como contrapartida a conta “Caixa Geral”,** elaborou planilha e intimou para PRATICA justificar. Após diversas intimações, a Fiscalizada disponibilizou *“mídia contendo a integralidade de suas movimentações bancárias, assim como a demonstração do fluxo de caixa do período de 2014 a 2015, já devidamente conciliado: RECEITA, CAIXA e BANCO”*.

Ao compulsar os documentos carreados aos autos pela Recorrente, o Fisco inferiu que não estavam aptos a justificar o motivo dos diversos lançamentos entre caixa e banco e tampouco foram apresentados documentos hábeis e idôneos de suporte para esses lançamentos. Em vista disso, foram emitidas novas intimações no sentido de que a PRATICA **identificasse os beneficiários dos saques/cheques/depósitos/transferências bancárias e outras operações financeiras** que representavam, sob sua ótica, pagamentos realizados, como também **esclarecimentos ou comprovações atinentes às causas ou operações relacionadas aos apontados eventos**.

Após as respostas apresentadas pela Interessada, no que diz respeito ao que denominou de **“pagamentos”**, relacionados ao ano-calendário de 2014, inferiu que:

Em relação aos pagamentos registrados nas contas bancárias, e indagados por intermédio do Termo de Intimação Fiscal nº 4

- *Que o sujeito passivo não logrou identificar os beneficiários finais dos saques/cheques/depósitos/transferências e outras operações financeiras*

que representam pagamentos realizados em suas contas bancárias no AC 2014, relacionados nas planilhas anexas a este Termo; e

- *Que não comprovou a efetiva causa ou a natureza das operações a que se referem tais pagamentos, realizados por intermédio de suas contas bancárias no AC 2014, bem como não identificou em sua escrituração as respectivas contas contábeis que registram esses fatos.*

Nessa toada, reentimou a Recorrente cientificando que:

- *Que os fatos constatados ensejam o lançamento de ofício do crédito tributário referente ao Imposto de Renda exclusivamente na fonte, relativamente a pagamentos efetuados ou os recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não identificado o beneficiário dos recursos, bem como não for comprovada a operação ou a sua causa, conforme dispõe o caput e o § 1º do Art. 61 da Lei 8.981/95;*

Similar procedimento foi adotado para os “pagamentos” registrados nos extratos da conta corrente mantida junto ao Banco do Brasil, relativos ao ano-calendário de 2015.

Nesse contexto, após apreciar as respostas e os documentos trazidos à contenda pela Recorrente em atendimento as diversas intimações, as Autoridades Fiscais deduziram:

- a) **Pagamentos realizados pelas contas do Banco do Brasil em 2014** – De 75 (setenta e cinco) pagamentos que totalizam R\$ 1.577.993,66, não acatou a justificativa da Recorrente, relativa a 69 pagamentos que totalizam **R\$ 1.468.093,66**, de que se tratava de distribuição de lucros para o sócio BRUNO MELO;
- b) **Pagamentos realizados pelas contas da Caixa Econômica Federal em 2014** – Do universo de 10 casos que perfazem o montante de **R\$ 715.825,61**, em relação a 5 que totaliza R\$ 560.000,00, a PRATICA não apresentou qualquer justificativa e tampouco apontou o beneficiário desses pagamentos; e
- c) **Pagamentos realizados pelas contas do Banco do Brasil em 2015** – Informa que foram relacionados 38 pagamentos que perfazem o total de R\$ 1.008.150,00. No que toca a causa de 25, englobando o montante de **R\$ 848.050,00**, a Recorrente justificou que consistia em distribuição de lucros para o sócio BRUNO MELO. Já no que toca dois casos, envolvendo a quantia de **R\$ 101.850,00**, a Fiscalizada não informou o beneficiário e, como justificativa da causa das operações, se limitou a repetir a informação que consta do histórico do extrato bancário, qual seja: “Cheque pago outra agência”.

No que toca aos “pagamentos” cuja justificativa foi a distribuições de lucros para o sócio BRUNO, merecem registro as seguintes passagens do multicitado Relatório Fiscal.

Primeiro, o Fisco admite que, apesar de optante pelo Lucro Presumido, **a Recorrente elaborou escrituração contábil completa em favor de legalmente poder distribuir lucros aos sócios em montante superior àquele permitido pela apontada sistemática:**

(...)

