



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.740402/2018-73
ACÓRDÃO	1102-001.391 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JBS S/A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 2013

CAUSA DE PAGAMENTO. NÃO IDENTIFICADA

Deve ser mantido o lançamento do IRRF com base no art. 61, § 1º, da Lei 8.981/95, quando não identificada a causa de pagamentos. A causa que tem o condão de justificar pagamento é aquela causa lícita que é informada na escrituração contábil e fiscal da pessoa jurídica.

MULTA QUALIFICADA. DEVIDA.

Há que se manter a qualificação da multa, uma vez demonstrada a conduta dolosa com o fito de impedir ou retardar o conhecimento do Fisco das verdadeiras causas de pagamentos efetuados.

MULTA POR FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF

A multa por falta de retenção prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, é devida isoladamente, ainda que o tributo tenha sido pago pelo beneficiário do pagamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade votos, em rejeitar a prejudicial suscitada, no tocante à suspensão de acordo de leniência referida pelo contribuinte; (ii) em dar provimento parcial ao recurso no que toca à autuação principal, unicamente para reduzir o percentual da multa qualificada ao patamar de 100%; e (ii) por voto de qualidade, em manter a exigência da multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, que afastavam a multa isolada.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy José Gomes de Albuquerque, Rycardo Henrique Guimarães de Oliveira (suplente convocado) e Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício de Imposto de Renda na Fonte (IR-Fonte) referente ao ano-calendário 2013, incluídos principal, juros de mora, multas isoladas e multas de ofício de 150%. Foram apuradas as seguintes infrações:

- i) IRRF: pagamentos a beneficiários não identificados / pagamentos sem causa (art. 61 da Lei nº 8.981/95);
- ii) multa isolada por falta de retenção de IR-Fonte.

Por bem resumir o litígio peço vênha para reproduzir o relatório da decisão recorrida (e-fls. 10907 e ss):

Versa o presente processo sobre impugnação apresentada pela contribuinte, JBS S/A, em face do auto de infração de Imposto de Renda na Fonte (a fls. 2 e segs.) pelo qual foi constituído crédito no montante de R\$ 22.957.096,33, referente a fatos geradores de 2013, sendo assim descritos os fatos apurados:

"PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO

INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

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 especificado(s): (...)

MULTA OU JUROS ISOLADOS

INFRAÇÃO: MULTA POR FALTA DE RETENÇÃO NA FONTE DO IMPOSTO DE RENDA

Multa devida em decorrência de falta de retenção do Imposto de Renda..".

Cabe registrar que, ao fim do mesmo procedimento fiscal, foram lançados também os autos de infração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas -IRPJ (a fls. 19 e segs) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (a fls. 12 e segs.), no entanto, os créditos tributários constituídos nesses lançamentos (inclusive os consectarios legais) foram

transferidos para o Processo 16151-720.012/2019-89 (vide docs. a fls. 10898 a 10903), não sendo objeto da impugnação ora em julgamento.

Cientificada dos lançamentos em 18/12/2018 (Termo a fls. 10497), a contribuinte apresentou, em 17/01/2019 (Termo a fls. 10506), impugnação (a fls. 10507 e segs.) ao auto de infração do IRRF, subscrita por mandatário com poderes para tal (procuração a fls. 10538), na qual aduz as seguintes razões de defesa:

"II - CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

Como é fato público e notório, no ano de 2017, o Relator Ministro Edson Fachin, do E. Supremo Tribunal Federal, proferiu decisão nos autos da Petição no 7003, homologando os acordos de colaboração premiada celebrados pelo Ministério Público Federal (por delegação da Procuradoria-Geral da República) com executivos do grupo J&F Investimentos S.A., conforme o disposto nos artigos 4º a 7º da Lei nº 12.850/2013. Confira-se, por relevante, o teor das regras que disciplinam o acordo de colaboração premiada:

(...)

Na Petição no 7003 apresentada no E. Supremo Tribunal Federal, a Procuradoria-Geral da República reconheceu, expressamente, "ineditismo de muitos dos temas trazidos pelo colaboradores, atualidade das ilicitudes reportadas e grande utilidade dos elementos de comprovação trazidos tanto para investigações em curso como para novas frentes relevantes de apuração", não oferecendo denúncia em face dos colaboradores, conforme assegurado pelo § 4º do artigo 4º da Lei nº 12.850/2013.

Nos acordos de colaboração premiada, e conforme o disposto no artigo 4º da Lei nº 12.850/2013, os executivos da J&F assumiram a responsabilidade de colaborar de forma voluntária, ampla, efetiva e eficaz para: (i) identificar os autores, coautores, partícipes das diversas organizações criminosas de que tenham ou venham a ter conhecimento, bem como identificar e comprovar as infrações por eles praticadas, que sejam ou que venham a ser do seu conhecimento, inclusive agentes públicos e políticos que tenham praticado ou participado de ilícitos; (ii) revelar a estrutura hierárquica e a divisão de tarefas das organizações criminosas de que tenham ou venham a ter conhecimento; (iii) recuperar total ou parcialmente o produto e proveito das infrações penais praticadas pela organização criminosa de que tenham ou venham a ter conhecimento, tanto no Brasil, quanto no exterior; (iv) identificar pessoas físicas e jurídicas utilizadas pelas organizações criminosas supramencionadas para a prática de ilícitos; e (v) fornecer documentos, extratos e outras provas materiais dos fatos delatados.

Além de todos os compromissos assumidos nos acordos de colaboração premiada homologados pelo E. Supremo Tribunal Federal, que compreende, basicamente, esclarecer espontaneamente as condutas praticadas, identificar a origem dos recursos e os beneficiários, fornecer informações, documentos e evidências dos fatos delatados, falar a verdade incondicionalmente, e cooperar com as investigações e fiscalizações, os executivos da J&F se comprometeram a pagar multa, no montante aproximado de R\$ 225.000.000,00, sendo 80% destinado para a União e 20% para o ressarcimento dos bens jurídicos ofendidos pelo crime de lavagem de dinheiro.

Em síntese, no bojo do acordo de colaboração premiada, os executivos da J&F descortinaram a prática de condutas que consubstanciariam pagamentos indevidos a funcionários públicos, parlamentares e partidos políticos, crimes contra o sistema financeiro, crimes de lavagem de dinheiro, geração de caixa dois, repasses não contabilizados a partidos políticos, compras de partidos para formação da coligação da campanha presidencial de 2014, operações fraudulentas envolvendo o Banco Rural, dentre

outros, identificando a origem dos recursos e os beneficiários (agentes públicos, parlamentares e partidos políticos). Ainda, os fatos delatados pelos executivos da J&F foram acompanhados de vasto e amplo acervo probatório (principalmente depoimentos, planilhas e documentos de corroboração) constitutivo de elementos de prova. Evidentemente, pois, os fatos delatados pelos executivos da J&F não serão refutados nesta defesa pela Impugnante.

A análise séria e criteriosa (sem preconceito) dos elementos de prova constantes da colaboração premiada dos executivos da J&F revela que a participação das empresas do Grupo J&F (como é o caso da Impugnante) nos fatos delatados resume-se a pagamentos efetuados e que, em última instância, tiveram como beneficiários agentes públicos, parlamentares e partidos políticos, e que estão identificados nos autos. A origem dos recursos repassados indevidamente igualmente está demonstrada nos autos. A Impugnante não pode deixar de registrar o seu repúdio ao entendimento de que ela teria auferido benefícios com os fatos delatados. Muito pelo contrário. Invariavelmente, a Impugnante foi compelida a efetuar pagamentos para exercer ou garantir um direito que era legítimo. Em condições normais e fora de um ambiente de corrupção (principalmente por iniciativa de agentes públicos e parlamentares), evidentemente, não seria necessária a realização de tais pagamentos. De toda forma, a pretensão da União de tributar os fatos delatados deve recair sobre os beneficiários dos recursos, ou seja, os agentes públicos e parlamentares que auferiram os rendimentos, e não sobre a Impugnante.

O Relator Ministro Edson Fachin, do E. Supremo Tribunal Federal, proferiu decisão nos autos da Petição nº 7003, tornando públicos os acordos de colaboração premiada e os elementos de corroboração (termos, anexos, apensos, planilhas, documentos, depoimentos, vídeos etc). Como não poderia ser diferente, o material dos acordos de colaboração premiada chegou ao poder da Receita Federal do Brasil que, agora, está utilizando as informações, planilhas e documentos apresentados (de forma colaborativa e voluntária) pelos executivos da J&F, e ainda mais detalhados pela Impugnante (de boa-fé) no curso da fiscalização, para formalizar a exigência de créditos tributários, inclusive com a exacerbada qualificação da multa de ofício em 150%.

Nos termos do inciso I do artigo 3º da Lei nº 12.850/2013, a colaboração premiada é um meio de obtenção de prova no procedimento de investigação de fatos (portanto, a colaboração premiada não é um fim em si mesma). E, nos termos do §16 do artigo 4º da Lei nº 12.850/2013, "Nenhuma sentença condenatória será proferida com fundamento apenas nas declarações de agente colaborador". Como se vê, por expressa previsão legal, ninguém será condenado com base apenas em acordo de colaboração premiada. Ora, tal como no âmbito penal, em matéria tributária o acordo de colaboração premiada também deve ser utilizado com parcimônia, até porque, diga-se de passagem, não dispensa a autoridade administrativa de comprovar a ocorrência do fato gerador e provar a acusação fiscal, conforme exigido no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Nesse aspecto, a crítica da Impugnante ao trabalho fiscal é que foi solenemente desprezado o fato de que a origem dos recursos e os (reais e verdadeiros) beneficiários dos pagamentos estão identificados (essa questão será abordada com maior ênfase nas próximas páginas). Com efeito, nos termos do inciso I do artigo 4º da Lei nº 12.850/2013, a identificação dos beneficiários dos fatos delatados, bem como a origem dos recursos, é condição (*sine qua non*) para a celebração do acordo de colaboração premiada e a sua homologação pela autoridade judicial competente. Ora, a questão é até elementar: se os executivos da J&F não tivessem identificado os beneficiários e a origem dos recursos, a Procuradoria-Geral da República não teria aceitado os acordos de colaboração premiada e o E. Supremo Tribunal Federal, por sua vez, não os teria homologado. Assim, a fiscalização da Receita Federal do Brasil deve recair sobre os agentes públicos e parlamentares beneficiários dos rendimentos

que, repita-se, estão, sim, identificados nos autos e cujos nomes (pelo menos a grande maioria) já estamparam as "manchetes" da mídia especializada (a propósito, as denúncias e as prisões só foram possíveis a partir da identificação dos beneficiários das "propinas").

No entanto, no termo de verificação fiscal, a autoridade administrativa alegou (de forma absolutamente genérica e sucinta) que a Impugnante não teria identificado os beneficiários dos pagamentos e comprovado a origem dos recursos. Como se vê, o entendimento da autoridade administrativa contradiz os termos dos acordos de colaboração premiada homologados pelo E. Supremo Tribunal Federal e também os elementos constantes dos autos que serviram de base para a própria acusação fiscal. Ainda que a colaboração premiada seja um meio de obtenção de provas, não se pode olvidar que a origem dos recursos e os beneficiários dos pagamentos foram identificados pelos executivos da J&F e no curso da fiscalização a Impugnante forneceu mais detalhes. Em assim sendo, se a autoridade administrativa discorda das informações prestadas pelos executivos da J&F nos acordos de colaboração premiada, bem como das informações complementares prestadas pela Impugnante no curso da fiscalização, caberia à ela (autoridade administrativa), então, provar que os agentes públicos e parlamentares indicados nos acordos de colaboração premiada e nas planilhas constantes dos autos não seriam os reais beneficiários dos pagamentos, bem como que a origem dos recursos não seria aquela indicada nos autos, o que, data maxima venia, não ocorreu (portanto, também não há prova da acusação fiscal).

