



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10880.738486/2017-02
ACÓRDÃO	1202-002.537 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	J&F INVESTIMENTOS S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2012

CAUSA DE PAGAMENTO. BENEFICIÁRIO. NÃO IDENTIFICADOS.

Deve ser mantido o lançamento do IRRF com base no art. 61, § 1º, da Lei 8.981/95, quando não identificada a causa ou o real beneficiário de pagamentos.

MULTA QUALIFICADA. DEVIDA.

Não tendo ocorrido a denúncia espontânea, é dever da Fiscalização aplicar a multa qualificada, uma vez plenamente demonstrada e não contestada a conduta dolosa da impugnante

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a arguição de nulidade e a arguição de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reduzir o percentual da multa a 100% (cem por cento).

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto – Relator

Assinado Digitalmente

Leonardo de Andrade Couto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mauricio NovaesFerreira, Andre Luis Ulrich Pinto, Jose Andre Wanderley Dantas de Oliveira, AndreaViana Arrais Egypto (substituto[a] integral), Liana Carine Fernandes de Queiroz,Leonardo de Andrade Couto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de autos de infração de IRPJ, CSLL e IRRF, relativos ao ano-calendário de 2012. As autuações de IRPJ e CSLL foram motivadas pela glosa de despesas não necessárias. Considerando que a Recorrente apurou prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL no período fiscalizado em valores superiores aos apurados em decorrência das infrações constatadas, a Fiscalização deixou de constituir crédito tributário destes tributos, limitando-se a reduzir o prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL.

Quanto ao lançamento de IRRF, exige-se da Recorrente imposto de renda retido na fonte sobre pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado, com aplicação de multa de ofício qualificada de 150%.

Ademais disso, também foi aplicada multa isolada por falta de recolhimento de IRRF sobre pagamentos efetuados a título de PLR.

Por bem retratar os fatos que permeiam o presente processo, passa-se a transcrever o relatório integrante do acórdão recorrido.

Versa o presente processo sobre impugnação apresentada pela contribuinte em face dos autos de infração de:

- a) Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ (a fls. 2 e segs.), pelo qual foi reduzido o prejuízo fiscal apurado no AC 2012, sendo assim descrito o item da autuação: “Despesas não necessárias apuradas conforme relatório fiscal em anexo”.
- b) Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (a fls. 8 e segs.), pelo qual foi reduzida a base de cálculo negativa apurada no AC 2012, sendo assim descrito o item da autuação: “Despesas não necessárias apuradas conforme relatório fiscal em anexo”.
- c) Imposto de Renda Retido na Fonte (a fls. 14 e segs.), pelo qual foi constituído o crédito tributário no montante de R\$ 12.643.201,82 referentes a fatos geradores do ano de 2012, sendo assim descritos os itens da autuação: “Valor do Imposto de Renda na Fonte, incidente sobre pagamento(s) sem causa ou de operação (ões) não comprovada(s), contabilizadas ou não, no(s) valor(es) abaixo...”; e “Multa devida em decorrência de falta de retenção do Imposto de Renda”.

Cientificada dos lançamentos em 20/12/2017 (Termo a fls. 4153/4154), a contribuinte apresentou impugnação (fls. 4161/4173) em 19/01/2018 (Termo a fls. 4160), subscrita por mandatário com poderes para tal (procuração a fls. 4175/4176), na qual aduz as seguintes razões de defesa:

a) quanto ao beneficiário e causa dos pagamentos:

“19. Conforme exposto e consta dos autos, os beneficiário/operação/causa são indicados no próprio Termo de Verificação Fiscal.

20. Sinteticamente, temos o seguinte:

(...)

21. Nesse passo, são oportunas algumas reflexões sobre aspectos peculiares do presente lançamento fiscal.

22. Os beneficiários são indicados, pelo próprio TVF, especialmente no tocante às Notas Fiscais emitidas pelas empresas ARAGUAIA e VISCAIA, sabidamente de propriedade de LUCIO FUNARO.

23. No tocante a CAUSA, a reflexão atinge o próprio CONCEITO DE TRIBUTO, acerca do qual dispõe o art. 3º do Código Tributário Nacional:

(...)

24. Diante da expressão ‘que não constitua sanção de ato ilícito’, a pergunta que se faz é: a tributação pode atingir fato ilícito?

25. Entendemos que não, isto é, não pode haver a tributação sobre PAGAMENTO DE PROPINA, pois o ilícito não pode dar ensejo a tributação, conforme clara dicção do art 3º acima mencionado.

26. De fato, o tipo legal previsto no art. 674 RIR, em si, caracteriza exação sobre um ato ilícito/contra a lei, porque contrário ao mandamento legal, cumprimento a lei, de documentar relações econômicas com indicação do beneficiário, causa e mantendo-se documentação comprobatória da operação.

27. Assim sendo, o presente lançamento deve ser cancelado, anulado, pela clara ofensa ao CTN, porque a própria exigência prevista no art 674, RIR, importa em sanção por ato ilícito.

28. Todavia, caso assim não se entenda, subsidiariamente, ainda assim, o presente lançamento não merece guarida. Vejamos.

29. A discussão remonta a VESPASIANO, que em diálogo com seu filho TITO que o questionava acerca a tributação sobre a utilização de banheiros públicos, respondeu-lhe: PECUNIA NON OLET, leia-se: o dinheiro não tern cheiro, ou seja, não importa a causa remota da tributação.