69. Contudo, o contribuinte optou por elaborar a escrituração contábil tendo em vista a sua intenção de distribuir lucros aos sócios em montante superior àquele apurado com base na sistemática do lucro presumido do período, de tal sorte que esse excedente de lucro distribuído não integrasse à base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, conforme estabelece Art. 10 da Lei 9.429/1995.

70. E assim procedeu. Apurou lucro do exercício e registrou em sua contabilidade (ECD/ECF) os seguintes valores descritos em seu Balancete anual:

Ano calendário de 2014:

Nível	Código	Conta	Tipo	Saldo Inicial	D/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final	D/C
1	149	PASSIVO	S	1.837.210,06	C	5.076.188,84	5.956.249,03	2.717.270,25	C
2	242	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	S	687.283,44	C	2.703.970,70	2.997.630,81	980.943,55	C
3	264	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	S	287.283,44	C	2.703.970,70	2.697.630,81	280.943,55	C
4	265	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	S	287.283,44	C	2.703.970,70	2.697.630,81	280.943,55	C
5	266	LUCROS ACUMULADOS	A	287.283,44	C	2.703.970,70	2.697.630,81	280.943,55	C

Ano calendário de 2015:

Nível	Código	Conta	Tipo	Saldo Inicial	D/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final	D/C
2	242	PATRIMÔNIO LÍQUIDO	S	980.943,55	C	1.909.310,50	2.152.712,81	1.224.345,86	C
3	264	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	S	280.943,55	C	1.909.310,50	2.152.712,81	524.345,86	C
4	265	LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS	S	280.943,55	C	1.909.310,50	2.152.712,81	524.345,86	C
5	266	LUCROS ACUMULADOS	A	280.943,55	C	1.909.310,50	2.152.712,81	524.345,86	C

Segundo, observa que foi distribuído quase que integralmente o lucro apurado nos exercícios fiscalizados e, em especial ao sócio BRUNO, há correlação entre os registros contábeis na conta “Antecipação de Lucros” e os lançamentos nos extratos das contas bancárias da Recorrente, totalizando: i) R\$ 2.633.754,95, no ano-calendário de 2014; e ii) R\$ 1.637.035,62, no ano-calendário de 2015. Ao final, conclui que tal distribuição de lucros restou financeira e contabilmente comprovada:

71. Pelos registros dessas contas, observa-se que a empresa distribuiu quase que a integralidade do lucro apurado, tanto no ano de 2014 como em 2015.

72. Especificamente em relação à distribuição de lucros ao sócio Bruno José Ribeiro Dantas Melo, observa-se que ao longo dos respectivos exercícios fiscais foram contabilizados pagamentos a título de antecipação de lucros, por intermédio das contas bancárias mantidas no Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal e Bradesco, nos seguintes valores na contabilidade: (g.n.)

Razão da Conta Ativo nº 600 - "BRUNO JOSE RIBEIRO DANTAS" - Histórico: "VR REF A ANTECIPAÇÃO DE LUCROS A BRUNO JOSE RIBEIRO DANTAS MELO"				
Contas	2014		2015	
	Valor	D / C	Valor	D / C
Total lançamentos a Débito Conta Ativo nº 600 - "BRUNO JOSE RIBEIRO DANTAS"	R\$ 2.633.754,95	D	R\$ 1.637.035,62	
Contas Creditadas:				
Conta nº 8 "BANCO DO BRASIL AG 35254 C/C 14259-X"	R\$ 2.144.843,08	C	R\$ 1.635.870,63	C
Conta nº 9 "CAIXA ECONÔMICA FEDERAL AG 033 C/C 2888"	R\$ 151.500,00	C	R\$ 999,99	C
Conta nº 5 "CAIXA GERAL"	R\$ 337.411,89	C	R\$ 0,00	-
Conta nº 555 BRADESCO AG 2821 C/C 579-7	R\$ 0,00	-	R\$ 165,00	C
LANÇAMENTO DE ENCERRAMENTO DO EXERCÍCIO				
Contas	2014		2015	
	Valor	D / C	Valor	D / C
Total a Débito na Conta nº 266 "LUCROS ACUMULADOS"	R\$ 2.633.754,95	C	R\$ 1.637.035,62	C
Total a Débito Conta nº 600 - "BRUNO JOSE RIBEIRO DANTAS"	R\$ 2.633.754,95	D	R\$ 1.637.035,62	D

73. Ao final de cada exercício a empresa fez o lançamento de encerramento dessas antecipações tendo como contrapartida a conta de "Lucros Acumulados".