Nesse cenário, a acusação fiscal de ausência de comprovação da origem dos recursos e identificação dos beneficiários carece de motivação adequada e suficiente, e contradiz os termos dos acordos de colaboração premiada e das próprias planilhas que serviram de base para a autuação fiscal (ora, ou o acordo de colaboração premiada serve para "tudo" ou não serve para "nada". E não servindo para "nada", também não serve de motivação para autuação fiscal). Não é demais lembrar que, em tratando de lançamento de ofício de créditos tributários, o ônus da prova é todo da fiscalização, nos termos do inciso I do artigo 373 do CPC, e do artigo 142 do CTN, e, no caso concreto, repita-se, a autoridade administrativa não declinou (de forma fundamentada e específica) as razões pelas quais os agentes públicos e parlamentares indicados nos acordos de colaboração premiada dos executivos da J&F e nas planilhas que serviram de base para a autuação fiscal não seriam os beneficiários dos pagamentos efetuados pela Impugnante, bem como não refutou adequadamente a demonstração da origem dos recursos.

Por outro lado, e como também é público e notório, o Ministério Público Federal e a J&F Investimentos S.A. firmaram acordo de leniência, conforme o disposto no artigo 16 da Lei no 12.846/2013, e a Impugnante aderiu ao referido acordo de leniência. Tal como o acordo de colaboração premiada, a identificação da origem dos recursos e dos beneficiários dos fatos delatados também é condição para a formalização do acordo de leniência (inciso I do artigo 16 da Lei no 12.846/2013). Além de corroborar os acordos de colaboração premiada e enfatizar a colaboração com as investigações dos fatos delatados, fornecendo provas, documentos, depoimentos, informações, indícios e identificando a origem dos recursos e os beneficiários, e terem sido impostas diversas outras medidas restritivas de direitos, a J&F se comprometeu, ainda, a pagar o valor de R\$ 10.300.000.000,00 (dez bilhões e trezentos milhões de reais) a título de multa e valor mínimo de ressarcimento, sendo que R\$ 1.750.000.000,00 (um bilhão, setecentos e cinquenta milhões de reais) será destinado à União.

Diante da situação fática posta nos autos, e considerando-se, principalmente, os compromissos assumidos no âmbito dos acordos de colaboração premiada e do acordo de leniência, somados às multas (pesadíssimas!) que deverão ser pagas, é inquestionável o fato de que as empresas do Grupo J&F (incluindo a Impugnante) e os seus executivos reconheceram as condutas praticadas, identificaram a origem dos recursos e os

beneficiários, e estão promovendo o ressarcimento para a União. Tais fatos corroboram a ausência do auferimento de qualquer benefício pela Impugnante e, principalmente, o descabimento da qualificação da multa de ofício em 150%. A rigor, os autos de infração em referência constituem sanção por ato ilícito, o que não se coaduna com o disposto no artigo 3º do CTN. Confira-se o entendimento de Luís Eduardo Schoueri e Guilherme Galdino, ao abordar a dedutibilidade de despesas de atos ilícitos: (...)

Por fim, a Impugnante não pode deixar de registrar que, atualmente, tem uma Diretoria de Compliance e as investigações internas continuam, tudo para, após acordos de delação premiada e de leniência, evitar, detectar e tratar qualquer eventual e suposto desvio ou inconformidade que possa ocorrer.

Com esses esclarecimentos preliminares (e necessários), passa a Impugnante, então, a refutar, técnica e juridicamente, o auto de infração de IRF, a multa por ausência de retenção de IRRF e a descabida qualificação da multa de ofício em 150%.

II - NECESSÁRIO CANCELAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO DE IRF

(...)

A regra do artigo 61 da Lei no 8.981/95 assume feição nitidamente sancionatória, pois atribui à pessoa jurídica que efetua pagamento a beneficiário não identificado ou sem operação/causa comprovada a responsabilidade pelo recolhimento do Imposto de Renda na Fonte, cuja exigência está submetida ao reajustamento da base de cálculo e à alíquota de 35% (aliás, superior às alíquotas combinadas do IRPJ e da CSLL, e à própria alíquota do IRPF), e é acrescida da multa de ofício (invariavelmente, qualificada em 150%, como ocorreu no caso concreto) e juros de mora.

Com efeito, o pagamento a beneficiário não identificado ou sem operação/causa comprovada, a rigor, impede a União de conhecer o destinatário do rendimento, inviabilizando, assim, a fiscalização do oferecimento à tributação do rendimento auferido. Nesse aspecto, a regra do artigo 61 da Lei no 8.981/95 foi instituída no interesse da União e constitui um desestímulo ao pagamento a beneficiário não identificado ou sem operação/causa comprovada, apenando severamente o contribuinte que pratica tais condutas mediante a atribuição de responsabilidade por "pesada" carga tributária, acrescida de multa punitiva e juros de mora, cujo montante, na grande maioria dos casos, acaba superando o próprio valor do pagamento efetuado. Todavia, tal regra não afasta o dever da União de fiscalizar o beneficiário do pagamento, quando identificado, e exigir os tributos incidentes sobre a renda do beneficiário identificado.

Pois bem. Os acordos de colaboração premiada e de leniência, somados às informações complementares apresentadas no curso da fiscalização pela Impugnante e às notícias amplamente divulgadas na mídia, não deixam qualquer dúvida quanto à efetiva operação/causa que ensejou os pagamentos efetuados pela Impugnante e questionados pela autoridade administrativa: repasses para agentes públicos, parlamentares e partidos políticos brasileiros para obter vantagens indevidas (no português bem claro, a Impugnante pagou "propinas"). A propósito, em diversas passagens do termo de verificação fiscal a própria autoridade administrativa reconhece a operação/causa dos pagamentos efetuados pela Impugnante. Confira-se: (...)

Como se vê, a própria autoridade administrativa atestou no termo de verificação fiscal que os pagamentos efetuados pela Impugnante (e que serviram de base de cálculo para o IRF exigido) constituem dispêndios estranhos ao objeto social da Impugnante e, portanto, não podem ser considerados despesas necessárias e usuais (e, desse modo, não são dedutíveis para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, nos termos do artigo 299 do RIR/99 - vigente à época dos fatos). Ora, se para o IRPJ e a CSLL os pagamentos foram considerados

despesas não necessárias e usuais, também para o IRF devem ser considerados dispêndios estranhos ao objeto social da Impugnante. E a existência de dispêndios estranhos ao objeto social da Impugnante, decididamente, não conduz ao entendimento de que os pagamentos não teriam operação/causa comprovada.

Também não é demais repetir que a acusação fiscal está amparada nos documentos, informações e planilhas apresentadas nos acordos de colaboração premiada, e também nas informações complementares apresentadas no curso da fiscalização. Sendo assim, se os documentos, informações e planilhas foram considerados pela autoridade administrativa como suficientes para comprovar a existência de pagamentos, óbvio e evidentemente, também são suficientes para comprovar a operação/causa (remessa de recursos para agentes públicos e parlamentares para vantagens indevidas). Aqui, não se pode admitir o "fatiamento" dos elementos de prova acostados aos autos. Ou fazem prova dos pagamentos e da operação/causa, ou não fazem prova de nada, e se não fazem prova de nada, não tem base para a acusação fiscal.

Ainda, não podem olvidar os julgadores administrativos que, no fundo, o auto de infração de IRF está a tributar o resultado da prática de ato ilícito. Ora, se o resultado da prática de ato ilícito pode ensejar a tributação, então, o ato ilícito é a própria operação/causa do pagamento efetuado pela Impugnante. O entendimento da autoridade administrativa de considerar a existência do pagamento, mas desprezar a operação/causa que ensejou o mesmo pagamento, é absolutamente contraditório. Um não existe sem o outro (pagamento e operação/causa estão imbricados, como uma relação de causa e efeito - a operação/causa ensejou o pagamento). Portanto, tecnicamente, a discussão administrativa está associada à identificação dos beneficiários dos pagamento efetuados pela Impugnante, já que a operação/causa é incontroversa nos autos. E, com a identificação dos beneficiários do pagamento, o auto de infração de IRF deve ser cancelado, pois não configurada a hipótese de incidência do artigo 61 da Lei no 8.981/95.

Antes de qualquer coisa, é importante registrar que o artigo 61 da Lei no 8.981/95 incide sobre pagamentos efetuados por pessoa jurídica no Brasil. Ou seja, a pessoa jurídica, no Brasil, remete recursos para beneficiário não identificado. Portanto, o seu âmbito de aplicação está restrito ao território nacional e o sujeito passivo da exigência fiscal sempre será uma pessoa jurídica localizada no Brasil. E nem poderia ser diferente, pois, como já salientado, a referida regra visa proteger os interesses da União no que diz respeito à fiscalização da tributação da renda e apenas a pessoa jurídica (sediada no Brasil) que oculta o beneficiário do rendimento.

Como também é incontroverso nos autos, a Impugnante efetuou pagamentos para pessoas jurídicas e físicas indicadas no termo de verificação fiscal, cujos valores foram contabilizados pela Impugnante como despesa, sendo que a despesa foi glosada para fins de lavratura dos autos de infração de IRPJ e de CSLL. Portanto, no âmbito territorial de aplicação do artigo 61 da Lei no 8.981/95, os beneficiários dos pagamentos estão identificados, inclusive pela autoridade administrativa. Confira-se:

ITEM	FORNECEDOR	CNPJ/CPF
1	AMAPIL TAXI AEREO LTDA	70.390.497/0001-87
2	DIG CONSULTING - ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA,	04.159.593/0001-94
3	DMS PARTICIPACOES E CONSULTORIA LTDA	07.038.891/0002-03
4	INSTITUTO ICONE DE ENSINO JURIDICO LTDA	12.252.395/0001-07
5	LUZERN CONSULTORIA E MARKETING LTDA	06.276.900/0001
6	MARCO CONSTRUTORA E SERVICOS LTDA	02.575.665/0001-59
7	OUTRAS CONTAS A PAGAR - CLODOALDO ANDRADE	315.614.972-15
8	RIO MADEIRA CONTABILIDADE EMPRESARIAL LTDA ME	04.917.722/0001-66
9	SANTA TERESA PARTICIPACOES LTDA	03.003.663/0001-58

ITEM	FORNECEDOR	CNPJ/CPF
1	GERACAO DE COMUNICACAO INTEGRADA COMERCIAL LTDA	65.542.532/0001-04
2	IVANILDO DA CUNHA MIRANDA	157.600.301-91
3	JR-M CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA	11.359.275/0001-32
4	ST PESQUISA DE MERCADO LTDA EPP	04.362.689/0001-55
5	YAPE CONSULTORIA E DEBATES LTDA EPP	00.380.770/0001-07

A propósito, em busca realizada no sítio do "COMPROT" (<http://comprot.fazenda.gov.br>) com o número do CNPJ e do CPF dos beneficiários dos pagamentos, a Impugnante localizou os seguintes autos de infração, que tudo indica estarem relacionados aos mesmos fatos tratados nestes autos:

NOME	CNPJ/CPF	PROCESSO ADMINISTRATIVO
GERAÇÃO DE COMUNICAÇÃO DE INTEGRADA COMERCIAL LTDA	65.542.532/0001-04	19515.720160/2018-34
IVANILDO DA CUNHA MIRANDA	157.600.301-91	13855.721960/2018-35

Para fins de aplicação da regra prevista no artigo 61 da Lei no 8.981/95, os beneficiários dos pagamentos efetuados pela Impugnante (cujos montantes, frise-se, serviram de base de cálculo para o IRF exigido) estão perfeitamente identificados pela Impugnante. A corroborar o argumento da Impugnante, é importante registrar que a existência das pessoas jurídicas e físicas indicadas acima não foi refutada pela autoridade administrativa, ou seja, não foram desconsideradas no contexto da acusação fiscal. Independentemente de as referidas pessoas jurídicas e físicas terem atuado (ou não) como "intermediárias" dos recursos, fato é que está cabalmente comprovado nos autos que elas foram as destinatárias diretas dos recursos encaminhados pela Impugnante. Portanto, não há espaço para aplicação do artigo 61 da Lei no 8.981/95. Confira-se, a propósito, o entendimento de Ricardo Mariz de Oliveira:

(...)