30. Isto é, a tributação emerge a partir da ocorrência de um fato econômico previamente tipificado; vale dizer, a partir da ocorrência, no mundo fenomênico,

de um fato econômico que se subsume exatamente a uma hipótese descrita na lei.

31. A mera ocorrência do fato descrito na norma legal já basta à tributação, não sendo relevante a natureza da atividade subjacente.

32. Do contrário, teríamos o seguinte: aquele que pratica o ilícito seria beneficiado em detrimento daqueles que cumprem regularmente a lei, vejamos por exemplos: traficante cuja movimentação bancária revele renda, este seria beneficiado pela impossibilidade da RFB exigir tributação sobre sua renda; madeireira cuja parte de suas vendas envolva madeira ilícita, este seria beneficiado pela não incidência de ICMS sobre esta venda ilegal, etc.

33. O que queremos dizer com o exposto?

34. Se o tributo pode incidir sobre o ilícito - pagamento de propina - também a "causa" prevista no art. 674, RIR, aqui tratado, pode sê-lo.

35. Isto é, a expressão "sem causa" não se aplica ao presente caso, pois a D. Fiscalização muito bem esclareceu em seu próprio TVF que o lançamento fiscal envolve, tem como causa contexto de pagamento de propinas a autoridades.

36. Dito de outra forma, a CAUSA é conhecida, não se trata de pagamento "sem causa", devendo-se observar que o tipo legal (art. 674, RIR) não especifica se a causa deve ser "legal".

37. De fato, por hipótese, caso o dispositivo em tela expressasse: "sem causa legal", daí, sim, a exigência fiscal procederia. Não é, contudo, o que ocorre, pois se o legislador não o fez, é vedado ao intérprete fazê-lo, ainda mais se tratando de Autoridade Administrativa vinculada à legalidade (tipicidade estrita/fechada), conforme art. 37, CF.

38. O que foi anteriormente exposto - sobre o princípio do non olet - é justamente o que se coloca. A causa remota da tributação não exige ato lícito. Daí porque não se pode interpretar o[sic] como "sem causa" o presente caso, pois há causa sim, embora de caráter ilícito (pagamento de propina).

39. Diante do exposto, dado que não há caracterização de pagamento sem causa, de rigor o cancelamento, anulação do presente lançamento.”;

b) quanto à consideração de IRRF pago quando da emissão das NFs:

“40. Na hipótese dos argumentos anteriores serem afastados - o que não se espera, pede a Impugnante sejam abatidos os valores já recolhidos pela Impugnante, a título de IRRF, nas operações que envolveram emissão de NFs (consideradas inidôneas pela d.Autoridade Fiscal) - Vide planilha anexa (DOC. 02).

41. De fato, trata-se de riqueza já oferecida a tributação perante a RFB, de modo que tributar novamente, sem abatimento do que foi anteriormente recolhido, resultará em bis in idem e locupletamento ilícito da Administração.

42. Ora, se as NFs foram consideradas inidôneas pela própria Administração, não lhe é dado ficar com a tributação que sobre ela recaiu, porque também o tributo foi indevidamente recolhido, isto é, sobre suporte fático desconsiderado pelo Fisco.

43. Assim, de rigor, em caso dos argumentos anteriores serem ultrapassados, que, ao menos, os valores recolhidos a título de IRRF sobre as NFs consideradas inidôneas, sejam abatidos/subtraídos do presente lançamento fiscal.”;

c) quanto a à alegação de que deveria ser exigido o IR dos destinatários:

“44. Conforme amplamente exposto na presente defesa, bem como tornado a[sic] público pelas delações premiadas - utilizadas pela Fiscalização para a presente autuação - os beneficiários dos montantes aqui tratados estão identificados.

45. Assim, tendo em vista a natureza do IRRF, que é a de mera antecipação do Imposto de Renda devido pelo destinatário, e que, após o encerramento do ano-calendário, o imposto deve ser exigido do destinatário, de rigor o reconhecimento da ilegitimidade passiva da Impugnante para figurar no polo passivo do lançamento de IRRF.

46. Ex vi, em relação às NFs emitidas por ARAGUAIA e VISCAYA, que compõem a base tributável do IRRF aqui exigido, deve o Imposto de Renda ser exigido de LUCIO FUNARO e não da Impugnante, pois, conforme consta do próprio TVF trata-se de beneficiário conhecido pelo Fisco.

47. Tomemos outro exemplo, advindo do PAF lavrado contra a JBS S/A:

(...)

51. Dessa forma, como todos os destinatários foram identificados pelos colaboradores, bem como pela Impugnante nos autos, de rigor que o Imposto de Renda seja exigido deles (destinatários). De fato, ao analisar a natureza do IRRF, trata-se de antecipação do Imposto devido pelo beneficiário do valor, de forma que, sabido o destinatário, não se pode cobrar da fonte retentora.

52. Assim, é medida de direito que a exigência aqui tratada seja cancelada, anulada, pois o Imposto de Renda deve ser exigido do destinatário, que são de conhecimento da Autoridade Autuante.”;

d) quanto à multa isolada por falta de retenção de IRRF:

“53. A base de cálculo para a multa isolada por falta de retenção de IRRF são valores pagos a título de PLR - Participação nos Lucros e Resultados.

54. Neste tocante, é mister informar a existência do PAF n. 15956-720.242/2017-58, em que é exigida a respectiva contribuição previdenciária.

55. Pois bem, nos mesmos moldes do que ocorre, por analogia, em relação a multa isolada sobre falta de recolhimento de estimativa mensal de IRPJ/CSLL, após fechamento do ano calendário, só se pode autuar os beneficiários, pois

aqueles autos de infração serão seguidos de multa de ofício, caracterizando verdadeiro bis in idem com a multa de ofício daqueles autos de infração.