74. A partir da seleção de amostra bastante significativa dos lançamentos contábeis registrados na conta de **antecipação de lucros para o sócio Bruno Melo**, verifica-se que a totalidade desses lançamentos encontram-se registrados nos extratos bancários em operações de "pagamentos de títulos"; "pagamentos de impostos"; "pagamentos de condomínio"; "cheques pagos de outras agências", "saques com cartão", além de transferências bancárias em favor do sócio Bruno e de outra pessoas, provavelmente indicadas por este.

75. Portanto, com base nessas operações bancárias e contábeis, restou comprovado que a empresa efetivamente procedeu a distribuição de lucros para o sócio Bruno José Ribeiro Dantas Melo, nos valores apresentados no quadro acima, seja por depósitos direto em suas contas ou por pagamentos de títulos e outras obrigações determinadas pelo sócio. (g.n.)

Todavia, em que pese o supradito, deduziu que não correspondia a realidade as justificativas da Recorrente de que o montante de R\$ 2.214.203,66, intitulados como pagamentos, registrados em suas contas bancárias nos AC 2014 e 2015, se tratava de "distribuição de lucros para o sócio Bruno Melo", tendo em vista ter restado claro que não havia lucro a ser distribuído, nem nos exercícios auditados bem como nos anteriores. Por essa razão, entendeu que não podem ser aceitas como identificação do real beneficiário desses pagamentos e tampouco da comprovação da causa dessas operações:

76. Ora, se os pagamentos contabilizados na conta antecipação de lucro foram efetivamente realizados a partir de débitos nas contas bancárias do sujeito passivo, conforme se comprova pelos extratos bancários apresentados; E, se quase a totalidade dos lucros apurados em cada exercício fiscal foi distribuído para os sócios. Fica evidente que as justificativas apresentadas pela empresa no sentido de afirmar que **R\$ 2.214.203,66** (dois milhões, duzentos e quatorze mil, duzentos e três reais, sessenta e seis centavos) de pagamentos registrados em suas contas bancárias nos AC 2014 e 2015 **teriam como justificativa a "distribuição de lucros**

para o sócio Bruno Melo”, não reflete a realidade dos fatos, e, por essa razão não pode ser aceita como identificação do real beneficiário desses pagamentos e tampouco da comprovação da causa dessas operações, vejamos:

77. Em primeiro lugar porque a empresa não apurou lucro suficiente que pudesse confirmar essa explicação. Em 2014 o sujeito passivo distribuiu lucros aos seus sócios em montante superior ao apurado no exercício. Isso somente foi possível porque havia, na contabilidade, lucros acumulados em exercícios anteriores. No ano de 2015 a empresa distribuiu aproximadamente 89% do lucro apurado nesse exercício, conforme quadro abaixo:

AC	Total Lucro Apurado no Exercício	Total Lucro Distribuído no Exercício	% de Lucro Distribuído no Exercício
2014	R\$ 2.697.630,81	R\$ 2.703.970,70	100,24%
2015	R\$ 2.152.712,81	R\$ 1.909.310,50	88,69%

78. Segundo as respostas da empresa fiscalizada, os pagamentos registrados em suas contas bancárias e não contabilizados, objeto das Intimações, no ano de 2014 teriam sido realizados pagamentos ao sócio Bruno Melo no total de R\$ 1.468.033,66 (um milhão, quatrocentos e sessenta e oito mil, trinta e três reais, sessenta e seis centavos) a título de “distribuição de lucros”. Ou seja, em montante muito superior ao somatório de todo lucro apurado no exercício e nos exercícios anteriores. E a incompatibilidade da justificativa se repete para o ano de 2015, pois a empresa alega que pagou, nesse ano, R\$ 746.200,00 (setecentos e quarenta e seis mil e duzentos reais) de lucros para o mesmo sócio, ou seja, em montante superior ao total de lucro acumulado no final desse exercício.