Transportando o exemplo dado por Ricardo Mariz de Oliveira para o caso concreto, a rigor, as pessoas jurídicas e físicas indicadas nos quadros acima estariam sujeitas à aplicação do artigo 61 da Lei no 8.981/95, pois teriam atuado como "intermediárias" no repasse indevido de recursos para agentes públicos, parlamentares e partidos políticos brasileiros.

Por outro lado, e de forma diametralmente oposta ao alegado pela autoridade administrativa no termo de verificação fiscal, os (reais e verdadeiros) beneficiários dos pagamentos efetuados pela Impugnante estão, sim, identificados. Diante dos elementos de comprovação apresentados pelos colaboradores executivos da J&F, dos termos do acordo de leniência, das planilhas e informações complementares apresentadas pela Impugnante no curso da fiscalização e das notícias veiculadas pela imprensa, a alegação de que os beneficiários dos pagamentos não teriam sido identificados, com todo o respeito, parece inocente ou

maliciosa, sendo que em ambas as situações tem caráter absolutamente arrecadatário e punitivo da Impugnante.

A Impugnante não discorda que é muito mais fácil fiscalizar uma única pessoa jurídica (com faturamento na casa dos bilhões e robusto patrimônio conhecido) do que as diversas pessoas físicas (identificadas e conhecidas) que foram as beneficiárias dos recursos oriundos dos pagamentos efetuados pela Impugnante. No entanto, a Impugnante não pode ser apenada em razão da ineficiência ou falta de contingente da Receita Federal do Brasil para fiscalizar as diversas pessoas físicas. Diante dos elementos constantes dos autos e de diversas outras informações constantes de fiscalizações, inquéritos, CPIs, denúncias, notícias etc, a Receita Federal do Brasil deve envidar esforços para tributar a renda auferida pelos agentes públicos e parlamentares corruptos. A ilicitude dos fatos não impede a Receita Federal do Brasil de tributar a renda e rendimentos de quem efetivamente os auferiu (agentes públicos e parlamentares identificados).

Pois bem. Como já salientado, nos termos das Leis nos 12.846/2013 e 12.850/2013, a identificação dos beneficiários dos fatos delatados é condição para a celebração do acordo de leniência e do acordo de colaboração premiada. Dessa forma, os documentos, as informações e planilhas apresentadas no contexto da leniência e do acordo de colaboração premiada para identificar os beneficiários dos recursos repassados, e considerados relevantes e suficientes pelo Ministério Público Federal e pela Procuradoria-Geral da República, igualmente devem ser considerados relevantes e suficientes para identificar os beneficiários para fins de verificação da aplicação do artigo 61 da Lei no 8.981/95. A Receita Federal do Brasil não pode expressar um entendimento diametralmente oposto ao do Ministério Público Federal e da Procuradoria-Geral da República. Os fatos são exatamente os mesmos e devem ser analisados sob a mesma ótica, tanto na esfera penal, quanto na esfera tributária, ainda que sejam instâncias independentes. O que se exige é uma uniformidade de tratamento pelo Estado dos fatos delatados e comprovados no âmbito de acordos de delação premiada e de leniência.

Mais uma vez repisa a Impugnante que a acusação fiscal está amparada nos documentos, informações e planilhas apresentadas nos acordos de colaboração premiada, e também nas informações complementares apresentadas no curso da fiscalização. Se os documentos, informações e planilhas foram considerados pela autoridade administrativa para comprovar a existência de pagamentos, óbvio e evidentemente, também são suficientes para identificar os beneficiários. Como não poderia ser diferente, a indicação dos pagamentos foi acompanhada dos respectivos beneficiários (óbvio ululante!). Cabe insistir: ou os elementos constantes dos autos fazem prova dos pagamentos e dos beneficiários, ou não fazem prova de nada, e se não fazem prova de nada, não tem base para a acusação fiscal.

Ora, a confissão não foi somente em relação ao pagamento de "propinas", compreendendo, também, a identificação dos beneficiários. Para configurar o ilícito, é absolutamente imprescindível a identificação de quem recebeu (ou seja, o beneficiário). E não é só isso. Se as informações dos pagamentos são verdadeiras, como assumido no termo de verificação fiscal, e a autoridade administrativa não refutou os "nomes indicados" nos documentos e planilhas acostadas aos autos, a conclusão é peremptória: os beneficiários identificados são igualmente verdadeiros!

Por sua vez, a plena vinculação (cara-crachá e no "número") entre os valores dos pagamentos efetuados pela Impugnante para as pessoas jurídicas e físicas indicadas acima, e os repasses indevidos efetuados para agentes públicos, parlamentares e partidos políticos brasileiros, constitui a exigência de uma prova impossível, pois o dinheiro não é carimbado, como, aliás, exaustivamente informado no curso da fiscalização, e, como não poderia ser diferente, os corruptos não emitiram recibo e nem deram quitação da propina recebida.

Considerando-se, ainda, a ilicitude dos atos praticados, é lógico que a Impugnante não manteve um controle formal na sua contabilidade das remessas realizadas para agentes públicos, parlamentares e partidos políticos brasileiros. Não obstante, a ausência de controle formal na contabilidade dos pagamentos não impediu a Impugnante de identificar os beneficiários, conforme comprovado nos documentos e planilhas acostadas aos autos.

Como se vê, nos períodos autuados, os recursos que chegaram nos "bolsos" de corruptos (cujos pagamentos foram assumidos como verdadeiros e existentes no termo de verificação fiscal pela autoridade administrativa) têm origem nos pagamentos efetuados pela Impugnante para as pessoas jurídicas e físicas indicadas nos quadros acima. Entender de forma diversa é desprezar tudo o que foi comprovado no âmbito dos acordos de delação premiada e de leniência, e detalhado no curso da fiscalização, o que não pode ser admitido, e desafiar a inteligência das autoridades públicas que estão trabalhando na repercussão penal dos fatos delatados.

Cabe destacar que, no termo de verificação fiscal, consignou a autoridade administrativa que, para afastar a aplicação do artigo 61 da Lei no 8.981/95: "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" (pág. 77). Ora, como comprovado nos autos, (i) a operação/causa é um ato ilícito (pagamentos a agentes públicos, parlamentares e partidos políticos brasileiros para obtenção de vantagens indevidas); (ii) a forma adotada para o pagamento foi a remessa de valores para as pessoas jurídicas e físicas indicadas nos quadros acima que, por sua vez, repassaram os recursos para os corruptos; e (iii) os beneficiários estão indicados nos acordos de delação premiada e nas próprias planilhas que amparam o lançamento tributário, cujos "nomes" também seguem destacados no documento anexo (doc. 03).

A propósito, a Impugnante faz questão de indicar, textualmente, na sua defesa administrativa, os nomes de "figuras" públicas que foram os beneficiários dos pagamentos: André Puccinelli, Antonio Miranda, Davi Mariano, Clodoaldo Andrade, Luiz Fernando Emediato, Wagner Pinheiro e Gilberto Kassab. Como se vê, são pessoas conhecidas, cujos nomes inclusive já foram divulgados na mídia, citados em inquéritos e indicados como réus em denúncias.

Além de prontamente afastar a aplicação do artigo 61 da Lei no 8.981/95, com a identificação dos beneficiários está resguardado o interesse da União de fiscalizar quem efetivamente auferiu os rendimentos provenientes dos fatos delatados. A União pode (e deve!) fiscalizar os beneficiários identificados e exigir os tributos incidentes sobre a renda auferida por eles. Aqui, cabe fazer duas ponderações: (i) se, por hipótese, os beneficiários identificados declararam os rendimentos provenientes dos pagamentos efetuados pela Impugnante, não cabe a exigência do IRF, sob pena de tributação em duplicidade (essa questão somente pode ser verificada pela Receita Federal do Brasil); e (ii) se os beneficiários identificados já foram autuados pela Receita Federal do Brasil ou poderão vir a ser, igualmente não cabe a exigência do IRF (também essa questão somente pode ser verificada pela Receita Federal do Brasil).

A rigor, é até mesmo cabível a realização de diligência fiscal, nos termos do inciso IV do artigo 16 do Decreto no 70.235/72, justamente para verificar se os beneficiários identificados ofereceram voluntariamente os rendimentos à tributação ou, então, sofreram autos de infração para exigir o IRPF, tendo em vista os pagamentos efetuados a título de "propina" pela Impugnante.

Diante do exposto e das provas dos autos, a impugnação merece ser acolhida, para cancelar integralmente o auto de infração de IRF.

Impossibilidade de exigência do IRF de forma concomitante com o IRPJ e a CSLL apurados a partir da glosa de despesas

Conforme comprovado pelas planilhas de cálculo que compõem os autos de infração, o IRPJ, a CSLL e o IRF possuem exatamente a mesma base de cálculo, a saber: valores dos pagamentos efetuados pela Impugnante para as pessoas jurídicas e físicas indicadas no termo de verificação fiscal. Para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, os pagamentos efetuados pela Impugnante foram considerados despesas indedutíveis, e para fins de apuração do IRF, os mesmos pagamentos foram considerados "sem causa" e "sem beneficiário identificado".

Portanto, está absolutamente claro que o mesmo fato ensejou a lavratura dos autos de infração de IRPJ, CSLL e IRF, que, repita-se, possuem exatamente a mesma base de cálculo.

Contudo, no âmbito do regime de tributação denominado Lucro Real a que estava sujeita a Impugnante nos períodos autuados, não é admitida a exigência de IRF na hipótese de o mesmo fato imputado pela fiscalização implicar a exigência de IRPJ e de CSLL por alteração do resultado (tanto em razão da glosa de despesas quanto em razão da omissão de receitas). Nessa hipótese, o fato imputado pela fiscalização já foi tributado na pessoa jurídica pelo IRPJ e pela CSLL (via glosa de despesas ou adição de receitas), de modo que a exigência concomitante do IRF configura *bis in idem*. Confira-se, por relevante, o seguinte pronunciamento da 2ª Turma da CSRF:

(...)