56. Subsidiariamente, caso seja mantida a presente multa - o que se imagina apenas por hipótese - igualmente ao item anterior, pede-se a subtração dos valores retidos na fonte nas NFs. Isto porque, de fato, os valores, quando da emissão das NFs, sofreram as devidas retenções, resultando, portanto, em recolhimento, naquela oportunidade, ao Fisco. E, nessa esteira, caso as NFs sejam consideradas - ao final - como indevidas, também o recolhimento e retenção naquela oportunidade deve ser considerado como indevido, resultando, assim, no dever da Administração em subtrair (do lançamento) aqueles valores recolhidos no passado.”;

e) quanto à multa qualificada:

“57. Não se pode olvidar que o presente lançamento só foi possível em razão da boa-fé dos colaboradores junto ao MPF (na delação premiada), bem como da Companhia em aderir ao acordo de leniência.

58. Deve-se observar, ainda, que a Impugnante colaborou intensamente com a Fiscalização e não olvidou esforços para atendimento, como fica evidenciado por todo o histórico relatado no TVF, bem como pelos documentos e planilhas trazidas à colação em suas respostas.

59. Assim, apenas a Impugnante com a multa de 150% significa prejudicar aquele que, de boa-fé, na intenção de corrigir sua conduta errada no passado, vem perante as Autoridades para delatar ocorrências. Trata-se de medida que, em verdade, desincentiva a colaboração e confissão daqueles que, em dado momento, decidem atuar de forma diferente e guiar seu futuro por caminhos corretos.

(...)

63. Para aplicação dos dispositivos acima, deve haver comprovação de que o INTUITO era impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, o que não ocorreu in casu. pois o intuito não era lesar o Fisco, o objetivo eram realizar pagamentos para benefícios impróprios.

64. Assim, o tipo do DOLO previsto no preceito em análise não coaduna com o presente caso, veja que o DOLO deve estar estritamente relacionado com o fato gerador do tributo, o que, claramente, não é o caso.

65. Assim, por mais que o clamor público pretenda apenas as condutas indevidas que ocorreram no passado, há falta de tipicidade para aplicar referida multa ao presente caso, sendo vedado ao Fisco aplicar penalidades sem estrita observância da lei.

66. Diante do exposto, seja pela boa-fé da Impugnante e seus colaboradores, seja em razão da não subsunção do fato à norma, pede-se - em caso de manutenção

do lançamento, o que se imagina apenas por hipótese - que a multa de ofício seja reduzida.”;

f) quanto à decadência:

“67. Por fim, caso os argumentos anteriores sejam afastados, ao menos deve ser reconhecida a decadência, no que tange aos meses de JAN a NOV/2012, dado que a intimação do auto de infração se deu somente em DEZ/2017, nos termos do art 150, parágrafo 4º, CTN”;

g) quanto ao pedido de diligência:

“68. Todavia, clama a Impugnante pela realização de diligência consubstanciada em prova testemunhal ou, ainda, diligência fiscal com intimação de LÚCIO FUNARO e todos os demais envolvidos e citados nos presentes autos, seja no TVF ou no material de comprovação, ou nas delações e depoimentos dos colaboradores, para que digam sobre os pagamentos aqui tratados no presente lançamento fiscal.

69. É medida que se pede em homenagem ao princípio da VERDADE MATERIAL, para que se confirme o destinatário dos recursos.”;

h) quanto ao pedido:

“70. Por todo o exposto, requer que seja conhecida a presente impugnação e lhe seja dado provimento, para cancelar, anular, julgar totalmente improcedentes os autos de infração em comento seja em razão da decadência ou outros argumentos aqui expostos.”.

Em primeira instância, a DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada, em acórdão assim ementado.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2012

REDUÇÃO DO PREJUÍZO FISCAL. DESPESAS NÃO NECESSÁRIAS.

Torna-se incontroverso o lançamento quando o contribuinte, apesar de afirmar que não se conforma com o lançamento, não aduz qualquer argumento para questionar a acusação de ter deduzido das bases tributáveis despesas desnecessárias.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL.

Tratando-se da mesma situação fática e do mesmo conjunto probatório, a decisão prolatada com relação ao lançamento do IRPJ é aplicável, mutatis mutandis, ao lançamento da CSLL.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2012

CAUSA DE PAGAMENTO. BENEFICIÁRIO. NÃO IDENTIFICADOS.

Deve ser mantido o lançamento do IRRF com base no art. 61, § 1º, da Lei 8.981/95, quando não identificada a causa ou o real beneficiário de pagamentos.

MULTA QUALIFICADA. DEVIDA.

Não tendo ocorrido a denúncia espontânea, é dever da Fiscalização aplicar a multa qualificada, uma vez plenamente demonstrada e não contestada a conduta dolosa da impugnante.