*79. Portanto, a justificativa dada pela empresa para esses pagamentos, qual seja, a distribuição de lucros para sócios, não merece prosperar pela simples e objetiva comprovação de **inexistência em sua contabilidade de lucros a serem distribuídos, quer seja nos períodos de apuração objeto da fiscalização (2014 e 2015) ou em exercícios anteriores (lucros acumulados).** (g.n.)*

Em razão do exposto, as Autoridades Fazendárias entenderam que a PRATICA realizou diversos pagamentos, registrados em suas contas bancária, para os quais não identificou a causa e os reais beneficiários, subsumindo ao art. 61, da Lei nº 8.981/95 (arts. 674 e 675, do RIR/99).

Retomando, *ab initio*, impende destacar que vamos nos ater às argumentações das partes e as provas constantes dos autos, em prol de aferir a legitimidade da autuação atacada em conformidade com as premissas jurídicas, doutrinárias e jurisprudenciais sinaladas, em especial o preenchimento das condições materiais essenciais à motivação fática e jurídica.

Nessa trilha intelectual, conforme vimos o Relatório Fiscal concluiu, **exclusivamente a partir da análise dos lançamentos constantes nos extratos bancários** carreados aos autos pela Recorrente, que esta teria realizado “pagamentos” à beneficiários não identificados ou cujas causas não foram comprovadas.

Nesse contexto, os débitos constantes das contas bancárias utilizados como base para o lançamento do IRRF ora contestado estavam lançados com as seguintes rubricas: **saques no caixa; saques com cartão; cheques pago em outra agência; TED; cheque compensado; débito autorizado; cheque sacado; e cheque compensado.**

Segundo o exaurido no tópico anterior, o ato de realizar o pagamento **configura-se no pressuposto material autorizatório** para aplicação da hipótese do art. 61, da Lei nº 8.981/95. Nessa senda, é inquestionável o ônus do Fisco de comprovar a sua efetiva existência, visto que se trata de condição indispensável para que se concretize a incidência da exação em comento.

Em outras palavras, consiste em uma autêntica limitação material do tipo, dado que cabe a Fiscalização o ônus de identificar as saídas, contabilizadas ou não, de forma direta, concreta, sendo **inadmissível a sua presunção.**

Repiso, requer-se a comprovação da existência dos pagamentos, não bastando a presunção destes ou meras informações em registros bancários e/ou contábeis.

Assim, **é certo** que um simples registro de saída de recursos de conta corrente bancária para conta caixa ou sem identificação do destinatário não significa que se trate de pagamento.

Ora, na espécie, caberia ao Fisco utilizar-se dos meios típicos de investigação que dispunha para comprovar que os débitos nas contas bancárias se tratava de pagamentos materialmente enquadrados no tipo da multicitada norma de exação, como por exemplo, requerendo informações das instituições bancárias em prol de identificar: quem fez os saques no caixa; a favor de quem foram sacados os cheques ou transferidos os TED; ou de posse da informação dos destinatários, questionar a Recorrente qual a operação ou causa relacionada.

Na prática, o que se viu foi justamente o contrário, partindo das informações constante dos extratos bancários fornecidos, transferiu ao Sujeito Passivo a incumbência de esclarecer ou comprovar o que presumiu se tratar de pagamentos, olvidando-se que lhe incumbia a prova indubitável destes.

Explicando melhor, em que pese as diversas intimações para a Recorrente comprovar o que denominou de “pagamentos”, abarcando o montante de R\$ 2.876.053,66, no que tange à R\$ 661.850,00 (ou 23% do total), em razão da Recorrente não ter apresentado qualquer justificativa e tampouco apontado o beneficiário, contentou-se com a presunção que se tratava de pagamentos, denotando claro intuito de transferir o ônus da prova para o Sujeito Passivo.

Já quanto ao montante de R\$ 2.214.203,66 (ou 77% do total), em relação ao qual a Recorrente justificou que compreendia antecipação de lucros distribuídos ao sócio BRUNO MELO, **apesar de admitir claramente que restou comprovada financeira e contabilmente tal distribuição, nos exercícios fiscalizados, da quantia de R\$ 4.270.790,57**, o que per se identifica o beneficiário e comprova a causa infirmando a autuação, inexplicavelmente concluiu pela **inexistência na contabilidade de lucros a serem distribuídos, quer seja nos períodos de apuração objeto da fiscalização (2014 e 2015) ou em exercícios anteriores (lucros acumulados)!!!**

Acrescente-se, a **ilação de que a Fiscalização presumiu os pagamentos é corroborada pela própria decisão de piso**, visto que dedicou parte do voto condutor para justificar a legitimidade desta espécie de prova.