Com efeito, a interpretação do artigo 61 da Lei no 8.981/95 não deve ser realizada de forma isolada no sistema tributário brasileiro, especialmente no caso concreto em que o fato imputado pela autoridade administrativa repercutiu na exigência de IRPJ e de CSLL via glosa de despesas. Realmente, quando se glosa uma despesa considerada indedutível o resultado é a majoração do lucro e, consequentemente, sobre o lucro majorado haverá a incidência de IRPJ e CSLL. Dessa forma, com a glosa da despesa, não se pode exigir IRPJ e CSLL e, ao mesmo tempo, tributar o pagamento de tal despesa com base no artigo 61 da Lei no 8.981/95. Neste caso, tributa-se única e exclusivamente o IRPJ e a CSLL sobre o lucro majorado decorrente da glosa da despesa.

Em assim sendo, a exigência do IRF no caso concreto, que inclusive possui a mesma base de cálculo do IRPJ e da CSLL, também configura *bis in idem*, o que é vedado pelo nosso ordenamento jurídico. Confira-se os seguintes precedentes:

(...)

Diante do exposto, e também por este motivo (*bis in idem*), o auto de infração de IRF deve ser cancelado.

IV - AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA APLICAÇÃO DA MULTA PELA FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF

A multa foi aplicada, única e exclusivamente, em razão da ausência de retenção do IRRF, tendo em vista os valores pagos a título de PLR (Participação nos Lucros e Resultados) pela Impugnante a segurados empregados e contribuintes individuais, mas que foram intermediados por pessoas jurídicas.

Em síntese, a autoridade administrativa desconsiderou os pagamentos realizados pela Impugnante a seus segurados empregados e contribuintes individuais a título de Participação nos Lucros e Resultados (PLR), sob a justificativa de descumprimento dos requisitos previstos na Lei no 10.101/2000. Em razão disso, entendeu que estes pagamentos

se tratariam de rendimentos pagos pelo trabalho, de modo que caberia à Impugnante realizar a retenção do imposto de renda na fonte.

Por entender que não houve a retenção do IRRF, portanto, aplicou-se a multa em discussão. Todavia, tal penalidade não deve prevalecer, pois a legislação invocada pela autoridade administrativa foi revogada tacitamente. Vejamos.

O artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, já com a alteração introduzida pela MP no 351/2007, convertida na Lei no 11.488/2007, dispõe que incide penalidade nos casos em que a "fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição" deixe de assim proceder, sujeitando-se "à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei no. 9.430, de 27 de dezembro de 1996":

(...)

O mencionado artigo dispõe que, incorrendo o contribuinte na conduta de não realizar a retenção do imposto ou contribuição, será aplicada a multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei no 9.430/96.

Antes de promovida a alteração pela MP no 351/2007, convertida na Lei no 11.488/2007, o artigo 9º da Lei nº 10.426/2002 possuía a seguinte redação:

(...)

Observa-se que a multa de ofício era estipulada, originalmente, em dois patamares nos incisos do caput (75% e 150%). Já no § 1º se determinava que tais multas poderiam ser aplicadas em conjunto com o tributo ou de forma isolada.

Já na redação dada pela Lei nº 11.488/2007, o legislador ordinário passou a distinguir nos incisos do caput dois tipos diferentes de multas, a multa conjunta com o tributo e a multa isolada.

Retornando ao artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, percebe-se que a redação dada pela Lei nº 11.488/2007 faz referência exclusivamente à hipótese do inciso I do caput do art. 44. Isto é, o legislador restringiu a penalidade do artigo 9º à multa do inciso I do art. 44. Isso significa que a penalidade aplicável é apenas aquela da multa de ofício conjunta com o tributo devido (inciso I do art. 44). Ou seja, a multa somente é devida quando acompanhada do tributo, o que não ocorre no caso concreto (até porque, diga-se de passagem, após o encerramento do ano-calendário a fonte pagadora não é mais responsável pelo tributo não retido). Assim, com a nova redação do artigo 9º da Lei no 10.426/2002, dada pela Lei no 11.488/2007, a multa em discussão foi revogada tacitamente. Conclui-se, portanto, que não há mais previsão legal para a cobrança da multa em questão.

Esse entendimento, aliás, encontra amparo em diversos precedentes do CARF, dentre os quais vale citar:

(...)

A propósito, cabe registrar que a Impugnante tem notícia de que as pessoas físicas, que receberam a PLR por intermédio de pessoas jurídicas, sofreram a lavratura de autos de infração (o que, aliás, pode ser confirmado pela própria Receita Federal do Brasil), justamente para formalizar a exigência do IRPF sobre o respectivo montante pago pela Impugnante, inclusive acrescido da multa de ofício qualificada em 150%, a revelar que a multa imposta à Impugnante também é indevida por ensejar dupla penalidade do mesmo fato (o não pagamento do IR não pode ensejar concomitante punição de pessoas físicas e fonte pagadora).

Com efeito, tudo indica que as pessoas físicas já estão sendo cobradas pela falta de pagamento do imposto com o acréscimo da multa de ofício, que é a penalidade cabível no caso em questão. O próprio procedimento adotado pela autoridade administrativa, consistente na atuação das pessoas físicas, exigindo o imposto acompanhado da multa de ofício, corrobora o entendimento da Impugnante de que, após o ano de 2007, não subsiste mais no ordenamento jurídico a possibilidade de exigência da multa por não retenção do IRRF da fonte pagadora.

Cabe registrar que em busca realizada no sítio do "COMPROT" (<http://comprot.fazenda.gov.br>) com o número do CPF dos beneficiários dos pagamentos, a Impugnante localizou os seguintes autos de infração lavrados para exigência do IRPF:

(...)

Diante do exposto, a impugnação deve ser acolhida, também para cancelar a multa por falta de retenção do IRRF.

V - IMPROCEDÊNCIA DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO EM 150%

Caso, porém, o auto de infração de IRF e a multa por ausência de retenção do IRRF não sejam canceladas integralmente, o que, aliás, se admite apenas para completude da defesa, ao menos, então, deverá ser afastada a descabida qualificação da multa de ofício em 150%,

Com efeito, a exigência do IRF está amparada nos fatos que compõem os acordos de colaboração premiada e de leniência, e nos documentos, informações e planilhas entregues pelos colaboradores executivos da J&F (de forma colaborativa), bem como nas informações complementares apresentadas pela Impugnante (de boa-fé) no curso da fiscalização. Nada foi omitido das autoridades públicas e nenhum fato delatado está sendo questionado pela Impugnante.

Como não poderia ser diferente, todo o procedimento de fiscalização que culminou com a lavratura do auto de infração se deu a partir das informações, planilhas e documentos apresentados pela Impugnante. Não houve qualquer tentativa de escamotear ou sonegar informações e documentos à fiscalização. Muito pelo contrário, tudo foi apresentado pela Impugnante e a autuação fiscal está suportada nas informações, planilhas e documentos apresentados pela Impugnante. Em síntese, a fiscalização recebeu o "trabalho pronto" para a autuação fiscal.

Por outro lado, também merece repisar que, nos termos do inciso I do artigo 3o da Lei no 12.850/2013, a colaboração premiada é um meio de obtenção de prova no procedimento de investigação de fatos (ou seja, a colaboração premiada não é prova efetiva e cabal do ilícito) e, nos termos do §16 do artigo 4o da mesma Lei, ninguém será condenado com fundamento apenas nas declarações de agente colaborador. Ora, se ninguém será condenado com base apenas em acordo de colaboração premiada, da mesma forma, a multa de ofício não deve ser qualificada apenas com base nos fatos delatados. Até porque, o acordo de colaboração premiada não dispensa a autoridade administrativa de provar a acusação fiscal, nos termos do artigo 142 do CTN. E, no caso concreto, a autoridade administrativa não envidou qualquer esforço para comprovar as condutas previstas nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei no 4.502/64, pois, aparentemente, assumiu que a colaboração premiada, por si só, já seria suficiente para a qualificação da multa, o que, como demonstrado, não é verdade.

Assim, não há motivação adequada e suficiente para a qualificação da multa de ofício, pois: (i) a conduta da Impugnante (não refutar os fatos e prontamente disponibilizar à fiscalização todas as informações, planilhas e documentos necessários para a lavratura do auto de infração) está longe de se enquadrar nos tipos penais previstos nos artigos 71

(sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei no 4.502/64, (ii) o acordo de colaboração premiada não é prova efetiva e cabal do ilícito; e, ainda, (iii) a autoridade administrativa não comprovou a ocorrência dos fatos necessários para ensejar a qualificação da multa de ofício em 150%. Por fim, também é importante registrar que todos os fatos delatados não tiveram por objetivo o não pagamento de tributos devidos. Ou seja, nunca se buscou a ocultação do fato gerador e o não pagamento de tributos devidos, o que reforça a inadmissibilidade da qualificação da multa de ofício.

Além disso, também cabe repisar que, nos termos do §4o do artigo 4o da Lei no 12.850/2013, a Procuradoria-Geral da República não ofereceu denúncia em face dos colaboradores executivos da J&F. Ainda que, por hipótese, fosse possível a verificação das condutas previstas nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei no 4.502/64, certo é que o titular da ação penal desistiu da investigação dos fatos e do oferecimento da denúncia, tendo em vista a relevância dos elementos de comprovação apresentados nos acordos de colaboração premiada. Se no juízo competente não haverá a imputação das condutas previstas nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei no 4.502/64, com mais razão, não há respaldo (fático, jurídico e legal) para a qualificação da multa de ofício em 150%.

Ainda, e não menos relevante, em razão dos acordos de colaboração premiada e de leniência foram impostas multas "pesadíssimas" (para os colaboradores pessoas físicas e a pessoa jurídica J&F, sendo que a Impunante também aderiu ao acordo de leniência) e também medidas restritivas de direitos, sendo que parcela representativa dos valores arrecadados serão repassados para a União, sem falar dos diversos compromissos assumidos pelos colaboradores executivos da J&F e empresas que aderiram ao acordo de leniência. A rigor, todos os ilícitos praticados foram (ou estão sendo) reparados no contexto dos acordos de colaboração premiada e de leniência, de modo que a superveniente aplicação de multa de ofício qualificada em 150% constitui verdadeiro *bis in idem*, o que é vedado pelo nosso ordenamento jurídico.

Já em relação à multa por ausência de retenção do IRRF, igualmente deve ser cancelada a sua qualificação. Com efeito, no procedimento de fiscalização que culminou com a exigência de contribuições previdenciárias (Processo Administrativo no 15956.720144/2018-00, TVF anexo, doc. 04), tendo em vista a desconsideração da PLR, a Impugnante, já na resposta à primeira intimação sobre o tema, de forma absolutamente transparente, colaborativa e até mesmo de boa-fé, informou que efetuou pagamentos à título de PLR, por atingimento de metas, a segurados empregados e contribuintes individuais, mas que, apenas para fins de formalização e documentação, os referidos pagamentos foram intermediados por outras pessoas jurídicas, dispensando a autoridade administrativa de realizar um trabalho investigativo mais acurado.

Portanto, no curso da fiscalização originária do Processo Administrativo no 15956.720144/2018-00, a Impugnante reconheceu a existência de pagamentos a título de PLR por intermédio de outras pessoas jurídicas. E todo o procedimento de fiscalização que culminou com a lavratura dos autos de infração de contribuições previdenciárias se deu a partir das informações e documentos apresentados pela Impugnante. Não houve qualquer tentativa de escamotear ou sonegar informações e documentos à fiscalização. Muito pelo contrário, tudo foi apresentado pela Impugnante e a autuação fiscal previdenciária está suportada nas informações e documentos apresentados pela Impugnante.