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese:

- (i) Nulidade do acórdão recorrido, por cerceamento de direito de defesa
 - A Recorrente argumenta que a DRJ não se manifestou quanto ao argumento de que os saldos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa indicados no auto de infração estavam incorretos, devendo ser retificados os valores indicados pela Recorrente em sua Parte B do LALUR
- (ii) discordância quanto ao saldo inicial de prejuízo fiscal/base de cálculo negativa de CSLL;
- (iii) quanto ao IRRF, argumenta que o beneficiário (Lúcio Bolonha Funaro) está devidamente identificado, assim como a causa, qual seja, o pagamento de propina a autoridades;
- (iv) subsidiariamente, requer a consideração do IRRF pago quando da emissão das notas fiscais;
- (v) necessidade de análise dos autos de infração lavrados em face dos beneficiários dos pagamentos para evitar o *bis in idem*;
- (vi) improcedência da autuação baseada em elementos colhidos em processo de colaboração premiada;
- (vii) impossibilidade de exigência cumulativa do IRRF por pagamentos sem causa com IRPJ e CSLL em razão da glosa de despesas;
- (viii) impossibilidade de se exigir da Recorrente a multa isolada por falta de recolhimento do IRRF sobre PLR pagos a funcionários;
- (ix) multa qualificada indevida em razão da boa-fé dos delatores e da compainha que aderiu ao acordo de leniência e entregou todo o suporte, inclusive planilhas de pagamento sem comprovantes;
- (x) não incidência de juros de mora sobre multa de ofício;
- (xi) decadência dos débitos relativos aos meses de janeiro a novembro de 2012;

- (xii) subsidiariamente, requer a conversão do julgamento em diligência para que sejam considerados os pagamentos de IRRF pago quando da emissão das notas fiscais consideradas inidôneas.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, requerendo a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **André Luis Ulrich Pinto**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os pressupostos de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

1 Questionamentos sobre “saldo inicial de prejuízo fiscal/base de cálculo negativa de CSLL”

Conforme se recorda, a autuação constatou a prática de infrações de dedução de despesas não necessárias e, considerando a apuração de prejuízo fiscal, procedeu à redução do prejuízo fiscal e base negativa de CSLL no período apurado e, consequentemente, dos saldos acumulados.

A Recorrente argumenta que o acórdão recorrido é nulo por não ter analisado os argumentos expostos em sede de impugnação quanto ao saldo inicial de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

É verdade que a Turma Julgadora *a quo* não se manifestou sobre esse tema ao proferir o acórdão *a quo*. Contudo, ao se analisar a impugnação apresentada, pode-se concluir pela sua inépcia quanto ao argumento que não teria sido analisado pela DRJ.

Para compreensão dos argumentos trazidos pela Recorrente em sede de impugnação, transcreve-se abaixo um excerto da defesa apresentada nos autos do presente processo.

**IRPJ/CSLL – “AJUSTE NA BASE DE CÁLCULO” – DISCORDÂNCIA QUANTO
AO SALDO INICIAL DE PREJUÍZO FISCAL/BASE DE CÁLCULO NEGATIVA**

9. No tocante aos lançamentos de IRPJ/CSLL, embora não haja valor exigido, a Impugnante não concorda, isto é, impugna o saldo inicial indicado pela d. Autoridade Fiscal, a título de prejuízo fiscal/base de cálculo negativa. Vejamos.

10. No auto de infração, é indicado saldo de prejuízo fiscal e de base negativa, respectivamente, de 13.809.590,30 e 13.809.640,39, conforme reproduzido abaixo:

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA LUCRO REAL ATIVIDADE GERAL	
SUJEITO PASSIVO	
CNPJ 00.350.763/0001-62	Período de Apuração do Tributo 01/01/2012 a 31/12/2012
Nome Empresarial J&F INVESTIMENTOS S.A	
SALDO DE PREJUÍZOS ANTES DA COMPENSAÇÃO	
1.1. Saldo de Prejuízos Não Operacionais	0,00
1.2. Saldo de Prejuízos Operacionais	68.788.650,50
ATIVIDADE GERAL	
SUJEITO PASSIVO	
CNPJ 00.350.763/0001-62	Período de Apuração do Tributo 01/01/2012 a 31/12/2012
Nome Empresarial J&F INVESTIMENTOS S.A	
1. Saldo de Bases de Cálculo Negativas antes da Compensação	68.788.650,50

11. Tais valores seriam os montantes declarados pela Impugnante.
12. Contudo, não são estes os montantes declarados pela Impugnante..
13. Cumpre notar que a intimação do Auto de Infração é nos seguintes termos:
13. Cumpre notar que a intimação do Auto de Infração é nos seguintes termos:

INTIMAÇÃO
Fica o sujeito passivo intimado a cumprir o ajuste na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em conformidade com os demonstrativos anexos, ou impugnar essa exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência deste auto de infração, nos termos dos arts. 5º, 15, 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93, nº 9.532/97, nº 11.196/05 e nº 11.941/09.

15. Dessa feita, como a Impugnante não concorda com o demonstrativo, no que tange aos saldos iniciais de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, pede-se sua retificação.

A partir da leitura da impugnação apresentada, não é possível compreender o erro que está sendo alegado pela ora Recorrente, uma vez que a impugnação não esclarece se o alegado problema residiria no prejuízo fiscal e base de cálculo negativa apurados no período fiscalizado ou se o problema estaria nos valores dos saldos acumulados. Ademais, a contestação é genérica, a Recorrente não indica qual seria o valor que considera correto e nem apresenta documentos hábeis para comprovação do suposto erro.

É fato que a DRJ não se manifestou a respeito. É certo que a omissão quanto a um argumento ou documento capaz de inferir as conclusões adotadas pelo julgador configura cerceamento do direito de defesa, mas a inépcia da impugnação não permite concluir neste sentido, porque não há que se falar em cerceamento de direito de defesa não exercido de forma clara e precisa.

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente insiste no alegado erro e afirma que

20. No tocante aos lançamentos de IRPJ/CSLL, embora não haja valor exigido, a Recorrente não concorda com o saldo inicial indicado pela d. Autoridade Fiscal, a título de prejuízo fiscal/base de cálculo negativa. Vejamos.