Em suma, em conformidade com o exaurido, muito embora a natureza do IRRF, objeto do art. 61, da Lei 8.981/1995, seja controvertida no âmbito doutrinário e jurisprudencial, **é axiomático que não se pode simplesmente presumir, com base em débitos em conta corrente, que o contribuinte realizou pagamentos sem causa e/ou a beneficiário não identificado.**

Ad argumentandum tantum, vale ressaltar que o fato de a tributação recair sobre o a fonte pagadora não altera a materialidade do imposto, que não reside no simples “pagamento”, mas no efetivo auferimento de renda ou acréscimo patrimonial.

Nesse racional, tratando-se de imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, compete ao Fisco comprovar a ocorrência da hipótese de incidência, demonstrando que os valores pagos sem causa ou a beneficiário não identificado implicaram efetivo acréscimo patrimonial ao destinatário.

No caso em exame, contudo, verificamos que a Fiscalização limitou-se a comprovar saques com cheques ou cartão e a realização de transferências ocorridos nas contas bancárias da Recorrente, **o que não se confunde, por si só, com pagamento gerador de acréscimo patrimonial a terceiros.**

Desse modo, **a acusação fiscal mostra-se insuficiente e desprovida de prova concreta quanto ao fato gerador**, razão pela qual não merece subsistir o auto de infração dela decorrente.

No mesmo sentido do presente voto, assim também já decidiram as Câmaras Baixa e Alta deste Tribunal, consoante os precedentes a seguir transcritos:

IRRF. PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS OU SEM CAUSA.

Estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, os pagamentos comprovadamente efetuados pela pessoa jurídica a beneficiários não identificados ou quando não for comprovada a operação ou a sua causa. Os cheques sacados em dinheiro da conta corrente da autuada por si só não se caracterizam pagamentos, devendo ser excluídos da autuação na ausência de outros elementos que comprovem os pagamentos. (Acórdão nº 1302-000.775 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária. Sessão de 20/10/2011)

PAGAMENTOS NÃO COMPROVADOS NO CURSO DO PROCEDIMENTO FISCAL. COMPROVAÇÃO NA IMPUGNAÇÃO.

Cancela-se a exigência se os elementos juntados à impugnação prestam-se como indícios do beneficiário e da causa do pagamento, especialmente se a imputação de pagamento a beneficiário não identificado e sem causa lastreou-se, apenas, na apuração de valores contabilizados a crédito de contas contábeis que controlam depósitos mantidos pelo sujeito passivo junto a instituições financeiras. (Acórdão nº 1101-00.659 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária. Sessão de 16 e 31/01/2012)

PAGAMENTOS SEM CAUSA COMPROVADA. INCIDÊNCIA EXCLUSIVA NA FONTE. PRESUNÇÃO SOBRE EXISTÊNCIA DO PAGAMENTO. ELEIÇÃO DISCRICIONÁRIA DA DATA DE OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. EXIGÊNCIA INSUBSISTENTE.

A exigência de IRRF de que trata o art. 61 da Lei nº 8.981/95 não se sustenta se a autoridade fiscal não comprova, ainda que por meio da escrituração contábil do contribuinte, os registros específicos dos pagamentos assim como a data em que teriam sido realizados.

O lançamento de IRRF realizado com base em presunção de pagamentos lastreado em elementos frágeis e com eleição discricionária da data de ocorrência do fato gerador não se sustenta. (Acórdão nº 9101-005.251 – CSRF / 1ª Turma. Sessão de 12/11/2020)

Em razão do explanado, **oriento meu voto no sentido de que seja reformado o acórdão combatido para exonerar o lançamento de IRRF sobre pagamentos à beneficiários não identificados ou cujas operações ou causas não foram comprovadas.**

Nessa toada, **por total carência de objeto deixo de apreciar o pleito sobre a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.**

5 DA CONCLUSÃO

Ante ao exposto, oriento meu voto no sentido de NÃO CONHECER do Recurso de Ofício e CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, REJEITAR a prejudicial de decadência e DAR-LHE PROVIMENTO.

Assinado Digitalmente

Raimundo Pires de Santana Filho

ACÓRDÃO 1201-007.694 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10469.728740/2019-89

DOCUMENTO VALIDADO