A propósito, cabe repetir, mais uma vez, que a Impugnante tem notícia de que as pessoas físicas sofreram a lavratura de autos de infração (o que, aliás, pode ser confirmado pela própria Receita Federal do Brasil), justamente para formalizar a exigência do IRPF sobre a

parte da PLR intermediada por outras pessoas jurídicas, inclusive acrescida da multa de ofício qualificada em 150% e dos juros de mora.

Dessa forma, o suposto "ilícito", consistente na formalização e documentação da PLR por intermédio de outras pessoas jurídicas, já teria sido reparado mediante a lavratura de autos de infração contra as pessoas físicas.

Aqui, a conclusão também é peremptória e categórica: a conduta da Impugnante (assumir a existência de pagamentos efetuados a título de PLR por intermédio de outras pessoas jurídicas e prontamente disponibilizar à fiscalização todas as informações e documentos necessários para a lavratura dos autos de infração) está longe de se enquadrar nos tipos penais previstos nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei no 4.502/64, de modo que não há prova dos fatos necessários para ensejar a qualificação da multa de ofício em 150%.

A propósito, a jurisprudência do CARF é absolutamente firme no sentido de que, não havendo a prova dos tipos penais previstos nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei no 4.502/64, cujo ônus é todo da fiscalização, a qualificação da multa de ofício deve ser prontamente cancelada:

(...)

Diante do exposto, e não havendo prova cabal dos tipos penais previstos nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei no 4.502/64, cujo ônus, repita-se, era da fiscalização, e considerando-se, ainda, as multas impostas e as medidas restritivas de direitos decorrentes dos acordos de colaboração premiada e de leniência, em qualquer hipótese, deve ser cancelada a qualificação da multa de ofício em 150%.

VI - DA DECADÊNCIA

Com o cancelamento da qualificação da multa de ofício em 150%, deverá, também, ser observada a regra do §4o do artigo 150 do Código Tributário Nacional, reconhecendo-se a extinção dos créditos tributários pela decadência.

Com efeito, (i) afastando-se a acusação fiscal de prática de condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei no 4.502/64, (ii) tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, e (iii) havendo pagamento antecipado, a observância do §4o do artigo 150 do Código Tributário Nacional é medida que se impõe.

Nos períodos autuados, a Impugnante sofreu a retenção na fonte de imposto de renda, conforme se verifica da DIPJ juntada aos autos e inclusive pode ser confirmado pelos sistemas informatizados da própria Receita Federal do Brasil, que devem ser considerados como pagamento antecipado no caso concreto, ainda que se trate de IRF exigido com base no artigo 61 da Lei no 8.981/95.

Diante do exposto, (i) com o cancelamento da qualificação da multa de ofício em 150%; (ii) havendo pagamento antecipado, e (iii) tendo em vista que o auto de infração foi lavrado em 18/12/2018, deve ser aplicada a regra do §4o do artigo 150 do Código Tributário Nacional, reconhecendo-se a extinção pela decadência dos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos até 17/12/2013.

VII - SUBSIDIARIAMENTE: DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Em matéria tributária, a autorização legal para a cobrança de juros moratórios está prevista no artigo 161 do Código Tributário Nacional², o qual, em cotejo com os artigos 113 e 119 do mesmo diploma, autoriza a cobrança dos juros de mora sobre os valores decorrentes de obrigações tributárias principais não pagas no vencimento.

Em outras palavras, a cobrança dos juros de mora, em matéria tributável, somente pode ocorrer sobre os seguintes montantes: (i) Tributos (indubitavelmente, obrigação principal) ou (ii) a penalidade pecuniária consubstanciada ou convertida em obrigação principal.

Logo, não tem fundamento legal a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício, quando esta for exigida em conjunto com o tributo supostamente devido (e não isoladamente), conforme, inclusive, já reconhecido pela 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Confira-se:

(...)

Não obstante, admitir a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício, quando exigida em conjunto com o tributo, seria admitir contradição aos próprios termos do artigo 161 do Código Tributário Nacional, pois este dispositivo, em sua parte final, além da cobrança dos juros de mora sobre o crédito inadimplido, resguarda a "imposição das penalidades cabíveis" sobre este crédito inadimplido.

Certamente, a "penalidade cabível" mencionada na parte final do art. 161 do CTN é a própria multa de ofício, o que demonstra, cabalmente, que este montante não se confunde com o crédito tributário sobre o qual incidirá os juros de mora.

Desse modo, como parte do crédito tributário autuado versa sobre a cobrança de multa de ofício, é certo que sobre esta penalidade pecuniária não devem ser exigidos os juros de mora, ante a inexistência de dispositivo legal neste sentido.

VIII - DO PEDIDO

Diante do exposto, é a presente para requerer (i) o acolhimento da impugnação, para cancelar integralmente o auto de infração de IRF e a multa por ausência de retenção do IRRF; ou, ao menos, (ii) o acolhimento da impugnação, em menor extensão, para cancelar a qualificação da multa e reconhecer a decadência."

É o Relatório.

A 4ª Turma da DRJ/BSB (Acórdão n.03-085.760, e-fls. 10907 e ss) indeferiu a impugnação do contribuinte. Assim dispôs em ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2013

Ementa: CAUSA DE PAGAMENTO. NÃO IDENTIFICADA.

Deve ser mantido o lançamento do IRRF com base no art. 61, § 1º, da Lei 8.981/95, quando não identificada a causa de pagamentos. A causa que tem o condão de justificar pagamento é aquela causa lícita que é informada na escrituração contábil e fiscal da pessoa jurídica

MULTA QUALIFICADA. DEVIDA.

Há que se manter a qualificação da multa, uma vez demonstrada a conduta dolosa com o fito de impedir ou retardar o conhecimento do Fisco das verdadeiras causas de pagamentos efetuados.

MULTA POR FALTA DE RETENÇÃO DO IRRF

Por força do disposto no art. 7º, V, da Portaria MF 341/11 c/c o art. 9º da IN 1.396/13, este Colegiado está vinculado às decisões da COSIT exaradas em Soluções de Consulta.

A Solução de Consulta Cosit nº 7, de 2018, sustenta que a multa por falta de retenção prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, é devida isoladamente, ainda que o tributo tenha sido pago pelo beneficiário do pagamento.

Cientificada da Decisão de Primeira instância em 12/07/2019 (e-fls. 10.950 e ss), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 13/08/2019 (e-fls. 10.952 e ss) em que repete as razões de primeira instância. Destacamos:

- em síntese: **(i)** os beneficiários dos pagamentos estão identificados (e, dessa forma, está preservado o interesse da Receita Federal do Brasil de tributar o real titular da renda); **(ii)** a causa está igualmente comprovada (pagamento de “propina”. Ora, se o ato ilícito ensejou a tributação da Recorrente, da mesma maneira, deve ser considerado como a “causa” dos pagamentos); e **(iii)** no processo administrativo tributário deve sempre prevalecer o princípio da verdade material, sendo absolutamente irrelevante o teor dos lançamentos contábeis realizados pela Recorrente para registrar os pagamentos.

- o registro contábil não é relevante para o caso em questão (até porque, diga-se de passagem, não seria crível admitir que a Recorrente tivesse conta contábil específica de propinas no seu Balanço), devendo ser considerada a realidade do fatos e a verdade material, qual seja, a causa dos pagamentos é a remessa de valores para agentes públicos e parlamentares (propinas).

- não deve prevalecer o entendimento consignado na r. decisão recorrida no sentido de que “a causa a afastar a aplicação do art. 61 da Lei 8.981/95 deve ser lícita”. Isto porque, a lei em referência não determina em seu texto que o pagamento deve decorrer de uma causa lícita. Ou seja, a causa remota da tributação não exige ato lícito. Daí porque não se pode interpretar como “sem causa” o presente caso, pois há causa sim, embora de caráter ilícito (pagamento de propina).

- Diferentemente da DRJ, este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não está vinculado à Solução de Consulta COSIT nº 7, de 06 de março de 2018, de modo que pode dar provimento ao recurso voluntário, para cancelar a exigência da multa em questão, principalmente porque a legislação invocada pela autoridade administrativa foi revogada tacitamente.

- Retornando ao artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, percebe-se que a redação dada pela Lei nº 11.488/2007 faz referência exclusivamente à hipótese do inciso I do caput do art. 44. Isto é, o legislador restringiu a penalidade do artigo 9º à multa do inciso I do art. 44. Isso significa que a penalidade aplicável é apenas aquela da multa de ofício conjunta com o tributo devido (inciso I do art. 44).

Em petição, a Recorrente aduz memoriais (e-fls. 11008 e ss), em que informa:

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face da **JBS S.A.** exigindo **(a)** IRRF e multa de ofício qualificada de 150%, conforme art. 61 da Lei nº 8.981/95, em razão de pagamentos efetuados no ano-calendário 2013 e considerados sem causa ou destinados a terceiros não identificados; e **(b)** multa por ausência de retenção do IRRF em razão de pagamentos a título de PLR, a empregados e contribuintes individuais, mas intermediados por pessoas jurídicas, nos termos do art. 9º da Lei nº 10.426/02.

Após a decisão desfavorável de primeira instância, a JBS S.A. interpôs Recurso Voluntário sustentando, em apertada síntese, **(i)** a real comprovação dos destinatários dos pagamentos; **(ii)** que a ilicitude não é requisito previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95; **(iii)** a ilegalidade da exigência do IRRF de forma concomitante ao IRPJ e CSLL (já quitados); **(iv)** a ilegalidade da multa por ausência de retenção do imposto na fonte; e **(v)** a decadência parcial da cobrança, na forma do art. 150, §4º, do CTN.

Preliminarmente, com base na ocorrência de fato novo (art. 16, §4º, alínea “b”) do Decreto nº 70.235/72, registra-se e comunica-se que houve invalidação de provas, atos e determinações, produzidos no âmbito da Operação Lava Jato, os quais, conforme é incontroverso nestes autos, deram margem às acusações e são a origem de todos os fundamentos da presente Autuação (doc. 1).



Consta registrado em todo o texto do TVF, incessantemente, que a exclusiva causa, motivação e fundamento do Lançamento de Ofício, aqui tratado, são as provas e os fatos obtidos e apurados no decorrer da Operação Lava Jato e seus desdobramentos, conduzidos pela Polícia Federal, com autorização e supervisão de MM. Juízo da Justiça Federal em Curitiba/PR, os quais, por sua vez, foram objeto de recentes anulações judiciais.

Inclusive, agora, por determinação expressa do Exmo. Min. Dias Toffoli, a execução do acordo de leniência, originário da delação procedida, mencionada no TVF, **está suspensa**, não produzindo efeitos diante do acatamento da demonstração de incerteza de validade das investigações que lhe precederam, nos termos do Pedido de Extensão nº 11972.

O mesmo ocorre com a presente Autuação - diretamente baseada e dependente de tais atos, agora declarados juridicamente incertos pelo E. STF. Especificamente essa C. 1ª Seção desse CARF **tem acatado a tese do fruto da árvore envenenada**, diante de decisões dos E. Tribunais Superiores que invalidam investigações policiais e suas provas, posteriormente compartilhadas com o Fisco, **cancelando as Autuações fiscais correspondentes**¹.