21. No auto de infração, é indicado saldo de prejuízo fiscal e de base negativa, respectivamente, de 13.809.590,30 e 13.809.640,39, conforme reproduzido abaixo:

BELO HORIZONTE DEMAC Fl. 5

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Folha: ____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 10880-738.486/2017-02

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA
LUCRO REAL**

SUJEITO PASSIVO	
CNPJ 00.350.763/0001-62	Período de Apuração do Tributo 01/01/2012 a 31/12/2012
Nome Empresarial J&F INVESTIMENTOS S.A.	
RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO	
Prejuízo das Atividades em Geral Declarado	13.809.590,39

G BELO HORIZONTE DEMAC Fl. 11

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Folha: ____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 10880-738.486/2017-02

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
LUCRO REAL**

SUJEITO PASSIVO	
CNPJ 00.350.763/0001-62	Período de Apuração do Tributo 01/01/2012 a 31/12/2012
Nome Empresarial J&F INVESTIMENTOS S.A.	
RESULTADO DAS ATIVIDADES EM GERAL DECLARADO	
Base de Cálculo das Atividades em Geral	-13.809.640,39

22. Tais valores seriam sido os montantes declarados pela Recorrente (“resultado das atividades em geral declarado”).

23. Contudo, não são estes os montantes declarados pela Impugnante em sua Parte B do LALUR (DOC. 03, que acompanhou a Impugnação).

24. Cumpre notar que a intimação do Auto de Infração é nos seguintes termos:

INTIMAÇÃO

Fica o sujeito passivo intimado a cumprir o ajuste na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, em conformidade com os demonstrativos anexos, ou impugnar essa exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência deste auto de infração, nos termos dos arts. 5º, 15, 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pelas Leis nº 8.748/93, nº 9.532/97, nº 11.196/05 e nº 11.941/09.

26. Dessa feita, como a Impugnante não concorda com o demonstrativo, no que tange aos saldos iniciais de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa, pede-se sua retificação para constar os valores indicados pela Recorrente em sua Parte B do LALUR.

Aparentemente, a Recorrente está confundindo o prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL declarados no ano-calendário de 2012 (respectivamente, R\$ 13.809.590,39 e R\$ 13.809.640,39) com saldos acumulados de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa de CSLL (respectivamente, R\$ 68.799.650,50 e R\$ 68.770.650,50).

A Recorrente argumenta que o “documento 3” juntado em sede de impugnação comprovaria o erro alegado. Ocorre que o referido documento não foi localizado nos autos do presente processo.

Entendo que caberia à Recorrente apontar com clareza o erro suscitado, indicando de forma precisa qual valor deveria ter sido adotado pela Fiscalização e fazendo prova de suas alegações. No entanto, conforme exposto acima não é o que se verifica no presente caso.

Por essas razões, entendo que a preliminar de nulidade do acórdão recorrido deve ser rejeitada e, do mesmo modo, o recurso voluntário não merece provimento quanto ao alegado erro.

2 Identificação do beneficiário e causa do pagamento discordância quanto ao saldo inicial de prejuízo fiscal/base de cálculo negativa de CSLL

Em síntese, a Recorrente alega que não seria devido o IRRF por terem sido identificados beneficiário (Lúcio Bolonha Funaro), assim como a causa dos pagamentos (pagamento de propina para autoridades).

Dessa forma, segundo a Recorrente, o art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995 não seria aplicável ao caso em tela.

O primeiro ponto que merece ser examinado é se a causa de que trata o art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/1995 deve ser lícita.

Esse ponto é muito controvertido na doutrina e, inclusive, na jurisprudência deste Conselho. Nesse sentido, veja-se a ementa do acórdão nº 1201-003.826, que encampou tese favorável à Recorrente.

IRRF. INCIDÊNCIA. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO IDENTIFICADO. NATUREZA JURÍDICA DA CAUSA DO PAGAMENTO. IRRELEVÂNCIA.

Uma vez identificado o beneficiário e demonstrada a ocorrência da operação, não há que se falar em incidência do IR-Fonte nos termos do artigo 61, da Lei nº 8.981/1995. Pouco importa se a causa do pagamento é ligada ou não a atividade da empresa, se são atividades comuns à determinado segmento empresarial e/ou têm relação com o objeto social constante do contrato ou estatuto social, a natureza jurídica do pagamento não tem relevância. Na prática, a hipótese de pagamento sem causa foi incluída pelo legislador para determinar se os valores recebidos pelo beneficiário estão sujeitos à tributação ou se configuram mera transferência patrimonial, que se encontra fora o âmbito de incidência do IR. O

legislador não colocou em pauta a licitude ou ilicitude da causa do pagamento para fins de incidência do IRRF. Logo, em se comprovando que existe uma causa ao pagamento, não se aplica a tributação do IRRF prevista no 61, §1º, da Lei nº 9.891/95, sob pena de clara violação ao artigo 3º, do CTN.

Entendo que diferentemente da disciplina aplicável para a dedução de despesas, que não podem ter origem em lícitos penais em razão dos critérios de necessidade, usualidade e normalidade, pagamentos relacionados a causas ilícitas não justificam, por este único motivo, a exigência do IRRF na forma do art. 61, §1º, da Lei nº 9.891/1995.