Já com relação aos itens (i) e (ii), **é certo que no próprio Auto de Infração vieram listados os beneficiários e a causa dos pagamentos efetuados, colhidos como base para IRRF**. Ou seja, per si, a Autuação evidencia sua improcedência e contrariedade ao tipo previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95, utilizado como base legal da exigência, bastando isso para seu cancelamento, conforme já decido no âmbito deste CARF2.

Ainda, em **homenagem ao princípio da verdade material**, a JBS forneceu relação formal e organizada, com a identificação dos destinatários desses pagamentos e indicou uma série de outras Autuações que exigem o IRPF ou IRPJ em face deles. Além disso, comprovou ser irrelevante a análise da (i)licitude dos pagamentos, por se tratar de exigência não prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/95, a qual já foi afastada pelo CARF3. Ainda, ressalta-se o cabimento de diligência para certificar se os beneficiários ofereceram à tributação os valores recebidos ou se foram igualmente atuados pela RFB4.

No que diz respeito ao item (iii), a presente cobrança é indevida pelo fato de a JBS também ter sido atuada para a cobrança do IRPJ e CSLL (já quitados) sobre os mesmos pagamentos, o que representa **bis in idem**.

Quanto à multa por ausência de retenção do IRRF – Item (iv), tal penalidade é vinculada à exigibilidade do tributo em si, que não é mais da fonte pagadora diante do encerramento

do ano calendário, conforme item 16 do Parecer Normativo 01/02, bem como já decidido pela CSRF5.

Ademais, necessária a desqualificação da multa de ofício (150%), pois não demonstrado o dolo específico da JBS em mitigar ou retardar a fiscalização, elemento essencial para a qualificação da penalidade⁶. Com isso, aplica-se o art. 150, §4º, do CTN, que resulta na decadência dos valores relativos aos fatos geradores ocorridos até 17.12.2013, ante a autuação ocorrida em 18.12.2018.

Subsidiariamente, deve ser reconhecida a **aplicação da retroatividade benigna** para que, diante das alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23 na redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, seja ao menos determinada a redução da multa qualificada de 150% para 100%.

Ante o exposto, espera-se o provimento do Recurso Voluntário, nos termos já requeridos e fundamentados, para que seja reformado o acórdão recorrido e, assim, cancelada a presente exigência. Ainda, requer a apreciação dos fatos novos, mesmo que para fins de prequestionamento e, subsidiariamente, a determinação de diligência, nos termos aduzidos.

Brasília, 10 de julho de 2024.

VOTO

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

Trata-se de lançamentos de ofício de Imposto de Renda na Fonte (IR-Fonte) referentes ao ano-calendário 2013, no montante consolidado de crédito no montante de R\$ 22.957.096,33, incluídos principal, juros de mora, multas isoladas e multas de ofício de 150%. Foram apuradas as seguintes infrações: i) IRRF: pagamentos a beneficiários não identificados / pagamentos sem causa (art. 61 da Lei nº 8.981/95); ii) multa isolada por falta de retenção de IR-Fonte.

A recorrente postula a realização de diligência “para verificar se os beneficiários identificados ofereceram voluntariamente os rendimentos à tributação ou, então, sofreram autos de infração para exigir o IRPF, tendo em vista os pagamentos efetuados a título de “propina” pela Recorrente.”.

Nos termos do arts. 18 e 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, aplicável também ao julgamento em segunda instância, a autoridade julgadora determinará, de ofício ou a requerimento da defesa, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, e indeferirá, de forma fundamentada, as que considerar prescindíveis.

É o caso. O feito está bem instruído com os elementos necessários para o julgamento e a matéria ressaltada pelo Recorrente está devidamente tratada neste voto. A possibilidade de se cobrar o IRPF ou IRPJ do beneficiário será apreciada, a seguir, como questão jurídica e de mérito. Portanto, por entender prescindível, indefiro o pedido de diligência, na mesma linha da decisão recorrida.

Do Mérito

IR-fonte: pagamento sem causa e/ou beneficiário não identificado

Conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF) (e-fls. 112-245), o procedimento fiscal em análise decorreu de fatos investigados no âmbito da operação “Lava Jato” e das operações policiais *Sépsis*, *Greenfield*, *Cui Bono* e *Bullish*, as quais envolveram o Grupo J&F, do qual a JBS é parte; bem como das delações premiadas dos dirigentes e diretores do referido Grupo J&F.

Conforme consta das delações premiadas do Grupo J&F, confirmou-se a prática de pagamentos de vantagens a diversos agentes públicos, políticos e seus partidos na busca de obter privilégios e facilidades juntos a órgãos públicos, governos Estaduais e Federal, seus ministérios e secretarias, empresas públicas e órgãos reguladores. A fiscalização, por sua vez, dedicou-se às informações e fatos que impactaram diretamente o recolhimento de tributos devidos em decorrência de tais práticas.

A recorrente protesta contra a autuação de IRRF, alegando que os beneficiários dos pagamentos estão identificados (e, dessa forma, está preservado o interesse da Receita Federal do Brasil de tributar o real titular da renda).

Embora as informações das delações dos diretores do grupo J&F para se chegar ao beneficiário final dos dispêndios glosados referentes ao ano calendário 2013 tenham sido utilizadas, a fiscalização explicita que em nenhuma das respostas apresentadas pela JBS houve a vinculação dos dispêndios com políticos ou agentes públicos. Coube, portanto, à fiscalização estabelecer tal vínculo, mediante provas coletadas através de diligências que confirmassem ou não as informações prestadas pelos delatores.

Por isso, adianto que não considero que a decisão monocrática do Exmo. Min. Dias Toffoli, que suspendera a execução do acordo de leniência da Odebrecht, originário da delação premiada procedida, em nome daquela, tem qualquer efeito sobre as provas coletadas nestes autos que sustentam a tributação aqui litigada. Primeiro por que se trata de decisão que beneficia terceira empresa (Odebrecht). Segundo por que as provas consideradas nesta tributação foram produzidas segundo intimações procedidas pela Receita Federal, e não exclusivamente emprestadas dos autos judiciais, como afirma a Recorrente.

Nesse sentido, com vistas a identificar o beneficiário final das despesas registradas na contabilidade da JBS a fiscalização instaurou diligências. Em alguns casos foi possível determinar os reais beneficiários dos recursos, aos quais foram imputados os ganhos e não se cobrou IR-Fonte da JBS. Em relação a outras que não se identificou o beneficiário final dos rendimentos desviados cobrou-se o IR-Fonte da JBS. Conforme o TVF (e-fl. 107 e ss):

(...)

205 – Na medida do possível, foram utilizadas as informações constantes da delação dos diretores do grupo J&F para se chegar ao beneficiário final de tais dispêndios.

Cabe aqui uma observação, em nenhuma das respostas apresentadas pela fiscalizada houve a vinculação dos dispêndios com políticos ou agentes públicos. Coube, portanto, à presente fiscalização estabelecer tal vínculo, buscando, no curso das diligências, as provas que confirmassem as informações prestadas pelos delatores.

206 – Necessário, portanto, segregar todos os pagamentos efetuados pela JBS, que não se relacionam com o seu objeto social, em duas categorias, a saber; Despesas desnecessárias sem operação ou sem causa e Despesas desnecessárias com Indícios de provável beneficiário final.

8.1.1 – DESPESAS DESNECESSÁRIAS – SEM OPERAÇÃO OU SEM CAUSA

207 – Dessa gama de procedimentos abertos, ficou comprovado que oito pessoas jurídicas e uma pessoa física emitiram documentos fiscais para a JBS sem, no entanto, comprovar a contraprestação do serviço ou comprovando serviços sem conexão com o objeto social da fiscalizada.

208 – Esses procedimentos de diligência não conseguiram chegar, caso os houvessem, aos reais beneficiários dos pagamentos, ou por recusa da diligenciada em entregar elementos que comprovassem tal fato ou pela revelia dos diligenciados que não responderam aos questionamentos da fiscalização. Isto, aliado ao fato da própria JBS não apresentar elementos que estabelecessem conexão entre os dispêndios e seus reais favorecidos.

209 – Para cada um dos diligenciados inclusos nesta categoria, foi elaborado um Relatório Fiscal contendo os procedimentos de auditoria a que foram submetidos. Excetua-se dessa sistemática os pagamentos efetuados em favor de Clodoaldo Andrade, cujas informações estão juntas ao dossiê da Rio Madeira Contabilidade Empresarial. Cada uma das diligências foi levada à efeito por um Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB, que buscou junto aos diligenciados os elementos de prova dos serviços prestados e, caso os houvessem, os reais beneficiários dos rendimentos. Os documentos coletados e as provas levantadas, que embasaram as conclusões dos AFRFBs pela inadmissibilidade das despesas, estão apensados ao presente processo. Os relatórios estão identificados pelos nomes das empresas, cujos custos serão glosados.

210 – Nesta categoria de despesas, algumas já foram reconhecidas pela própria JBS como indevidas. Em outras, tal conclusão decorre do trabalho das auditorias procedidas nos beneficiários dos recursos.

(...)

A recorrente defende haver correlação dos pagamentos informados no âmbito da delação premiada com os seus respectivos beneficiários; com vistas a comprovar que a “exigência do IRF no caso concreto, que inclusive possui a mesma base de cálculo do IRPJ e da CSLL, também configura *bis in idem*, o que é vedado pelo nosso ordenamento jurídico” cita exemplos de autoridades políticas que teriam sido autuadas pela RFB para exigência de IRPF, o que reforçaria o pedido de diligência; e alega que “a mera ocorrência do fato descrito na norma legal já basta à tributação, não sendo relevante a natureza da atividade subjacente (lícita e/ou ilícita)”.

Neste ponto, reproduzo os termos da Decisão deste CARF, nos autos do processo 10880.745725/2019-34 (Acórdão 1201-003.307), que com precisão e acerto aprecia os temas aqui narrados para o mesmo Recorrente, mas para os anos calendários seguintes a 2013:

(...)

34. Inicialmente, quanto à alegação de ofensa a princípios constitucionais e alegações diretas e indiretas de inconstitucionalidade de lei, pontuamos que, nos termos do art. 26-A do Decreto 70.235, de 1972, “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”. Nessa mesma trilha a Súmula Carf nº 2:

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

35. Quanto a alegação da recorrente no sentido de que “nos termos do inciso I do artigo 4º da Lei nº 12.850/2013, a identificação dos beneficiários dos fatos delatados, bem como a origem dos recursos, é condição (sine qua non) para a celebração do acordo de colaboração premiada e a sua homologação pela autoridade judicial competente”, faz-se necessário alguns esclarecimentos. Vejamos inicialmente o dispositivo legal:

Art. 4º O juiz poderá, a requerimento das partes, conceder o **perdão judicial**, reduzir em até 2/3 (dois terços) a **pena privativa de liberdade** ou substituí-la por restritiva de direitos daquele que tenha colaborado efetiva e voluntariamente com a investigação e **com o processo criminal**, desde que dessa colaboração advenha um ou mais dos seguintes resultados:

I - a identificação dos demais coautores e partícipes da organização criminosa e das **infrações penais** por eles praticadas;

36. Como se vê, as condições elencadas acima relacionam-se à infração penal, ou seja, procedimentos relacionados com o processo criminal e não tributário. É notório que pode haver reflexo na esfera tributária, e no caso dos autos houve. Todavia, é necessário esclarecer que o apurado na esfera judicial deve ser comprovado na esfera tributária. Este foi o trabalho desenvolvido pela fiscalização. Trata-se de procedimentos distintos.