O IRRF é exigido exclusivamente na fonte, na forma do já citado art. 61, § 1º da Lei nº 9.891/1995, quando: (i) não for possível identificar o beneficiário do pagamento; e/ou (ii) não for possível identificar a causa do pagamento. Dessa forma, a exigência da retenção pela fonte pagadora se justifica em razão da impossibilidade de se exigir o tributo do beneficiário, que é desconhecido ou de se analisar o adequado tratamento jurídico tributário aplicável aos rendimentos pagos.

No caso em tela, a Autoridade Fiscal identificou que os pagamentos efetuados às empresas Araguaia e Viscaya tiveram o objetivo de dissimular um esquema de pagamento de propinas operado pelo Sr. Lúcio Bolonha Funaro, que, por sua vez, repassava tais valores para Autoridades.

É evidente que o IRRF não tem caráter sancionatório e não pode ser utilizado para penalizar a ora Recorrente pela prática de atos ilícitos. Contudo, não se pode perder de vista que os elementos constantes dos autos do presente processo não permitem a identificação dos reais beneficiários dos pagamentos.

Afirmar que a causa do pagamento é ilícita e está relacionada ao pagamento de propinas não é suficiente para comprovação da causa do pagamento. Caberia a Recorrente detalhar o esquema de pagamento de propinas, individualizando os beneficiários de cada um dos pagamentos efetuados.

Por essas razões, entendo que o recurso voluntário não merece provimento, não havendo qualquer relevância na diligência proposta pelo Recorrente quanto à verificação de *bis in idem* com eventuais autuações lavradas contra o Sr. Lúcio Bolonha Funaro.

Isso porque, uma vez constatado o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado, a incidência se dá exclusivamente na fonte. Apesar de não ser um ponto controvertido a identificação da causa como pagamento de propina, o que se conclui no presente voto é que o IRRF deve ser exigido diante da dificuldade de se identificar os reais beneficiários dos pagamentos.

Afinal, se o Sr. Lúcio Bolonha Funaro atuava, meramente, como um operador de um esquema de pagamento de propina, responsável pelos repasses aos reais beneficiários, é evidente que os valores recebidos e repassados não podem ser considerados como acréscimo patrimonial para fins de exigência de IRPF.

3 Compensação com o IRRF pago quando da emissão das notas fiscais

Subsidiariamente, a Recorrente requer a compensação entre o valor devido a título de IRRF sobre os pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado com os recolhimentos relacionados às notas fiscais emitidas pelas empresas Araguaia e Viscaya.

O pedido da Recorrente encontra precedentes favoráveis no âmbito deste Conselho, como o acórdão nº 9101-007.068 proferido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ao que se depreende da ementa.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2006, 2007

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU DECORRENTE DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. DEDUÇÃO. IRRF SOBRE REMUNERAÇÃO DE SERVIÇOS PRESTADOS. POSSIBILIDADE.

O imposto de renda retido e recolhido pela fonte pagadora sobre a remuneração de serviços prestados, referentes às notas fiscais cujo pagamento foi considerado sem causa ou a operação não foi comprovada, deve ser deduzido do imposto de renda lançado com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1955.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial, e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes e Fernando Brasil de Oliveira Pinto que votaram por dar provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Helder Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

A compensação também foi deferida em processo análogo, no qual se discutia autuação lavrada contra a pessoa jurídica Flora Distribuidora de Produtos de Higiene e Limpeza Ltda., também pertencente à família Batista. É o que se verifica do acórdão nº 1201-003.397, de relatoria do Conselheiro Gustavo Schneider Fossati.

Admito que, em uma primeira análise, a solução pretendida pela Recorrente aparenta ser a que melhor garante a justiça fiscal, impedindo recolhimentos em duplicidade. Ocorre que as retenções sobre as notas fiscais emitidas pelas empresas Araguaia e Viscaya não incide sobre uma riqueza da fonte pagadora, mas sobre riqueza de terceiro.

Isso porque, o encargo financeiro dos recolhimentos de IRRF em razão das retenções relativas às notas fiscais emitidas por Araguaia e Viscaya foi transferido quando dos

pagamentos efetuados pela Recorrente e se referem, na verdade, a antecipações de imposto que pôde ser utilizado por ocasião do ajuste ao final do período de apuração.

Para ver deduzidos os valores relativos ao IRRF sobre pagamentos efetuados para Araguaia e Viscaya, caberia à Recorrente ter demonstrado que não houve a transferência do encargo financeiro, ou seja, que não procedeu à retenção do valor recolhido.

Ademais disso, considerando que as empresas Araguaia e Viscaya tinham o direito de compensar os valores retidos a título de IRRF quando do ajuste, admitir a compensação daqueles valores com o IRRF exigido nos autos do presente processo configuraria uma compensação em duplicidade. Esse aspecto é bem explorado pelo ex-Conselheiro Carlos Augusto Daniel Neto, ao comentar o acórdão nº 9101-007.068 referido acima.

Em quarto lugar, são tributos cuja titularidade do direito à compensação pertence a pessoas distintas. A compensação do IRRF definitivo cabe à fonte pagadora, ao passo que a compensação do IRF-antecipação caberia ao beneficiário, por meio da declaração de ajustes apresentada posteriormente. Inclusive, permitir a compensação do segundo com o primeiro, no bojo de uma autuação lavrada contra a fonte pagadora, poderia conduzir a uma dupla compensação desses valores, na fonte pagadora e no beneficiário.¹

Por essas razões, entendo que o recurso voluntário não merece provimento quanto a esse aspecto, restando prejudicado o pedido de conversão de julgamento em diligência para que “sejam considerados os pagamentos de IRRF pago quando da emissão das notas fiscais consideradas inidôneas”.

4 Autuação baseada em elementos colhidos em processo de delação premiada

A Recorrente questiona a validade da autuação baseada em provas obtidas a partir da delação premiada de seus diretores. Trata-se, na verdade, de prova emprestada perfeitamente admissível no procedimento administrativo fiscal, desde que seja assegurado ao contribuinte o contraditório e ampla defesa.

O que se nota é que a Recorrente, em nenhum momento contesta os fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal, tanto é que a infração de dedução de despesas não necessárias não foi sequer objeto de impugnação e o ponto fulcral de sua defesa com relação ao IRRF sobre pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados passa pela admissão de que os valores foram pagos a título de propina.

1 ¹ DANIEL NETO, Carlos Augusto. O artigo 61 da Lei nº 8.981/1995 e suas controvérsias no Carf (parte 3). Direto do CARF. Disponível em <<https://conjur.com.br/2024-out-16/o-artigo-61-da-lei-no-8-981-1995-e-suas-controversias-no-carf-parte-3/>> .

Portanto, não há que se falar em nulidade do procedimento de fiscalização, da autuação ou de quaisquer outros atos constantes do presente processo administrativo fiscal.

5 Concomitância entre IRPJ e IRRF

A Recorrente alega não ser permitida a cumulação de lançamentos de IRRF e IRPJ em razão da glosa de despesas e argumenta que teria ocorrido tributação pelo imposto de renda nas beneficiárias.

Entendo que não assiste razão à Recorrente quando alega não ser cabível a cumulação de lançamentos de IRRF por pagamento sem causa e autuação de IRPJ e CSLL por glosa de despesas não comprovadas.

Isso porque a materialidade tributada no caso do IRPJ e CSLL é a riqueza da própria Recorrente, na condição de contribuinte, sendo certo que a apuração do lucro real exige que se leve em consideração os acréscimos e decréscimos patrimoniais em um determinado período de apuração. Evidentemente, as despesas precisam ser devidamente comprovadas e devem atender os requisitos legais para que sejam deduzidas da apuração dos referidos tributos.

Por outro lado, uma vez constatado o pagamento sem causa, exige-se da fonte pagadora, na condição de responsável, o pagamento do IRRF. Trata-se, aliás, de hipótese de tributação exclusiva na fonte.

É verdade que nesse tipo de situação, a exigência de IRRF após o pagamento tornaria logicamente impossível a repercussão jurídica do encargo financeiro do tributo, que no caso do IRRF se dá pela retenção do imposto quando do pagamento. Em tese, isso poderia significar uma ofensa ao princípio da capacidade contributiva, mas este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária.

Dessa forma, porque o art. 61, § 1º da Lei nº 8.981/1995 prevê, expressamente, a incidência do imposto de renda exclusiva na fonte em casos de pagamento sem causa, não há como prosperar a pretensão recursal.

Ademais disso, deve-se dizer que esse é o entendimento consolidado pelo enunciado da Súmula CARF nº 241, veja-se:

SÚMULA CARF Nº 241

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em sessão de 04/11/2025 – vigência em 10/11/2025

O lançamento do imposto sobre a renda retido na fonte (IRRF) incidente sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado pode coexistir com o lançamento de IRPJ e CSLL por glosa de custos e despesas.

6 Ausência de previsão legal para aplicação de multa pela falta de retenção de IRRF

A Recorrente defende que após a alteração legislativa promovida pelo advento da Lei nº 11.488/2007, não haveria mais previsão legal para exigência de multa isolada da fonte pagadora após o encerramento do período de fiscalização, quando a responsabilidade do pagamento passaria a ser do beneficiário do pagamento.

A Recorrente defende que após a alteração legislativa promovida pela Lei nº 11.488/2007 na redação do art. 9º, da Lei nº 10.426/2002, haveria, apenas, o não recolhimento de IRRF só poderia motivar a imposição da multa de ofício, enquanto o IRRF ainda fosse exigível do responsável pela retenção.

Essa discussão é bastante conhecida no âmbito deste Conselho, prevalecendo o entendimento segundo o qual a nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 pela Lei nº 11.488/2007 não revogou a aplicação da multa de ofício isolada na hipótese de falta de retenção de IRRF pela fonte pagadora, mas, apenas, adequou a remissão aos percentuais de 75% e 150%, que antes eram fixados nos incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e, após alteração legislativa promovida pela Lei nº 11.488/2007, passaram a ser tratados pelo inciso I e § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Dessa forma, veja-se a ementa do acórdão nº 9101-007.279, julgado em 23/01/2025.

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA EXIGIDA DA FONTE PAGADORA. CABIMENTO.

Após o encerramento do período de apuração do Imposto de Renda, a responsabilidade pelo pagamento do tributo passa a ser do beneficiário dos rendimentos, sendo cabível a aplicação da multa isolada prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, em desfavor da fonte pagadora que deixou de proceder à retenção, independentemente de os rendimentos terem sido submetidos à tributação no ajuste.

Por essas razões, entendo que o recurso voluntário não merece provimento quanto a esse ponto.

7 Multa qualificada

A Recorrente entende que a multa qualificada é indevida em razão da boa-fé dos delatores e da companhia que aderiu ao acordo de leniência, que entregou todo o suporte, inclusive planilhas de pagamento sem comprovantes.

Permissa venia, a colaboração dos delatores não pode surtir efeitos para fins de responsabilidade por infrações tributárias. O fato dos graves fatos descritos no Termo de Verificação Fiscal terem sido desvelados em operação policial, ao invés de atenuar a gravidade da infração, apenas evidencia mais a presença do elemento doloso.

Nesse ponto, concordo com as conclusões expostas no voto condutor do acórdão recorrido.

Quanto à multa qualificada

Alega a impugnante que: “apenas a Impugnante com a multa de 150% significa prejudicar aquele que, de boa-fé, na intenção de corrigir sua conduta errada no passado, vem perante as Autoridades para delatar ocorrências”.

A única possibilidade, no campo do Direito Tributário de a contribuinte se livrar da multa ora imputada seria se ela espontaneamente, antes de tomar ciência de qualquer ação fiscal, efetuasse o pagamento do valor tributo devido, ou seja, se ela se valesse da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN. Assim, não tendo ocorrido a denúncia espontânea, é dever da Fiscalização aplicar a multa qualificada, uma vez plenamente demonstrada e não contestada a conduta dolosa da impugnante.

Cabe lembrar que a conduta dolosa da impugnante sequer poderia ser objeto de anistia, por força do disposto no art. 180, I, do CTN, razão pela qual é totalmente descabido pleito da impugnante.

Por essas razões, voto por manter a multa qualificada.

Por outro lado, ainda que mantida, a multa qualificada deve ser reduzida, conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de repercussão geral (Tema 863), ao julgar o RE 736090, no qual se firmou a seguinte tese:

Tese:

Até que seja editada lei complementar federal sobre a matéria, a multa tributária qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio limita-se a 100% (cem por cento) do débito tributário, podendo ser de até 150% (cento e cinquenta por cento) do débito tributário caso se verifique a reincidência definida no art. 44, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, observando-se, ainda, o disposto no § 1º-C do citado artigo.

Importa dizer que a decisão referida acima já transitou em julgado em 5 de fevereiro do corrente ano, conforme ao que se verifica do andamento processual do RE 736090, obtido em consulta realizado no sítio eletrônico do Supremo Tribunal Federal.



CERTIDÃO DE TRÂNSITO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 736090

Certifico que o(a) acórdão/decisão transitou em julgado em 05/02/2025.

Brasília, 5 de fevereiro de 2025.

Secretaria Judiciária
(documento eletrônico)

Assim, diante do trânsito em julgado da decisão referida acima, a sua observância é imposta pelo art. 99 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Veja-se:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros nº julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Ademais disso, o efeito confiscatório das multas impostas em patamar superior a 100% do valor do crédito tributário também é reconhecido pela legislação tributária, que impõe o seu cancelamento. É o que estabelece o art. 14, da Lei nº 14.689/2023.

Art. 14. Com fundamento no disposto no inciso IV do caput do art. 150 da Constituição Federal, referendado por decisões do Supremo Tribunal Federal, fica cancelado o montante da multa em autuação fiscal, inscrito ou não em dívida ativa da União, que exceda a 100% (cem por cento) do valor do crédito tributário apurado, mesmo que a multa esteja incluída em programas de refinanciamentos de dívidas, sobre as parcelas ainda a serem pagas que pelas referidas decisões judiciais sejam consideradas confisco ao contribuinte.

Por fim, uma terceira e última razão deve ser considerada para fundamentar a redução da multa qualificada, qual seja, a retroatividade prevista no art. 106, II, "c" do CTN.

Assim se diz, porque a Lei nº 14.689/2023 reduziu a multa qualificada para o patamar de 100% e criou uma nova multa no percentual de 150% para situações que envolvam

reincidência caracterizada na forma do § 1º-A, do art. 44, da Lei nº 9.430/1996. Dessa forma, por se tratar de fato não definitivamente julgado, a Recorrente tem direito aos benefícios da retroatividade benigna, nos termos do já citado art. 106, II, “c” do CTN.

Dessa forma, o recurso voluntário deve ser provido em parte o recurso voluntário para que a multa qualificada seja reduzida para o limite de 100%.

8 Não incidência de juros de mora sobre multa de ofício

A Recorrente se insurge contra a incidência de juros de mora sobre multa de ofício, no entanto, a sua pretensão encontra obstáculo na Súmula CARF nº 108.

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, o recurso voluntário não merece provimento quanto a este ponto.

9 Decadência dos débitos relativos aos meses de janeiro a novembro de 2012

Por fim, a Recorrente defende que:

147. Por fim, caso os argumentos anteriores sejam afastados, ao menos deve ser reconhecida a decadência, no que tange aos meses de JAN a NOV/2012, dado que a intimação do auto de infração se deu somente em DEZ/2017, nos termos do art. 150, parágrafo 4º, CTN.

Como se viu linhas acima, o encaminhamento aqui adotado foi pela manutenção da qualificação da multa de ofício, de modo que a presença de dolo, fraude ou simulação atrairia a aplicação do art. 173, I do CTN para fins de exigência do IRPJ e CSLL.

Ainda que assim não fosse, mesmo que se admitisse a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, não se pode esquecer que os tributos foram apurados pelo regime do Lucro Real Anual, no qual o fato gerador se aperfeiçoa no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário. Dessa forma, mesmo adotando o termo *a quo* previsto no art. 150, § 4º do CTN, não haveria que se falar em decadência.

Quanto ao IRRF exigido sobre pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados, o prazo decadencial deve ser contado na forma do art. 173, I do CTN, nos termos do enunciado da súmula CARF nº 114.

Súmula CARF nº 114

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2018

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).

Por essas razões, o recurso voluntário não merece provimento.

10 Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para 100%.

Assinado Digitalmente

André Luis Ulrich Pinto