37. Passemos à análise da legislação sobre o IR-fonte.

38. A Lei nº 8.981, de 1995, ao tratar da incidência do IR-Fonte alterou a alíquota para 35% (e não mais 33%, como na Lei nº 8.383, de 1981) e contemplou outras hipóteses sujeitas à tributação **exclusiva** na fonte:

Lei nº 8.981, de 1995, base legal do art. 675, do Decreto nº 3000, de 1999 (RIR/99)

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda **exclusivamente** na fonte, à alíquota de **trinta e cinco por cento**, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a **beneficiário não identificado**, ressalvado o disposto em normas especiais.

§ 1º A incidência prevista no caput **aplica-se, também**, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou **sócios**, acionistas ou titular, **contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação** ou a sua **causa**, bem como à **hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991**.

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

39. Como se vê, estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos elencados nas hipóteses a seguir.

i) **Pagamentos** efetuados por pessoa jurídica a **beneficiário não identificado**.

40. Nessa hipótese a pessoa jurídica não comprova a identificação do beneficiário, ou o Fisco comprova que o beneficiário indicado pela pessoa jurídica não recebeu o pagamento.

ii) **Pagamentos** efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, **quando não for comprovada a operação ou a sua causa**.

41. Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, compra e venda, entre outros) que ensejou o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento. Com efeito, não comprovada a efetividade 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. Pode-se dizer que a norma objetiva, dentre outros pontos, transparência fiscal do contribuinte.

42. Ao tratar da transparência fiscal, Ricardo Lobo Torres observa que o dever de transparência incumbe ao Estado e à Sociedade. Enquanto o Estado “deve revestir a sua atividade financeira da maior clareza e abertura, tanto na legislação instituidora de impostos, taxas e contribuições e empréstimos, como na feitura do orçamento e no controle de sua execução”, a Sociedade, por seu turno, “deve agir de tal forma transparente, que no seu relacionamento com o Estado desapareça a opacidade dos segredos e da conduta abusiva”.

43. Nesse sentido, para comprovar tanto a operação quanto a causa não basta uma roupagem jurídica, registro contábil, tampouco a apresentação da nota fiscal, contrato etc., é indispensável que o contribuinte comprove de forma inequívoca, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade da operação e a causa do pagamento. E mais, a operação e a causa devem ser lícitas, é dizer, não há falar-se que atividade ilícita, possa figurar como causa de pagamento e, com efeito, elidir o IR-Fonte.

44. Conforme registra Klaus Tipke, embora em uma sociedade pluralística existam diversas concepções sobre Justiça Tributária, não é possível agradar a todos. Nessa linha de pensamento, continua Tipke, ninguém deseja ser tratado com desigualdade em prejuízo próprio. “Mas, em geral, os privilegiados aceitam prazerosamente seus privilégios. Parece-lhes que a posse de um privilégio é um direito”. *Mutatis mutandis*, seria o caso de admitir que a operação ou causa ilícitas afastem, na espécie, a incidência do IR-Fonte. Explico.

45. Tem-se, inicialmente, uma concepção de que o pagamento de propinas é ilegal e deve ser combatido pelo ordenamento jurídico. Em relação a esse ponto parece não haver grandes divergências. Todavia, ocorrido o ato ilícito, exsurge posicionamento contrário no sentido de que a equiparação de “operação/causa ilícita” ao conceito de “inexistência de operação/causa” configura exigência de tributo por meio de analogia, o que é vedado por lei. Nessa hipótese, parafraseando Klaus Tipke, o recorte que os defensores dessa corrente fazem da realidade tributária parece-lhes que a operação/causa ilícita lhes configura um direito. Ocorre que, além da ética e da moral tributária, o ordenamento jurídico não considera a operação/causa ilícita condição apta para afastar a incidência do IR-Fonte, motivo pela qual é devida a cobrança do IR-Fonte na espécie.

iii) pagamentos de benefícios e vantagens – remuneração indireta – efetuados por pessoa jurídica a administradores, diretores, gerentes e seus assessores não adicionados ao salário (inobservância do disposto no §2º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991).

46. Em ocorrendo tais hipóteses, o rendimento será considerado líquido, sendo devido o reajustamento da base de cálculo e o IR-Fonte considera-se vencido no dia do pagamento.

47. O caso em análise versa sobre a segunda hipótese, pagamento cuja causa não fora comprovada e/ou beneficiário não identificado.

48. Em relação à concomitância do IR-Fonte e IRPJ/CSLL, têm-se infrações distintas. No IRPJ/CSLL, a sociedade pratica o fato gerador, tais como, dedução de custos/despesas ineditáveis, omissão de receita etc.. Ela é contribuinte e responde por fato gerador próprio. No IR-Fonte, essa mesma sociedade atua como fonte pagadora, ou seja, como responsável tributário pelo recolhimento do imposto devido pelo beneficiário do pagamento;

especificamente na qualidade de substituto tributário. Tanto que a base de cálculo deve ser reajustada considerando a alíquota de 35%, vez que o pagamento efetuado é considerado líquido. Verifica-se, pois, que o art. 61 da Lei 8981/95 está em consonância com o parágrafo único do art. 45 do CTN, cujo teor estabelece que *“A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam”*. Portanto, é possível uma convivência harmônica entre ambas as infrações (...).

Neste ponto, importante destacar que as alegações trazidas em Recurso voluntário, que se concentraram nos temas sobre a devida identificação da causa do pagamento e o seu real beneficiário, as alegações sobre decadência, qualificação da multa em 150%, lançamento da multa por falta de retenção do IRRF e *exigência de juros de mora sobre multa de ofício*, são repetições dos argumentos trazidos na impugnação. E por concordar plenamente com os termos da DRJ, adotamos os fundamentos da Decisão Recorrida, na parte reproduzida abaixo:

(...)

DA DECADENCIA

Quanto à preliminar de mérito, saliente-se que, no presente caso, o qual versa apenas sobre lançamento de IRRF incidente sobre pagamento sem causa, não há falar em aplicação da regra decadencial do art. 150, §4º, do CTN, pois trata-se de tributo sempre lançado de ofício e não sujeito à declaração prévia do débito, razão pela qual, aplicável a regra do art. 173, I, do CTN.

O fato gerador mais antigo lançado data de 09/01/2013, razão pela qual, podendo o Fisco efetuar o lançamento no próprio ano de 2013, temos com *dies a quo* do prazo decadencial 01/01/2014, logo, o prazo final para efetuar o lançamento se encerrou em 31/12/2018. Assim, sendo não há falar em decadência, uma vez que o lançamento ocorreu em 18/12/2018 (Termo a fls. 10497)

DO MÉRITO

Quanto ao lançamento do IRRF

No mérito, inicialmente, a impugnante alega que *“tal como no âmbito penal, em matéria tributária o acordo de colaboração premiada também deve ser utilizado com parcimônia, até porque, diga-se de passagem, não dispensa a autoridade administrativa de comprovar a ocorrência do fato gerador e provar a acusação fiscal, conforme exigido no artigo 142 do Código Tributário Nacional”*.

Ora, a simples leitura do Termo de Verificação Fiscal deixa claro que o trabalho Fiscal não se baseou apenas nas informações contidas em colaborações (ou delações, como consta do TVF) premiadas, mas sim, em muitos procedimentos de investigação desenvolvidos pelos Auditores, basta ver a quantidade de intimações fiscais realizadas com o objetivo de apurar se teriam ocorrido efetivamente as prestações de serviços a que supostamente estariam vinculados os pagamentos *sub examine*.

Da mesma forma, equivocava-se a impugnante quando alega que *“a origem dos recursos e os (reais e verdadeiros) beneficiários dos pagamentos estão identificados”*. Ora, o enquadramento legal do lançamento no art. 61 da Lei 8.981/95 se deu pela constatação de pagamentos sem causa ou de operações não comprovadas, logo, é despicienda a alegação de que os beneficiários teriam sido identificados. Vale ressaltar que a cobrança do IRRF com base no aludido art. 61 não requer sempre a existência de pagamento a beneficiário não identificado, pois, alternativamente, basta que a impugnante não logre provar a causa do pagamento. Isso porque o § 1º do art. 61 da Lei 8.981/95 traz hipótese autônoma de

incidência do IRRF, quando dispõe que *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*. Assim, tanto faz que o beneficiário não seja identificado ou que a causa do pagamento não seja identificada, cada uma dessas hipóteses é suficiente para motivar o lançamento do IRRF previsto no art. 61 em tela. In casu, a autuação foi fundamentada apenas no pagamento sem causa identificada, por essa razão, é irrelevante se houve ou não beneficiário não identificado no presente caso.

Ademais, ainda que a autuação tivesse sido fundamentada em *pagamento a beneficiários não identificados*, ela não estaria comprometida, pois, conforme informa o TVF, *"em nenhuma das respostas apresentadas pela fiscalizada houve a vinculação dos dispêndios com políticos ou agentes públicos. Coube, portanto, à presente fiscalização estabelecer tal vínculo, buscando, no curso das diligências, as provas que confirmassem as informações prestadas pelos delatores"*. Ou seja, os beneficiários foram desvelados por um exaustivo trabalho da Fiscalização, assim, ainda que o auto de infração tivesse enquadrado o lançamento no art. 61 da Lei 8.981/95 como pagamento a beneficiário não identificado, não estaria prejudicada a autuação, já que a boa exegese do indigitado artigo leva a concluir como beneficiário não identificado, aquele que não esteja identificado na escrita contábil e fiscal da contribuinte.

Quanto à alegação de que *a fiscalização da Receita Federal do Brasil deve recair sobre os agentes públicos e parlamentares beneficiários dos rendimentos*, há que se esclarecer que a responsabilidade da impugnante pelo IRRF incidente sobre pagamentos sem causa independe da eventual sujeição passiva dos beneficiários relativa ao imposto de renda. Quanto à possibilidade de se cobrar o IRPF ou IRPJ do beneficiário, quando já houve a incidência do IRRF com base no art. 61 da Lei 8.981/95 na fonte pagadora (ora impugnante) é questão que não pode ser discutida nesse processo, já que aqui se discute apenas o IRRF devido pela fonte pagadora.

Alega a impugnante que: *"Os acordos de colaboração premiada e de leniência, somados às informações complementares apresentadas no curso da fiscalização pela Impugnante e às notícias amplamente divulgadas na mídia, não deixam qualquer dúvida quanto à efetiva operação/causa que ensejou os pagamentos efetuados pela Impugnante e questionados pela autoridade administrativa: repasses para agentes públicos, parlamentares e partidos políticos brasileiros para obter vantagens indevidas (no português bem claro, a Impugnante pagou "propinas")"*. Com isso, a própria impugnante reconhece que as escritas contábil e fiscal não informam a verdadeira causa dos pagamentos, ou seja, é incontroverso que estamos diante de pagamentos sem causa, mesmo porque, a impugnante não logrou demonstrar a efetiva prestação dos serviços ou as operações que, segundo a sua escrituração, seriam a causa dos pagamentos. A causa que tem o condão de justificar pagamento é aquela que é informada na escrituração contábil e fiscal da pessoa jurídica.

Além disso, é absurda a tese da impugnante, ao sustentar que uma norma legal (art. 61) pudesse admitir uma causa ilícita como justificativa para um pagamento, pois o Direito Posto se estrutura em valores éticos, em observância ao princípio da moralidade insculpido na CF/88. Admitir que a causa do pagamento seja um ato ilícito seria como sustentar que o pagamento de propina pudesse ser dedutível das bases do IRPJ e da CSLL. Nem a despesa ilícita é dedutível das bases tributáveis do IRPJ e da CSLL, nem a demonstração pelo contribuinte de uma causa ilícita afasta a aplicação do art. 61 da Lei 8.981/95. A causa a afastar a aplicação do art. 61 da Lei 8.981/95 deve ser lícita.

Noutro ponto, a impugnante alega que é impossível a exigência do IRF de forma concomitante com o IRPJ e a CSLL apurados a partir da glosa de despesas. Trata-se de um

rotundo equívoco da impugnante, pois a impugnante responde pelo IRRF na condição de fonte pagadora (art. 45 do CTN combinado com art. 61 da Lei 8.981/95); já pelos IRPJ e CSLL, responde na condição de contribuinte (sujeito passivo direto). Em segundo, o IRPJ e a CSLL são devidos pelo recálculo das bases tributáveis a partir da glosa da despesa, pois a impugnante não logrou provar a efetiva ocorrência das operações; já com relação ao IRRF, o lançamento decorre da incidência do IRRF sobre os pagamentos que a impugnante - fonte pagadora - não logrou provar as suas causas.

Sobre isso é importante ressaltar que não existe qualquer relação de causa e efeito entre o lançamento do IRRF sobre pagamento sem causa e do IRPJ/CSLL em virtude da glosa de despesa. Note-se que um pagamento sem causa não terá qualquer impacto na base tributável do IRPJ e da CSLL, desde que o contribuinte não o tenha contabilizado como despesa dedutível, ou seja, se a impugnante tivesse adicionado ao lucro líquido as despesas referentes a tais pagamentos sem causa, não haveria IRPJ e CSLL a serem lançados. Por sua vez, se o contribuinte contabilizou um pagamento sem causa ou sem identificação do beneficiário como despesa dedutível das bases do IRPJ e da CSLL, estamos diante de uma despesa indevida, a qual deverá ser glosada, para fins de cálculo do lucro real e da base ajustada.

Por essas razões, voto por manter o lançamento do IRRF incidente sobre os pagamentos sem causa.

Quanto ao Lançamento da Multa por Falta de Retenção do IRRF

Neste ponto, a impugnante alega que:

a) *"a multa somente é devida quando acompanhada do tributo, o que não ocorre no caso concreto (até porque, diga-se de passagem, após o encerramento do ano-calendário a fonte pagadora não é mais responsável pelo tributo não retido). Assim, com a nova redação do artigo 9º da Lei no 10.426/2002, dada pela Lei no 11.488/2007, a multa em discussão foi revogada tacitamente";*

b) *"que a Impugnante tem notícia de que as pessoas físicas, que receberam a PLR por intermédio de pessoas jurídicas, sofreram a lavratura de autos de infração (o que, aliás, pode ser confirmado pela própria Receita Federal do Brasil), justamente para formalizar a exigência do IRPF sobre o respectivo montante pago pela Impugnante, inclusive acrescido da multa de ofício qualificada em 150%, a revelar que a multa imposta a Impugnante também é indevida por ensejar dupla penalidade do mesmo fato (o não pagamento do IR não pode ensejar concomitante punição de pessoas físicas e fonte pagadora) ".*

(...)

Solução de Consulta COSIT nº 7, de 06 de março de 2018, se não vejamos os seguintes excertos:

"25. Dessa forma, a denúncia espontânea não se aplica ao terceiro que tem o dever de promover a retenção no caso dos tributos. Após o encerramento do período de apuração do tributo a obrigação de pagamento do crédito tributário passa a ser do contribuinte e não mais do responsável pela retenção. Não há valor de crédito tributário a recolher, a atrair os benefícios da denúncia espontânea.

25.1. Interpretação diversa resultaria em estímulo ao não recolhimento das retenções a título de antecipação no prazo previsto na legislação. Posteriormente, ao final do período de apuração do tributo, já transferida a obrigação por seu pagamento ao contribuinte, aquele a quem a lei atribui a obrigação de retenção dos benefícios da denúncia espontânea valer-se-ia do instituto da denúncia espontânea, sem realizar, para tal, nenhum pagamento aos cofres da União. Seria um desrespeito ao regular

cumprimento das obrigações tributárias e ao pagamento das antecipações nas datas previstas, em prejuízo ao fluxo de caixa da União.

26. Desta feita, considerando-se que a denúncia espontânea opera-se sob a ótica, também, do benefício para a Administração Tributária, não se aplica a denúncia espontânea à multa disposta no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002. A título de reforço argumentativo cabe citar que não há vantagem econômica para a União na hipótese em que o responsável pela retenção informa o descumprimento do dever de antecipação de tributo já apurado e pago pelo terceiro contribuinte, pois perfectibilizada a apuração do tributo devido pelo contribuinte, passando a ser deste a obrigação tributária, e não mais daquele responsável pela retenção. Nesse sentido colaciona-se julgado do STJ: (...)

Por fim, não há previsão legal de que, depois de efetuado o pagamento com a retenção a menor ao beneficiário do tributo, a fonte pagadora possa recolher aos cofres públicos o valor correspondente a diferença do devido e o efetivamente retido, ainda que com os juros de mora e ser dispensado da multa de que trata o art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, **isso porque o caput c/c seu parágrafo único estabelece que ela é devida na falta de retenção (no caso, esta foi a menor) e ainda que o tributo tenha sido recolhido após o prazo fixado (não importando aqui se antes ou depois de apurado e pago o tributo pelo beneficiário), o que exclui a possibilidade da espontaneidade do art. 138.**

Conclusão

28. Diante do exposto, conclui-se:

(...)

b) que o instituto da denúncia espontânea não se aplica para fins de afastar a multa prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, **pois ela é devida na falta de retenção e ainda que o tributo tenha sido recolhido após o prazo fixado para seu recolhimento."**

Assim, segundo a Solução de Consulta Cosit nº 7, de 2018, a multa por falta de retenção prevista no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, é devida isoladamente, ainda que o tributo tenha sido pago pelo beneficiário do pagamento.

(...)

Quanto à Qualificação da Multa de Ofício

Uma vez sendo inquestionável a simulação nas operações para dissimular a verdadeira causa de pagamentos, 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 todas as colaborações premiadas, celebradas por dirigentes e diretores do grupo empresarial J&F com o Ministério Público Federal, visavam benefícios apenas no campo penal e para as pessoas físicas dos colaboradores, não tendo qualquer respaldo legal o pleito da impugnante no sentido de ver cancelada a qualificação da multa em razão da colaboração premiada celebrada pelas pessoas físicas de seus dirigentes e diretores.

Por sua vez, não é verdade a alegação de que as provas da fraude/simulação não tenham sido produzidas pela Fiscalização, pois as diligências fiscais deixaram claro, por exemplo, a

simulação de contratações para dissimular a verdadeira causa de pagamentos, bem como, a prática de camuflar rendas pagas a seus gerentes e diretores por meio de notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas.

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 o pleito da impugnante.

Por essas razões, voto por manter a multa qualificada.

Quanto à Incidência de Juros de Mora sobre a Multa de Ofício

Alega a impugnante que: *"sobre a cobrança de multa de ofício, é certo que sobre esta penalidade pecuniária não devem ser exigidos os juros de mora, ante a inexistência de dispositivo legal neste sentido"*.

Esta matéria foi objeto da Súmula CARF nº 108, a qual vincula toda a Administração Tributária Federal, por força da Portaria ME nº 129 de 01/04/2019 (DOU de 02/04/2019). Vejamos, então, como dispõe a referida Súmula CARF nº 108:

"Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício."

IR-Fonte: multa por falta de retenção de imposto de renda

A fiscalização aplicou a multa isolada de 150% prevista no art. 9º, da Lei 10.426/2002, com nova redação dada pela Lei nº 11.488/2007, em razão da falta de retenção do IR-fonte em decorrência das seguintes irregularidades: pagamento de PLR (Participação nos Lucros e Resultados) em desacordo com a legislação de regência; pagamento de empregados via notas fiscais emitidas por pessoas jurídicas.

A recorrente não questiona o mérito das irregularidades apuradas. Por outro lado defende que a redação atual do artigo 9º da Lei n. 10.426/2002 não permite a tributação no caso em concreto.

Segundo a recorrente, ao analisar o “artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, percebe-se que a redação dada pela Lei nº 11.488/2007 faz referência exclusivamente à penalidade prevista no inciso I do caput do art. 44. Isto é, o legislador restringiu a penalidade do artigo 9º à multa do inciso I do art. 44. Isso significa que a penalidade aplicável é apenas aquela da multa de ofício conjunta com o tributo devido (inciso I do art. 44). Ou seja, a multa somente é devida quando acompanhada do tributo, o que não ocorre no caso concreto (até porque, diga-se de passagem, após o encerramento do ano-calendário a fonte pagadora não é mais responsável pelo tributo não retido).”.

Por fim, registra que “as pessoas físicas, que receberam a PLR sofreram a lavratura de autos de infração [...], justamente para formalizar a exigência do IRPF sobre o respectivo montante pago pela Recorrente, inclusive acrescido da multa de ofício qualificada em 150%, a revelar que a multa imposta à Recorrente também é indevida por ensejar dupla penalidade do mesmo fato (o não pagamento do IR não pode ensejar concomitante punição de pessoas físicas e fonte pagadora).

Novamente não assiste razão à recorrente. Vejamos a legislação sobre o tema.

Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002.

Art. 9º **Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento**, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

~~§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)~~

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

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

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

Como se vê, a hipótese descrita no art. 9º da Lei nº 10.426, de 2002, com redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, estabelece sujeitar-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. Referida multa é calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição (e não juntamente do tributo ou contribuição) que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

Por fim, ocorre que o §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 com alteração dada pela Lei nº 14.689/23 assentou que em vez de ser duplicada a multa de 75% passa a ser majorada em 100% e 150%, nas hipóteses que especifica, o que pode atrair a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, conforme veremos em detalhe, mais adiante.

Tal qual a multa isolada de IRPJ/CSLL, essa multa visa manter a higidez do recolhimento de IR-Fonte no período estabelecido pela legislação. Em havendo descumprimento da legislação de regência, correta a sua aplicação, mesmo após o encerramento do período.

Por fim, cumpre esclarecer que o fato de os beneficiários dos pagamentos terem sido tributados na declaração de ajuste anual, não significa dupla penalidade decorrente do mesmo fato gerador. A tributação do beneficiário é decorrente de fato gerador próprio, qual seja, auferir renda. No caso em análise, o fato gerador da multa isolada - e não do tributo - é a falta de retenção. Como

se vê trata-se de fatos gerados distintos. Quanto à qualificação ou não da multa, está jungida à conduta praticada por ambos os contribuintes, conforme autorização legal.

Nestes termos, nego provimento à matéria, por entender devida a multa isolada em razão da falta de retenção do IR-fonte.

Todavia, com base no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, que reduziu a multa de 150% para 100%, deve ser aplicado ao caso em análise a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN, conforme elencado acima. Assim o percentual da multa majorada de IR-Fonte referente a pagamentos a beneficiários não identificados / pagamentos e da multa isolada majorada referente à falta de retenção do IR-fonte devem ser reduzidos para 100%.

Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir o percentual de 150% para 100% da multa de IR-Fonte referente a pagamentos a beneficiários não identificados / pagamentos sem causa e da multa isolada referente à falta de retenção do IR-fonte.

Assinado digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa