



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10950.723660/2016-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-006.317 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de abril de 2024
Recorrente ORIGINAL INDUSTRIA COMERCIO NEGOCIOS E PARTICIPACOES LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado.

PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

MULTA QUALIFICADA. DOLO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Restando não demonstrado o dolo do sujeito passivo no cometimento da infração tributária, faz-se mister o afastamento da qualificação da multa de ofício lançada.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. ART. 124, I, CTN. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. POR INTERESSE COMUM. AUSÊNCIA DE DOLO.

A responsabilidade tributária prevista no artigo 124, inciso I do CTN pressupõe a partilha dolosa entre o sujeito passivo e o solidariamente responsável da conduta tendente a omitir o fato gerador, não sendo bastante para a definição de tal liame jurídico obrigacional a existência de proveito econômico mútuo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, , por maioria de votos, em: (i) reconhecer que a lide, no presente momento processual, está delimitada pela decisão da Câmara Superior, devendo ser apreciadas apenas as operações cuja causa não foi apreciada no âmbito da decisão da Câmara Baixa, vencido o Conselheiro José Eduardo Genero Serra (Relator), que votou por

apreciar todas as operações; (ii) dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, combinado com a delimitação da lide, vencida a Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, que dava parcial provimento em menor extensão para manter a qualificação da multa de ofício e a responsabilidade tributária, bem como o Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, que dava parcial provimento em menor extensão para manter a responsabilidade tributária. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Lucas Issa Halah.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra - Relator

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Eduardo Genero Serra, Fredy Jose Gomes de Albuquerque, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocada), Lucas Issa Halah, Alexandre Evaristo Pinto, Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente de lançamento de ofício de imposto de renda retido na fonte (IRRF), referente ao período compreendido entre os anos-calandário 2012 a 2014.

Foi imputada responsabilidade solidária a terceiros, bem como multa de ofício qualificada (150%). Juros de mora aplicados com emprego da taxa Selic.

O crédito tributário total montou R\$ 176.834.732,43, com os juros atualizados até a data do lançamento.

O enquadramento legal é o que consta do auto de infração (fls. 1.290 e ss).

Consta menção a lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, autuados no processo nº 10950.723642/2016-71.

O procedimento fiscal transcorreu conforme narrado no termo de verificação fiscal (TVF) de fls. 1.228 e ss, tendo dele resultado o contribuinte inculpado das infrações assim descritas: (i) pagamentos a beneficiários não identificados; e (ii) pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, efetuados em favor (ii.1) de pessoas ligadas ou (ii.2) de terceiros.

Contra a decisão de primeira instância (fls. 1.380 e ss) – que manteve integralmente o lançamento e afastou a responsabilidade solidária de parte dos assim imputados – foram interpostos, em 05/05/2017, recursos voluntários (da contribuinte e dos responsáveis solidários, inclusive os exonerados) – fls. 1.452 e ss – e de ofício.

O recurso voluntário da contribuinte aduz razões de nulidade e de improcedência do lançamento. Requereu, ainda, o prazo de 30 dias para providenciar a juntada de provas de suas alegações.

Os recursos voluntários dos responsáveis solidários pugnam pela nulidade do lançamento. Os sujeitos sucumbentes na decisão de piso pleiteiam, também, a exclusão da responsabilidade. Os já excluídos deduzem alegações pela manutenção da decisão, naquilo que lhes é favorável.

Em 18/09/2018 (fls. 1.773), a contribuinte juntou os memoriais de fls. 1.775 e ss, pelos quais sintetizou seus argumentos de defesa e juntou farta documentação (fls. 1.783/7.035). De modo similar, procedeu às fls. 7.580 e ss, bem assim às fls. 7.637 e ss, 7.718 e ss, e 7.742 e ss.

Em 17/10/2018, foi lavrada a resolução n.º 1201-000.633, para converter o julgamento em diligência, com espeque na seguinte inquietação:

28. O lançamento de IRRF em face da contribuinte sem a devida verificação e comprovação da ausência de recolhimento de tributos por parte das empresas beneficiárias ou demonstração de que tais valores não são os mesmos cobrados à título de omissão de receitas das beneficiárias e até da própria Original, pode ensejar dupla ou tripla tributação. E, da mesma forma que não pode haver ausência de tributação (e por isso a glosa de omissão de receitas), não se pode permitir incidência de tributação à título de IRRF de 35% desalinhada dos próprios preceitos normativos (animus legis e hipótese de incidência em concreto).

29. Vale registrar que, o objeto deste processo é apenas o lançamento do IRRF à alíquota de 35%, mas há a indicação de processo administrativo relativo à cobrança de IRPJ e Reflexos (omissão de receitas por depósitos de origem não comprovada, arbitramento do lucro com qualificação da multa de ofício) processo administrativo n.º 10950.723642/201671.

30. No mais, as supostas beneficiárias também foram autuadas, a Palmali, por exemplo, foi atuada para exigência do IRPJ e Reflexos (processo administrativo n.º 10935.720188/201694), bem como do IRRF à alíquota de 35% (processo administrativo n.º 10935.720190/201663).

31. Diante de tais questões e circunstâncias fático-probatórias, considero relevante verificar a ocorrência de efetiva repercussão econômica capaz de ensejar dupla tributação decorrente de autuações "conexas" arbitramento do lucro a partir dos extratos bancários (omissão de receitas), extratos estes utilizados para compor o lançamento de IRRF da Original (impacto/ônus cíclico). O tributo não pode figurar como sanção, nos termos do artigo 3º, do CTN.

Em 07/02/2019, a autoridade fiscal incumbida da diligência lavrou o relatório de fls. 7.038 e ss, reagindo expressamente a cada um dos itens demandados na interlocutória e concedendo prazo de 30 dias para manifestação da contribuinte.

Ciente em 12/02/2019 (fls. 7.046), a recorrente interpôs, em 21/03/2019 (fls. 7.048), a petição de fls. 7.050 e ss, manifestando-se sobre o resultado da diligência.

Em sessão realizada em 18/09/2019, foi prolatado o acórdão n.º 1201-003.141 (fls. 7.214 e ss). Consoante o julgado, decidiu-se: "*i) dar provimento ao recurso voluntário, por maioria. (...) ii) negar provimento ao recurso de ofício, por unanimidade.*". A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

CERCEAMENTO DE DEFESA. VÍCIO DE LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto n.º 70.235/72.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL. TDPF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O TDPF é instrumento de controle interno da administração tributária, instituído pelo Decreto n.º 8.303/2014. Eventual inobservância dos procedimentos e limites fixados por meio do TDPF, salvo quando utilizado para obtenção de provas ilícitas, não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

REQUISICÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. RMF. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

São válidas as provas obtidas pela autoridade fiscal diretamente das instituições financeiras quando a emissão da RMF cumpriu as determinações constantes do Decreto n.º 3.724/2001. In casu, a emissão do RMF não se deu com base em mera negativa do contribuinte na apresentação dos extratos bancários, mas sim diante de atitude reiterada do fiscalizado que, intimado e reintimado, deixou de apresentar, durante todo o procedimento fiscal, todos os livros contábeis e fiscais e documentação solicitada pela autoridade fiscal.

PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL. INAPLICABILIDADE.

A produção de prova pericial é cabível quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado e esteja fora do campo de atuação das autoridades fiscais e julgadoras. A perícia é imprescindível quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.

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

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

IRRF. PAGAMENTO COM BENEFICIÁRIO. NÃO INCIDÊNCIA.

Somente estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado. Quando identificados os beneficiários deve ser afastada a incidência do IR-Fonte.

Quanto aos pagamentos realizados a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, quando comprovada a operação ou a sua causa, inaplicável o artigo 61 da Lei n.º 9.891/1995.

Por bem narrar os fatos, até o ponto em que fora prolatado, sirvo-me do relatório do referido acórdão de segunda instância para minudenciar o caso:

1. Trata-se de processo administrativo decorrente de auto de infração lavrados para a cobrança de **Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)**, a alíquota de 35% (trinta e cinco por cento), no valor total de R\$ 176.834.732,43, incluindo juros de mora e multa de ofício qualificada de 150%, com fulcro no art. 674, do RIR/99.
2. Em síntese, as operações que levaram a Autoridade Fiscal a proceder o lançamento foram classificadas da seguinte maneira: a) Pagamentos sem causa feitas para pessoas ligadas no valor de R\$ 96.585.635,70 (Anexo V do TVF – e-fls. 1.279/1.285); b) Pagamentos sem causa a terceiros no valor de R\$ 11.521.471,43 (Anexo VI do TVF – e-fls. 1.286/1.288); c) Pagamentos a beneficiários não identificados no valor de R\$ 9.977.399,52 (Anexo IV do TVF – e-fls. 1.275/1.278).
3. O Auto de Infração (fls. 1290/1304) atribui responsabilidade solidária para as seguintes pessoas jurídicas e físicas: Palmali Industrial de Alimentos Ltda.; Agroindustrial Irmãos Dalla Costa Ltda.; Thiago Dalla Costa; Ivana Dalla Costa; Ivo Antônio Dalla Costa; Marcelo Dalla Costa; e Maurício Dalla Costa.
4. Em síntese, a fiscalização apontou os seguintes motivos para a atribuição de responsabilidade solidária no Termo de Verificação Fiscal (1228/1289):

i. **Palmali Ind. Alimentos e Agroindustrial Dalla Costa:** eram as empresas que integravam o mesmo grupo econômico da autuada. Na prática, repassavam regularmente recursos à Original (autuada) para que esta realizasse aplicações financeiras ou imobiliárias em benefício de todo o grupo, dos sócios e familiares das empresas envolvidas.

ii. **Thiago Dalla Costa e Ivana Dalla Costa:** eram sócios administradores da Original.

iii. **Ivo Antônio Dalla Costa, Marcelo Dalla Costa e Maurício Dalla Costa:** eram sócios administradores das empresas integrantes do mesmo grupo econômico da Original.

5. Conforme Termo de Verificação Fiscal, a autuada não apresentou os livros contábeis e informações requisitados na primeira intimação. Se manteve silente também ao pedido complementar de apresentação dos extratos de contas bancárias dos anos de 2011 a 2014.

6. Devidamente intimados do lançamento (fls. 1320, 1322, 1323, 1324, 1328, 1325, 1327 e 1326) a contribuinte e os responsáveis solidários apresentam conjuntamente impugnação (fls. 1331/1356).

7. Em sessão de 23 de março de 2017, a 4ª Turma da DRJ/BHE, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação mantendo o crédito tributário exigido e as sujeições passivas atribuídas às empresas Palmali Industrial de Alimentos e Agroindustrial Irmãos Dalla Costa, afastando as sujeições solidárias atribuídas a Thiago Dalla Costa, Ivana Dalla Costa, Ivo Antônio Dalla Costa, Marcelo Dalla Costa e Maurício Dalla Costa, nos termos do voto relator, Acórdão n.º 02-72.339 (fls. 1380/1410), cuja ementa recebeu o seguinte descritivo, *verbis*:

(...)

8. A DRJ/BHE julgou a impugnação sob os seguintes fundamentos: (i) o crédito em cobrança foi devidamente fundamentado e seu respectivo valor foi registrado e detalhado com clareza; (ii) as informações relativas a movimentação bancária foram colhidas de acordo com a lei vigente, e seu uso, conseqüentemente, é legítimo e legal; (iii) não foi demonstrado quem eram os beneficiários ou a causa dos pagamentos apontados pela fiscalização; (iv) a responsabilização das demais pessoas jurídicas não se deu apenas pela configuração de grupo econômico, mas também pela comprovada atuação da Original como braço financeiro e de investimentos dessas outras empresas; (v) a multa de ofício de 150% foi resultado de atividade vinculada da administração diante da identificação das situações previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64 e, portanto, foi aplicada corretamente; e (vi) a aplicação de juros a partir da taxa Selic decorre de dispositivo legal que não pode ser ignorado pela autoridade administrativa.

9. Ademais, a decisão de piso afastou a atribuição da sujeição passiva com relação as pessoas físicas. Considerou que não restou demonstrada a prática de atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos, conforme previsto no artigo 135, inciso III, do CTN, não sendo suficiente, para determinar o vínculo de responsabilidade, unicamente o fato de integrarem o quadro societário da autuada.

10. Cientificada da decisão (AR de 05/04/2017, fl. 1446), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 1532/1578) em 05/05/2017. Os responsáveis solidários, Palmali Industrial, Agroindustrial Irmãos Dalla Costa, Ivo Antônio, Thiago Dalla, Ivana Dalla, Maurício Dalla e Marcelo Dalla, devidamente cientificados (Avisos de Recebimento de fls. 1443, 1447, 1444, 1428, 1448, 1430 e 1429) apresentaram, individualmente, Recursos Voluntários (fls. 1452/1476, 1491/1515, 1608/1638, 1642/1667, 1671/1696, 1700/1729 e 1734/1763).

11. A contribuinte Original Indústria e os solidários, Palmali Industrial e Agroindustrial Irmãos Dalla Costa, apresentam, em síntese, os seguintes pontos complementares de defesa:

- i. Sustentam ser nulo o procedimento fiscal e o auto de infração pelos seguintes motivos: (i) incompetência do agente fiscal que lavrou o auto; (ii) a previsão de fiscalização em relação ao IRRF foi inserida na mesma data da lavratura do auto; e (iii) a fiscalização não cumpriu todos os requisitos legais para a emissão das Requisições para Movimentação Financeira (RMF);
- ii. A contribuinte afirma que parte do crédito foi alcançada pela decadência, pois a Recorrente foi notificada do lançamento em 05/05/2017 sobre fatos geradores do terceiro e quarto trimestre de 2011;
- iii. As operações fiscalizadas não devem ser consideradas na base de cálculo do IRRF, visto que não configuram pagamento sem causa ou a beneficiários não identificados;
- iv. A suposta omissão de receita não é suficiente para que seja aplicada multa qualificada. No mais, diante da ausência de previsão normativa, os juros moratórios sobre a multa são inaplicáveis;
- v. O inciso II do artigo 124 do CTN dispõe sobre a responsabilização de pessoas expressamente designadas em lei, no entanto, a fiscalização não indicou dispositivo legal que estabelece a solidariedade das empresas Agroindustrial e Palmati; e
- vi. As Recorrentes mantiveram apenas relações comerciais ente si, o que não configura grupo econômico. No mais, inexistente também a configuração do interesse comum das empresas Agroindustrial e Palmati na situação constitutiva do fato gerador.

12. As pessoas físicas Ivo Antônio, Thiago Dalla, Ivana Dalla, Maurício Dalla e Marcelo Dalla, ora Recorrentes, interpuseram, individualmente, Recursos Voluntários requerendo a manutenção do acórdão da DRJ. Em razão da interposição de recurso de ofício, os Recorrentes reiteram as razões expostas em sede de impugnação e trazem em sua defesa os seguintes pontos complementares:

- i. Apresentam alegações preliminares de nulidade coincidentes às alegações das pessoas jurídicas descritas no item 11.i;
- ii. Alegam que o auto de infração é nulo em face da fundamentação genérica da responsabilidade solidária em relação às pessoas físicas; e
- iii. Afirmam que a fiscalização não foi capaz de comprovar o preenchimento dos requisitos previstos no artigo 135, do CTN, para fins de responsabilização (exercício de atividade de gestão e prática de atos com excesso de poderes, infração à lei ou estatuto). No mais, Ivo Antônio, Marcelo e Maurício afirmam que não possuem qualquer vínculo jurídico com a empresa autuada (Original), e, portanto, não poderiam ser responsabilizados pelo crédito em cobrança.

13. Em 17/10/2018, esta 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara do CARF resolveu, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do voto desta relatora (Resolução nº 1201-000.633, e-fls. 7016/7035), para fins de:

(...)

14. O Termo de Diligência Fiscal foi devidamente elaborado (e-fls. 7038/7045), a Recorrente foi devidamente intimada e manifestou-se sobre o teor da diligência por meio da petição de e-fls. 7050/7058. (grifos do original)

A Fazenda ofereceu embargos de declaração (fls. 7.246 e ss). Rejeitados, consoante o despacho de fls. 7.253 e ss.

Irresignada, a PGFN interpôs o recurso especial de fls. 7.263 e ss, ao qual foi dado seguimento parcial quanto ao tema “*Do Pagamento a Beneficiário Não Identificado – Necessidade de Comprovação da Causa*”, conforme o despacho de fls. 7.304 e ss.

Agravo da Fazenda (fls. 7.322 e ss) infrutífero, na dicção do despacho de fls. 7.349 e ss, da lavra da presidência da CSRF.

Contrarrrazões ao recurso especial da PGFN apresentadas pelo contribuinte às fls. 7.399 e ss. Com idêntico teor, vieram aos autos as contrarrrazões daqueles que restaram responsabilizados solidariamente – Agroindustrial Irmãos Dalla Costa (fls. 7.419 e ss) e Palmali Industrial de Alimentos Ltda (fls. 7.438 e ss).

Em 09/06/2022, a 1ª Turma da CSRF, por via do acórdão n.º 9101-006.156 (fls. 7.495 e ss), deu provimento parcial ao recurso especial da PGFN, determinando o retorno dos autos ao colegiado *a quo*. Eis a ementa da decisão:

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

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013, 2014

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO. PROVA EXIGIDA PARA CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA DE IRRF POR PAGAMENTO SEM CAUSA. Deve ser conhecido o recurso especial se uma das premissas fixadas para análise probatória no acórdão recorrido diverge de premissa estabelecida para apreciação de litígio semelhante nos paradigmas, mormente se confirmada, no acórdão recorrido, a exoneração de exigências com fundamento, apenas, na premissa controvertida.

PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. PROVA EXIGIDA PARA CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA. A incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte por pagamentos a beneficiários identificados subsiste em face da fonte pagadora se não provada a operação ou sua causa. A prova do beneficiário e do pagamento, ainda que compreendido como “operação”, não se presta a afastar a exigência na ausência de prova da causa. Reformada a premissa assim fixada no acórdão recorrido para análise probatória, os autos devem retornar ao Colegiado a quo para análise da defesa do sujeito passivo, demandando-se prova da causa dos pagamentos, ainda que o beneficiário e a “operação” (pagamento) estejam provados.

Por fim, é oportuno conhecer o seguinte trecho do voto vencedor, pelo qual fica clara a determinação contida no acórdão de recurso especial para que esta Turma “analise a defesa do sujeito passivo demandando prova da causa dos pagamentos, ainda que o beneficiário e o pagamento (antes indevidamente referido como operação) estejam provados”:

(...)

A PGFN interpôs recurso especial que teve parcial seguimento, apenas em relação ao que designou “*Tema 3: - Do pagamento a beneficiário não identificado – necessidade de comprovação da causa*”, acerca do qual reconheceu-se a demonstração do dissídio jurisprudencial em face dos paradigmas n.º 1301-002.618 e 2202-002.804, decisão esta mantida em sede de agravo. Importante ter em conta que nas outras duas matérias sem seguimento a PGFN pretendia discutir, especificamente: (...)

(...)

A PGFN aponta que o *colegiado ora recorrido manifestou-se no sentido de que havendo identificação do beneficiário, não há que se perquirir a causa do pagamento, ou seja, uma vez identificado o beneficiário e ocorrência da operação, não há que se falar em incidência do IRRF*. De fato, esta premissa está posta nos excertos transcritos no recurso especial e reproduzidos ao norte, na medida em que o voto condutor do acórdão recorrido coloca fora de dúvida, apenas, a incidência do art. 61 da Lei n.º 8.981/95 quando não identificado o beneficiário. Nos termos antes transcritos, se o beneficiário é identificado, a exigência do IRRF somente é possível se a Fiscalização demonstrar que *os beneficiários não são idôneos, como é o caso de receptoras que sejam empresas de fachada*. Uma vez provado o pagamento – e veja-se que “pagamento” é conceito ali equiparado a “operação” - e o beneficiário, a incidência

deveria ser determinada em face deste beneficiário, apurando se *os receptores declararam corretamente tais pagamentos e se os valores foram oferecidos à tributação.*

(...)

Ainda, para melhor detalhar as razões de conhecimento do recurso especial, passa-se ao voto condutor do acórdão recorrido e constata-se que no primeiro grupo de pagamentos para os quais houve alegação da causa, motivando a conversão do julgamento dos recursos voluntários em diligência, a decisão do Colegiado *a quo* foi orientada pela referência final de que a identificação do beneficiário bastaria para afastar a exigência do IRRF. Contudo, antes, houve ressalvas à natureza da prova da causa exigida pela autoridade fiscal em alguns casos. Veja-se:

74. Diante do teor da diligência, não há quaisquer dúvidas de que a exigência está recaindo sobre circunstâncias fático-probatórias que envolvem pagamentos para BENEFICIÁRIOS IDENTIFICADOS. E, assim sendo, a potencial motivação para manutenção da exigência do IRRF à alíquota de 35% é, exclusivamente, a ocorrência de pagamento sem causa.

75. Conforme delineado no item anterior, reforço que a suposta inexistência de causa comporta alto grau de subjetividade e é alvo construções mirabolantes por parte das autoridades fiscais a partir de pressupostos não razoáveis, desproporcionais e que extrapolam as próprias disposições legais. Logo, tal critério não pode, por si só e em vista da existência dos beneficiários, legitimar a exigência do IRRF à alíquota de 35% quando demonstrada a efetiva ocorrência da operação.

76. É reiterada a intenção das autoridades fiscais e da autoridade diligenciante de tentar “salvar” a presente autuação calcadas na ausência de comprovação formal da existência de contratos mútuos (e.g. sócia Ivana), contratos registrados em cartório (e.g. Brassul), dentre outras exigências que sequer têm amparo legal. E, diante do não atendimento de tais reivindicações, consideram não ter causa o pagamento.

77. Dito isso, pergunto: O pagamento ocorreu? Sim. Sabe-se em favor de quem? Sim. Dada a atividade empresarial realizada pela ora Recorrente os esclarecimentos e provas apresentadas são suficientes para demonstrar o que motivou a ocorrência da operação (a que título pagou)? Sim. A lei traz exigências de caráter probatório para fins de considerar determinada operação como sem causa? Não.

78. É certo que, o julgador não pode condicionar a verificação da necessidade de determinado dispêndio à luz das regras de dedutibilidade de despesa para fins de considerar ou não determinado pagamento como sem causa. Dito de outra forma, diante da ocorrência da operação, leia-se efetiva causa do pagamento, pouco importa se o pagamento é necessário para o exercício da atividade empresarial.

O que se nota neste ponto do voto condutor do acórdão recorrido é que as exigências foram infirmadas porque a prova demandada para causa seria excessiva, bastando, no entender do Colegiado *a quo*, a demonstração do que *motivou a ocorrência da operação (a que título pagou).*

(...)

De todo o exposto, conclui-se pela impossibilidade de se delimitar, em sede de recurso especial, o alcance de eventual decisão favorável à pretensão fazendária. A utilidade está demonstrada frente a itens nos quais indubitavelmente a exigência de IRRF foi afastada sem prova da causa. Mas há itens nos quais a ausência de prova da causa será uma interpretação dos fundamentos expostos no voto condutor do acórdão recorrido, que não tem lugar nesta instância especial, sob pena de supressão do direito de defesa do sujeito passivo. Assim, a delimitação destes pagamentos deverá ser feita com o retorno dos autos ao Colegiado *a quo*, caso este Colegiado conclua por reformar a premissa fixada no acórdão recorrido.

Esta Conselheira, portanto, discorda do I. Relator e CONHECE do recurso especial da PGFN.

No mérito, não há reparos à interpretação do art. 61 da Lei nº 8.981/95 exteriorizada no paradigma nº 1301-002.618, nas palavras do ex-Conselheiro Roberto Silva Junior:

(...)

A premissa expressa no acórdão recorrido, portanto, falha quando equivale “operação” a pagamento. A dicção do art. 61 da Lei nº 8.981/95 em seu *caput* e no §1º não deixa dúvida que pagamento é conceito que não se confunde com operação. Veja-se:

(...)

O §1º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 é expresso no sentido de que, mesmo se provado o pagamento, e ainda que identificado o beneficiário, a incidência do IRRF prevista no *caput* se verificará caso não seja *comprovada a operação ou sua causa*. Evidente que pagamento e operação não são o mesmo conceito, e que, em verdade, operação é conceito correlato a causa, como substrato fático do motivo do pagamento.

Assim, o Colegiado *a quo* não poderia concluir a análise da prova produzida nestes autos sob a premissa de que a identificação do beneficiário e da operação (pagamento) seriam suficientes para desconstituição do crédito tributário de IRRF com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981/95. De outro lado, como esclarecido em sede de conhecimento, não cabe a esta instância especial refazer esta análise probatória e identificar quais exigências deveriam ser restabelecidas por ausência de prova da causa, impondo-se o retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para que promova tal avaliação sob a interpretação aqui afirmada no ponto de divergência jurisprudencial.

Esclareça-se, apenas, que o dissídio jurisprudencial aqui solucionado não diz respeito a eventual **insuficiência da prova** da causa da operação, constatada nos pontos em que o Colegiado *a quo* examinou a prova da causa apresentada pela Contribuinte e concluiu que ela bastava para afastar a incidência do IRRF. A reforma da premissa do acórdão recorrido presta-se a determinar novo exame da acusação fiscal, em confronto com a defesa produzida pela Contribuinte, inclusive em sede de diligência determinada pelo Colegiado *a quo*, de modo a identificar para quais pagamentos **não foi apresentada** prova de causa e, ainda assim, a exigência de IRRF foi exonerada.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN para reformar a premissa do acórdão recorrido, e restituir os autos ao Colegiado *a quo* para que analise a defesa do sujeito passivo demandando prova da causa dos pagamentos, ainda que o beneficiário e o pagamento (antes indevidamente referido como operação) estejam provados. (grifos do original)

Em 10/10/2022, o contribuinte apresentou os embargos de declaração de fls. 7.541 e ss, de onde é possível extrair o seguinte:

IV. DA OBSCURIDADE – DA NECESSIDADE DE DELIMITAÇÃO PRECISA DA MATÉRIA DEVOLVIDA AO COLEGIADO A QUO

(...)

Do Acórdão ora embargado **verifica-se que essa Câmara Superior, sem declarar a nulidade do Acórdão recorrido, determinou a verificação pelo órgão a quo tão somente quanto à existência ou não de causa dos pagamentos realizados, sem a realização de nova valoração das provas trazidas aos autos**, conforme se extrai do penúltimo parágrafo do Voto condutor do Acórdão:

(...)

Nesse sentido, Nobres Conselheiros, a delimitação ora pretendida deve ser clara e dotada de precisão justamente porque nos presentes autos conta a discussão de três núcleos específicos de discussão, quais sejam:

a) Pagamentos sem causa feitas para pessoas ligadas no valor de **R\$ 96.585.635,70** (Anexo V do TVF – e-fls. 1.279/1.285);

b) Pagamentos sem causa a terceiros no valor de **R\$ 11.521.471,43** (Anexo VI do TVF – e-fls. 1.286/1.288);

c) Pagamentos a beneficiários não identificados no valor de **R\$ 9.977.399,52** (Anexo IV do TVF – e-fls. 1.275/1.278).

(...)

Veja-se que, no próprio Recurso Especial a própria Procuradoria delimitou muito bem a matéria de cada tópico e, especificamente com relação ao item admitido em sede de Recurso Especial (fl. 7.285), tem-se:

(...)

Ou seja, os lançamentos em discussão no item “C” supra foram objeto de limitação pela própria Recorrente (PGFN) quanto aos “**LANÇAMENTOS DE IRRF INCIDENTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS**”.

Desta maneira, importa ressaltar que, por óbvio, o Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da Procuradoria de fls. 7.304 a 7.320 também foi restritivo tanto com relação à matéria a ser julgada em Recurso Especial quanto com a matéria não admitida, portanto impossível de ser apreciada pela Câmara Superior:

(...)

Nada obstante, o que se verifica do Voto Vencedor do Acórdão ora embargado é uma obscuridade no sentido de que em certas passagens **sua fundamentação parece julgar extensivamente um pedido que sequer está subentendido no Recurso Especial**, como é o caso do trecho do parágrafo abaixo colacionado:

(...)

Veja-se que que a Conselheira, ao elaborar o voto, ignora a delimitação elaborada pela própria PGFN (Recorrente), bem como pelo Despacho de Admissibilidade, ao especificar expressamente que, no item C do Recurso Especial interposto, se busca a discussão do “**LANÇAMENTO DE IRRF INCIDENTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS**” e conclui por uma ilógica interpretação extensiva dos argumentos trazidos aos autos pela então Recorrente, veja-se:

(...)

O próprio Voto que determina o retorno dos autos para a instância inferior reconhece que os argumentos da Procuradoria em sede de Recurso Especial são específicos para cada operação.

Então, sob essa perspectiva, importante reconhecer que se a intenção fosse da Fazenda Nacional fosse a de reformar a premissa a incidir sobre a integralidade do lançamento, a PGFN assim o teria feito e, inclusive, teria de se utilizar de outros fundamentos e de paradigma que abrangesse a integralidade da matéria a ser devolvida para discussão desse Colegiado, o que não se pode deduzir no caso em tela.

(...)

Considerando que o Acórdão objeto do Recurso Especial não foi anulado, a necessidade de esclarecimento do Acórdão ora embargado é indiscutível para se evitar a realização de julgamento da integralidade da matéria objeto dos autos, para além dos limites pretendidos por esse colegiado e, principalmente, com a finalidade de evitar prejuízos desproporcionais e desarrazoados à contribuinte a partir de julgamento extra petita (diferente do pedido) ou ultra petita (além do que foi pedido).

(...)

Assim, por não estar claro o objeto do retorno dos autos para o colegiado *a quo*, bem como os limites a serem analisados, nos termos acima expostos, verifica-se que indubitavelmente o r. Acórdão incorreu em patente obscuridade, pelo que viável a sua adequação por meio dos presentes Embargos de Declaração, para que se apreciem os

argumentos trazidos à baila pela Embargante e, conseqüentemente adequem-se o entendimento para delimitação do escopo a ser reanalisado pelo colegiado *a quo* dentro dos limites estabelecidos pelo pedido da Recorrente no item “C - LANÇAMENTO DE IRRF INCIDENTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS”.

(...)

A partir dessas informações processuais, ressalta-se que não só restou admitido **unicamente** o objeto do item em que a PGFN buscou a instância especial para discutir a necessidade de comprovação da causa a pagamentos realizados a beneficiários não identificados, como também **restaram expressamente inadmitidas as demais matérias objeto do Recurso Especial, por Despacho irrecurável**, quais sejam:

1. Do pagamento sem causa – devida caracterização do mútuo – empresa ligada;

2. Do pagamento sem causa a terceiros – inexistência de documentos;

(...)

V. DOS PEDIDOS

Diante do exposto, requer-se que os presentes Embargos de Declaração sejam providos, para que o r. Acórdão embargado seja aclarado, sanando a obscuridade apontada, a fim de:

a) Aclarar quais as 3 matérias foram objeto do Presente Recurso Especial, bem como delimitar qual foi apenas o tema item admitido (item 3 – C).

b) Aclarar que em relação ao item 1 – A e 2 – B não houve admissibilidade do Recurso Especial e desta forma sobre tais itens já se operou o trânsito em julgado na esfera administrativa.

c) Aclarar que o único item ainda objeto da presente lide é o item 3 – C e somente este deve ser analisado com base na decisão e acórdão proferido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais

d) Enfim, para deixar claro que somente ainda é objeto deste processo, o item “C - LANÇAMENTO DE IRRF INCIDENTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS” das Matérias deduzidas no Recurso Especial da Procuradoria, sob pena de se violar a coisa julgada. (grifos do original)

Às fls. 7.556 e ss, despacho da Presidência da 1ª Turma da CSRF rejeitando os aclaratórios, consoante o seguinte:

Com efeito, os quatro itens do pedido dizem respeito às **matérias** do recurso especial da Fazenda Nacional.

Quanto a isso, não se há de admitir qualquer obscuridade. O voto vencedor, em considerações preambulares, é de clareza lapidar. Confirma-se (e-fl. 7512, grifos não constam do original):

A PGFN interpôs recurso especial que teve parcial seguimento, apenas em relação ao que designou “Tema 3: - Do pagamento a beneficiário não identificado – necessidade de comprovação da causa”, acerca do qual reconheceu-se a demonstração do dissídio jurisprudencial em face dos paradigmas nº 1301-002.618 e 2202-002.804, decisão esta mantida em sede de agravo. Importante ter em conta que **nas outras duas matérias sem seguimento a PGFN pretendia discutir, especificamente: i) pagamentos que não teriam causa, porque não provados os mútuos alegados para justificar as transferências em favor de pessoas ligadas (Palmali, Agroindustrial Irmãos Dalla Costa e Ivana Dalla Costa) e das empresas Brassul Construções Cíveis Ltda e Farinella Comércio e Trans.; **e ii) pagamentos sem causa destinados a terceiros para os quais não foi apresentado qualquer documento de comprovação da causa,** antes prequestionados em sede de embargos de**

declaração, e referidos nos quatro últimos itens da acusação fiscal ao relacionar os pagamentos integrantes do Anexo VI.

E, após examinar em detalhes a admissibilidade da única matéria que havia obtido seguimento, o voto vencedor não dá margem a quaisquer dúvidas (e-fl. 7522):

Esta Conselheira, portanto, discorda do I. Relator e CONHECE do recurso especial da PGFN.

Os pedidos formulados pela embargante, portanto, não carecem de qualquer esclarecimento adicional, além do que consta do voto vencedor e do dispositivo do julgado, anteriormente transcrito.

Na fundamentação de seus embargos, no entanto, a Embargante alega obscuridade no que se refere à “*delimitação de quais pagamentos deverão ser analisados para fins de comprovação da causa*”, o que é bem diferente de alguma obscuridade quanto às matérias do recurso.

De suas razões, o que se observa é sua discordância quanto ao entendimento do acórdão embargado, no que tange ao alcance da matéria “3” ou “C” do recurso especial da Fazenda Nacional. No entanto, o voto condutor é de clareza meridiana ao afirmar que no tópico “3” do recurso especial “*o dissídio é referido apenas em razão dos fundamentos preliminares do voto condutor do acórdão recorrido*” e que, pelos motivos lá expostos, “*a negativa de seguimento ao recurso especial da PGFN em relação àquelas matérias [“1” e “2”] não afasta a possibilidade de os pagamentos a elas vinculados também se vincularem à matéria [“3”] aqui admitida*”. Mais adiante, o voto condutor conclui expressamente “*pela impossibilidade de se delimitar, em sede de recurso especial, o alcance de eventual decisão favorável à pretensão fazendária*” e que “*a delimitação destes pagamentos deverá ser feita com o retorno dos autos ao Colegiado a quo*”.

(...)

Como se pode observar, tampouco pelo viés da *delimitação dos pagamentos* se há de considerar alguma obscuridade. **As razões de embargo somente traduzem a irrisignação da interessada com o entendimento do Colegiado (diferente do seu próprio) quanto ao alcance do tópico “3” do recurso especial da Fazenda Nacional, além da conclusão quanto à impossibilidade de delimitação, em sede de recurso especial, dos pagamentos que deverão ser examinados pelo Colegiado a quo.** Mas a discordância da decisão não é hipótese que enseja a oposição de embargos de declaração. (grifos meus e do original)

Cientificadas as partes, os autos retornaram conclusos a esta Turma.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Eduardo Genero Serra, Relator.

Os recursos voluntários são tempestivos e reúnem os demais requisitos de admissibilidade. Logo, deles conheço, para, nos limites determinados pelo acórdão n.º 9101-006.156, efetuar a análise da “*defesa do sujeito passivo demandando prova da causa dos pagamentos, ainda que o beneficiário e o pagamento (antes indevidamente referido como operação) estejam provados*”.

Neste ponto, insta observar que, não tendo sido anulado o acórdão n.º 1201-003.141, permanecem válidos os juízos lá formulados acerca do recurso de ofício e das manifestações das pessoas físicas – sobre a exclusão de parte dos solidariamente

responsabilizados –, bem assim dos recursos voluntários – quanto às questões nulidade, realização de perícia e decadência. De tal modo, esses pontos não serão objeto do presente voto.

Contudo, as matérias prejudicadas pelo cancelamento do lançamento naquele julgado – multa de ofício, juros de mora e responsabilização solidária (daqueles não exonerados desta condição na instância inaugural) – serão aqui enfrentadas, para suprir a hipótese de a decisão deste Colegiado, sob os auspícios determinados no acórdão nº 9101-006.156, ser pela manutenção da exigência fiscal principal, no todo ou em parte.

No que tange às infrações autuadas, a recorrente foi instada, por intermédio do termo de intimação L-051/2016 (fls. 1.140 e ss), a comprovar destinatários e/ou motivação das transferências, cheques e pagamentos constantes dos róis dos anexos IV a VIII (fls. 1.156 e ss) daquela missiva.

Respondida a intimação e reanalisada a relação de valores, a autoridade fiscal consignou terem restado “*sem comprovação do beneficiário ou da causa, pagamentos, cheques e transferências que totalizaram R\$ 118.084.506,65, relacionados nos Anexo IV, V e VI [do TVF] e que são objeto de autuação, por se enquadrarem no art. 674 do Regulamento do Imposto de Renda.*”.

O TVF explicita a composição dessas movimentações financeiras nos seguintes termos:

76. Entre estes pagamentos, 255 foram decorrentes da emissão de cheques, de pagamentos por débito em conta ou de transferências bancárias para os quais não há qualquer indicação do beneficiário. Estes pagamentos totalizaram R\$ 9.977.399,52 e estão relacionados no Anexo IV, que acompanha o presente Termo.

77. O maior volume de pagamentos sem causa foi representado por transferências supostamente destinadas a empresas ou pessoas ligadas, mas que não foram contabilizadas nas empresas destinatárias ou não foram declaradas pelas pessoas supostamente beneficiárias. Estas transferências totalizaram R\$ 96.585.635,70, estão relacionadas no Anexo V e supostamente teriam tido os seguintes destinatários:

- a) R\$ 5.245.978,62 teriam sido transferidos para a PALMALI, nos anos de 2012, 2013 e 2014, mas não constam dos registros contábeis daquela empresa.
- b) R\$ 1.575.840,00 teriam sido transferidos para a IRMÃOS DALLA COSTA, nos anos de 2012 e 2013, mas não constam dos registros contábeis daquela empresa.
- c) R\$ 82.862.617,08 teriam sido transferidos para a IRMÃOS DALLA COSTA no ano de 2014 e sua conferência não foi possível pela falta de apresentação dos livros contábeis da empresa fiscalizada e pela falta de transmissão dos arquivos contábeis ao SPED, por parte da suposta beneficiária destas transferências.
- d) R\$ 6.901.200,00 teriam tido como beneficiários a sócia da empresa, IVANA DALLA COSTA. Devemos lembrar que, no Anexo V do Termo L-051/2016 foram listadas transferências para esta sócia no montante de R\$ 8.402.650,00. Parte deste valor foi aceito como comprovado por ter sido demonstrado, pela análise dos registros contábeis da PALMALI, que aquela empresa havia sido a real beneficiária destas transferências, tendo as mesmas sido lá contabilizadas. Restaram as transferência relacionadas no Anexo V do presente Termo, para as quais não foi comprovada a causa.

78. Finalmente, foram feitos diversos pagamentos a beneficiários supostamente identificados nos históricos dos lançamentos constantes dos extratos, mas para os quais não existe causa que justifique tais pagamentos. Estes pagamentos totalizaram R\$ 11.521.471,43, estão relacionados no Anexo VI e tiveram a seguinte destinação:

- a) Débitos no Bradesco, nos dias 14 e 15/03/2012, nos valores de R\$ 215.000,00 e R\$ 45.000,00, respectivamente, cujos históricos mencionam "Intercasing Ind. Com. Ltda". Localizamos no Portal NFe a nota fiscal 2555 desta empresa, emitida em 12/03/2012, no valor de R\$ 260.000,00, referente à venda de um automóvel marca Range Rover, modelo Evoque.
- b) Débito no Bradesco, no dia 02/07/2012, no valor de R\$ 62.500,00, cujo histórico menciona "Zacarias Veículos". Localizamos no Portal NFe a nota fiscal 110091 desta empresa, emitida na mesma data e no mesmo valor, referente à venda de uma camionete marca Chevrolet, modelo S10 LS.
- c) Débitos no Bradesco nos dias 09/05/2012, 18/02/2013 e 19/02/2013, nos valores, respectivamente, de R\$ 2.519,17, R\$ 3.374,79 e R\$ 2.342,67, referentes a pagamentos de IPVA dos veículos acima, e de uma BMW X6, adquirida em 2011.
- d) Diversos pagamentos feitos nos anos de 2012, 2013 e 2014 para a Air BP Brasil Ltda e para Atinaur Antonio Pires Sapper, referente a 29 notas fiscais, no valor total de R\$ 126.015,64. Estas notas fiscais se referem ao fornecimento de querosene de aviação, que poderia ser classificada como custo operacional, não fosse pelo fato de que o contribuinte não possui nenhum avião registrado em seu nome - pelo menos, que seja de conhecimento do fisco - de forma que estes pagamentos devem ter se destinado terceiros não identificados.
- e) Diversas transferências feitas em 2012, 2013 e 2014, via TED para Jocler Jeferson Procópio. Foram dezoito transferências no valor total de R\$ 280.737,32, Jocler é advogado e aparece, em algumas escrituras de aquisição de imóveis feitas pelo contribuinte, como seu procurador, porém não declarou qualquer rendimento de serviços prestados para o contribuinte. Portanto, na falta de comprovação, é de se supor que tais pagamentos se refiram a honorários por serviços prestados e não tributados.
- f) Cinco transferências feitas em abril, novembro e dezembro de 2014, que apontam como destinatário a empresa Brassul Construções Civis Ltda, nos dias 22 e 23/04/2014, 18/11/2014 e 09 e 17/12/2014, no valor total de R\$ 6.000.000,00.
- g) Duas transferências no dia 07/04/2014, que apontam como destinatários Odanir Angelo Farinella e Farinella Comércio e Transportes Ltda, no valor total de R\$ 1.500.000,00.
- h) Transferências no dia 29/04/2013, que aponta como destinatário Bio-Tee Sul América, no valor de R\$ 760.000,00.
- i) Transferências feitas entre os meses de junho e dezembro de 2014, que apontam como destinatária a empresa Athos Gestão e Serviços Ltda. Foram 24 transferências no valor total de R\$ 284.000,00.
- j) Transferências no dia 04/12/2014, que aponta como destinatário Infiniti Importadora de Veículos, no valor de R\$ 350.194,78.
- k) Diversos outros pagamentos, num total de 78 lançamentos a débito, no valor total de R\$ 1.889.787,06, para diversos beneficiários, cuja causa também não foi comprovada.

Entendo que a determinação contida no acórdão nº 9101-006.156, para que este Colegiado efetue a análise da “*defesa do sujeito passivo demandando prova da causa dos pagamentos, ainda que o beneficiário e o pagamento (antes indevidamente referido como operação) estejam provados*” (grifei), devolveu a esta segunda instância a apreciação de todos os pagamentos acima relacionados, para que se perquiras as respectivas causas.

Não obstante, o entendimento acima não prevaleceu. Em sessão de julgamento, esta c. Turma firmou, por maioria de votos, o seguinte posicionamento:

Portanto, o Acórdão n.º 1201-003.141 considerou comprovada a causa dos seguintes pagamentos:

- **Pagamentos à AGROINDUSTRIAL ou à PALMALI indicados no ANEXO V dos Memoriais, anexados às e-fls. 1.843 e ss.)**
- **Pagamentos a Ivana indicados ANEXO II – (Extratos bancários) e no ANEXO III (Planilha) e dos Memoriais, anexados respectivamente às e-fls. 1.788 a 1.825 e 1.826 a 1.832; e**
- **Pagamentos à Brassul e seguintes, indicados no ANEXO IV dos Memoriais, anexado às e-fls. 1.834 a 1842. (grifos do original)**

De tal modo, a análise do caso deve recair tão somente sobre os pagamentos do ANEXO I (fls. 1.784 e ss) da petição memorial do recorrente que não estejam associados aos róis dos anexos II a V. São eles:

- R\$ 120.000,00 pagos à Agroindustrial (1ª linha da planilha de fls. 1.785);
- R\$ 29.000,00 pagos à Palmali (7ª linha da planilha de fls. 1.787);
- R\$ 10.100,00 sem destinatário identificado (8ª linha da planilha de fls. 1.787);
- R\$ 3.500,00 sem destinatário identificado (14ª linha da planilha de fls. 1.787).

Ainda antes da análise do mérito, cabe anotar o seguinte:

O feito fiscal foi contestado pela impugnação de fls. 1.331 e ss, apresentada em conjunto pela contribuinte e responsáveis solidários, sob a seguinte síntese argumentativa:

- Pela nulidade do lançamento: (i) por quebra de sigilo bancário por requisição administrativa; (ii) por basear-se apenas em depósitos bancários; (iii) por vício formal em “*não conter a discriminação do IRRF*”.
- Pela improcedência do lançamento: (iv) por inaplicabilidade da taxa Selic; (v) por ter a multa de ofício caráter confiscatório.
- Pela improcedência da responsabilização solidária: (vi) por ausência de grupo econômico.

A DRJ/BH prolatou o acórdão n.º 02-72.339 (fls. 1.380 e ss), mantendo o lançamento e afastando a responsabilidade solidária de parte dos imputados. Sobre os pagamentos ora em análise, o voto condutor constatou ausência de elementos nos autos que suprissem a carência na identificação dos beneficiários dos valores e das causas das movimentações. Assim se manifestou o Relator de primeira instância:

Não cuidaram os impugnantes de demonstrar os beneficiários ou a causa dos pagamentos apontados pela fiscalização, limitando-se a protestar contra a utilização de dados da movimentação bancária da empresa obtidos sem autorização judicial.

Aceitar este argumento representaria censurar a autoridade tributária por ter agido em conformidade com a Lei Complementar n.º 105, de 2001, algo que, certamente, não merece qualquer objeção, uma vez que se trata de lei vigente, cuja observância pela Administração Fazendária é obrigatória. Ora, tal lei não exige a anuência judicial para que se investiguem as movimentações financeiras dos sujeitos passivos, conforme se infere da leitura de seu artigo 6º.

No recurso voluntário de fls. 1.533 e ss, interposto em 05/06/2017 (fls. 1.530), a recorrente protestou:

- Pela nulidade do lançamento: (i) por incompetência da autoridade fiscal; (ii) por falta de autorização para a fiscalização de IRRF; (iii) por inobservância dos requisitos para emissão de RMF.
- Pela improcedência do lançamento: (iv) por decadência parcial referente ao ano-calendário 2011; (v) por comprovação da causa dos valores remetidos à Palmali e à Agroindustrial; (vi) por ter havido conclusão do próprio fisco sobre os valores movimentados não serem receitas da recorrente; (vii) por consideração indevida das transferências à Palmali e à Agroindustrial como pagamento sem causa; (viii) por existirem causas para os pagamentos a terceiros não ligados à recorrente; (ix) por haver identificação daqueles tidos como beneficiários não identificados de pagamentos; (x) por carência de legitimidade da recorrente para ser sujeito passivo do lançamento em questão; (xi) por haver necessidade de perícia; (xii) por ser incabível a multa de ofício; (xiii) por não dever incidir juros sobre a multa de ofício.

Em seus recursos voluntários, os responsáveis solidários confirmados pela decisão de primeira instância – Palmali (fls. 1.452 e ss) e Agroindustrial (fls. 1.491 e ss) – argumentaram:

- Pela nulidade do lançamento, por razões similares às esposadas pela contribuinte principal.
- Pela improcedência da responsabilização solidária: (xiv) por inaplicabilidade do artigo 124, II, do CTN; (xv) por não haver indicação do dispositivo que fundamente a responsabilidade solidária; (xvi) por ausência de grupo econômico.

Os que tiveram a responsabilidade solidária excluída pela DRJ também apresentaram recursos voluntários – Ivo (fls. 1.608 e ss), Thiago (fls. 1.642 e ss), Ivana (fls. 1.671 e ss), Maurício (fls. 1.700 e ss) e Marcelo (fls. 1.734 e ss) – deduzindo razões:

- Pela nulidade do lançamento, por razões similares às esposadas pela contribuinte principal.
- Pela improcedência da responsabilização: (xvii) por ausência de referência ao artigo 135 do CTN na fundamentação; (xviii) por impossibilidade de responsabilização de pessoa física que não é sócia na pessoa jurídica; (xix) por inaplicabilidade do artigo 135 do CTN.

De plano, identifico que, dos recursos voluntários constam matérias carentes de pré-questionamento. Uma tabulação dos argumentos dispendidos pelas defesas em primeira e segunda instâncias não deixam dúvidas quanto a isso:

	Impugnação	Recursos Voluntários
Nulidade do lançamento	(i) por quebra de sigilo bancário por requisição administrativa; (ii) por basear-se apenas em	(i) por incompetência da autoridade fiscal; (ii) por falta de autorização para a

	depósitos bancários; (iii) por vício formal em “não conter a discriminação do IRRF”.	fiscalização de IRRF; (iii) por inobservância dos requisitos para emissão de RMF.
Improcedência do lançamento:	(iv) por inaplicabilidade da taxa Selic; (v) <u>por ter a multa de ofício caráter confiscatório.</u>	(iv) por decadência parcial referente ao ano-calendário 2011; (v) por comprovação da causa dos valores remetidos à Palmali e à Agroindustrial; (vi) por ter havido conclusão do próprio fisco sobre os valores movimentados não serem receitas da recorrente; (vii) por consideração indevida das transferências à Palmali e à Agroindustrial como pagamento sem causa; (viii) por existirem causas para os pagamentos a terceiros não ligados à recorrente; (ix) por haver identificação daqueles tidos como beneficiários não identificados de pagamentos; (x) por carência de legitimidade da recorrente para ser sujeito passivo do lançamento em questão; (xi) por haver necessidade de perícia; (xii) <u>por ser incabível a multa de ofício;</u> (xiii) por não dever incidir juros sobre a multa de ofício.
Improcedência da responsabilidade solidária:	(vi) <u>por ausência de grupo econômico.</u>	(xiv) por inaplicabilidade do artigo 124, II, do CTN; (xv) por não haver indicação do dispositivo que fundamente a responsabilidade solidária; (xvi) <u>por ausência de grupo econômico;</u> (xvii) por ausência de referência ao artigo 135 do CTN na

		<p>fundamentação;</p> <p>(xviii) por impossibilidade de responsabilização de pessoa física que não é sócia na pessoa jurídica;</p> <p>(xix) por inaplicabilidade do artigo 135 do CTN.</p>
--	--	--

Como se vê, em segunda instância, a defesa inovou sobremaneira na argumentação, senão quanto à afirmação de inexistência de grupo econômico e aos protestos contra a multa de ofício aplicada.

Nesse contexto, insta observar que o recurso voluntário opõe-se ao decidido em primeira instância. De tal sorte, não deve tal espécie recursal inaugurar qualquer discussão – de fato ou de direito – que não tenha sido antes travada na instância inicial, a exceção, por óbvio, de questões surgidas diretamente dos fundamentos da decisão recorrida.

Não obstante, no caso em análise, dos dezenove questionamentos contidos nos recursos voluntários, dezessete são inéditos ao contexto defensivo, posto que somente foram deduzidos perante esta segunda instância julgadora.

Consoante a disciplina do Decreto nº 70.235/72 (art. 15; 16, III; 17) c/c a Lei nº 9.430/96 (art. 74, §§ 7º, 9º e 11), a impugnação e a manifestação de inconformidade são as peças hábeis a contestar o ato administrativo decorrente do procedimento fiscal. Delas devem constar os motivos de fato e de direito em que se fundam as razões defensivas, de tal modo que passa à condição de matéria não questionada aquela que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo na instância inaugural.

Decerto, a legislação processual prevê múltiplas situações em que a parte é desincumbida do ônus da prova (CPC, art. 374). Mas o ônus da argumentação só cede passagem às matérias de ordem pública (*ex vi*, CPC, art. 337, § 5º e art. 485, § 3º). E este não é o caso dos autos. Sobre o tema, já tive a oportunidade de me pronunciar (*in* Gestão da Prova no Processo Administrativo Tributário Federal: Verdade Material vs Segurança Jurídica. São Paulo: Dialética, 2022):

Nem todos os fatos precisam ser provados. É o caso dos notórios e dos incontroversos, bem como daqueles em favor dos quais haja presunção legal. Mas é importante notar que o que se afasta nesses casos é o ônus da prova, não o ônus da argumentação.

(...)

(...) **Uma vez verificada a perda da faculdade de se manifestar, em nada passa a importar o que foi argumentado** e, conseqüentemente, os fundamentos dessa argumentação e as provas que lhe confirmam substância. (grifei)

Sob tal quadro de ideias, é possível dizer que me filio ao entendimento esposado pelo i. Conselheiro Fernando Brasil, autor do voto condutor no processo nº 10950.723642/2016-71 – correlato ao p.p. e que tem como objeto os lançamentos de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS – cuja decisão quanto ao tema foi assim ementada:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante. **Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância a quo. Não se conhece do item do recurso**

quando este pretende alargar os limites do litígio já consolidado, sendo defeso ao contribuinte tratar de matéria não discutida na impugnação, exceto matérias de ordem pública, que não é o caso dos autos. (grifei)

Tampouco assim não fora, a Relatora no julgamento inaugural de segunda instância houve por bem dar máxima extensão ao princípio constitucional da ampla defesa, admitindo *in totum* os inovadores recursos voluntários.

Fato é que o caráter multívoco do Direito salpica fertilidade ao labor exegético, de modo que divergências interpretativas como a que ora se apresenta devem ser celebradas, posto que operam em favor do enriquecimento da ciência jurídica aplicada.

Sendo assim, até mesmo porque o acórdão anterior continua válido em todos os aspectos que não foram afastados pela instância especial, supero o entrave processual identificado, como, aliás, já sinalizado no início deste voto, onde previamente assinei o conhecimento dos recursos voluntários.

Prosseguindo, nota-se que, no corpo de seu recurso voluntário, em mais de uma passagem, a contribuinte deduziu pedido para a juntada posterior de documentos, precisamente no prazo de 30 dias.

Sobre o assunto, os autos revelam que, embora a peça recursal tenha sido interposta em 05/06/2017, somente em 18/09/2018 a parte juntou a petição de fls. 1.775 e ss, por intermédio da qual apresentou a documentação de fls. 1.783/7.035.

De tal modo, os 30 dias solicitados transformaram-se em 470 dias. Não que tamanha distensão do tempo importe a este Relator, pois até mesmo o prazo originariamente demandado revelava-se inadequado ao caso.

Afirma-se o acima porque: (i) a documentação afeta ao caso diz respeito a operações que a contribuinte afirma ter escriturado; (ii) o procedimento fiscal referiu-se ao período 2012 a 2014 e se iniciou em 04/02/2015, portanto absolutamente dentro do período legal de guarda do lastro da escrituração (CC, art. 1.194; RIR/99, art. 264, caput, §§ 1º e 3º; RIR/18, art. 278, caput, §§ 1º e 3º); (iii) os elementos trazidos não se enquadram em nenhuma das hipóteses legais autorizadas de prova postergada (Decreto nº 70.235/72, art. 16, § 4º).

De tal modo, a pretensão probatória da contribuinte deveria ter sido fulminada pela preclusão temporal na relação jurídica-processual.

Sobre o tema, na obra mencionada acima, anotei o seguinte:

“O fator tempo é de grande importância na dinâmica da vida humana, afinal o efeito de determinada ação varia consideravelmente conforme o momento de sua prática. Naturalmente, o direito não poderia prosperar como ciência dirigida ao comportamento do homem acaso ignorasse um aspecto tão determinante das relações sociais.

As limitações temporais estão presentes no regramento jurídico das mais variadas condutas, quer sejam **de ordem material ou processual, sobretudo com vistas a conferir segurança jurídica** aos envolvidos. Nas palavras de Eurico de Santi (2006, p. 43), “o tempo consome os fatos e o direito que deles advém. No tempo nascem os fatos, no tempo nasce o direito, no tempo morrem os fatos, pelo tempo o direito extingue o direito.”

(...)

Igual relevância guarda o tempo da comunicação jurídico-processual na esfera tributária. O estabelecimento de prazos no processo administrativo equaliza a atuação dos sujeitos processuais, modulando o tráfego das mensagens comunicacionais e, assim, permitindo que as relações dialógicas se desenvolvam de forma pré-ordenada. O ato

processual formalmente adequado e tempestivamente realizado adentra a órbita jurídica do processo, com as repercussões que lhe são inerentes. Por isso, bem afirma a doutrina:

O tempo foi a forma eleita pelo direito para assegurar o andamento do processo e a certeza de que ele se findará em prazo razoável. **A relação processual deve ser regida por fases, sendo que, superado um estágio, deve ser o seguinte, de tal forma que os atos já praticados, e os não praticados, permaneçam inalcançáveis.** Essa regra aplica-se a todas as partes, evita recursos protelatórios e permite que se chegue à prestação jurisdicional. (FERRAGUT, 2016, p. 59)

Na seara processual, o aspecto temporal é o mais importante fator limitador de ordem prática da atuação das partes legitimamente estabelecidas. A atividade processual se desenvolve impulsionada pelo julgador – em razão do princípio da oficialidade – e pela atuação das partes. **A lei, em regra, prevê prazos específicos para a prática de atos processuais, cabendo aos sujeitos do processo, cuidar para que a intempestividade não lhes alcance.** O silêncio da lei quanto à fixação de prazo para determinado ato das partes no processo administrativo, incide o prazo geral residual de cinco dias [Lei 9.784/99, art. 24; CPC, art. 218, § 3º].

De forma geral, **os atos que incumbem às partes são facultativos, mas seus respectivos prazos são próprios, o que significa dizer que são fatais para a prática, acaso a parte quede-se inerte.** De outro lado, os atos privativos do julgador são obrigatórios, não lhe sendo possível furtar-se a entregar a prestação jurisdicional, mas os prazos que se lhe apresentam são impróprios, de sorte que seus atos intempestivos têm validade inalterada.

Para atingir sua finalidade, qual seja, a atuação da vontade da lei, o processo precisa ter um desenvolvimento ordenado, coerente e regular. É intuitivo que não seja possível que os atos processuais possam ser realizados de forma caótica, seja por se apresentarem contraditórios, repetidos ou protraídos. O remédio processual para essas mazelas é o instituto da preclusão, que se apresenta como mecanismo apto a inibir retrocessos e contramarchas processuais, fonte de onerosidade e injustiça para as partes, e de ineficácia para a jurisdição.

A preclusão opera a perda, a extinção ou a consumação de determinada faculdade processual, sempre que atingidos os limites legalmente impostos para a prática do ato. De fora a parte as matérias de ordem pública, que podem ser conhecidas de ofício ou alegadas em qualquer tempo e grau de jurisdição, o fenômeno preclusivo pode se manifestar não apenas em sua modalidade (i) temporal – inibindo a prática de atos intempestivos –, como também nas formas (ii) consumativa – inadmitindo a repetição do ato já praticado – e (iii) lógica – vedando a prática de ato incompatível com outro já realizado pela mesma parte. Mas, inegavelmente, **é a preclusão temporal que dita a cadência da marcha processual.**” (grifei)

Inobstante, foram acolhidos os documentos em comento, com substantiva construção jurídica amparada pelo art. 3º, III, da Lei nº 9.784/99.

E sobre tais documentos debruçou-se a autoridade fiscal encarregada da diligência determinada na resolução nº 1201-000.633, produzindo o relatório de fls. 7.038 e ss, cujo teor afirma, em síntese:

- Que, relativamente à sociedade Palmali, localizou 14 processos que têm como objeto exigência tributária, mas *“que em nenhum dos processos há cobrança de tributos que advenham de valores tratados na Original como pagamentos sem causa, não cabendo, portanto, eventual alegação de bitributação sobre tais pagamentos”*;
- Que, relativamente à sociedade Agroindustrial, *“do mesmo modo que na Palmali, observa-se que não há lançamento de tributos que tenha como fundamento valores recebidos da Original”*;

- Que “há dois valores indicados no Termo de Verificação Fiscal como pagamentos a Nilson Antonio Pagliosa, quais sejam, R\$59.000,00 em 17/09/2013 e R\$35.000,00 em 20/06/2013”, assim justificados pela recorrente: (i) o primeiro fluxo, por contrato de comodato entre Agroindustrial e Nilson, de modo que, “além de se caracterizar como um contrato de cessão gratuita de uso de bens, não há nenhuma referência à empresa Original no instrumento”; (ii) o segundo, por contrato de compra e venda entre essas mesmas partes, no qual “o valor da operação foi de R\$15.000,00 e também não há nenhuma menção à Original no contrato”;
- Que “houve dois pagamentos para Intercasing nos valores de R\$215.000,00 e R\$45.000,00 nas datas de 14/03/2012 e 15/03/2012, respectivamente, referentes à compra de uma Range Rover Evoque”;
- Que, relativamente ao “pagamento no valor de R\$2.951,00 realizado em 13/04/2012”, efetuado em favor da JI' Martins Aviação Ltda, “o sujeito passivo apresenta (...) nota de aquisição de peças, sem nenhum esclarecimento adicional”;
- Que há diversos pagamentos em favor da Air BP Brasil Ltda e da Atinaiur Antonio Pires Sapper, que “totalizam R\$126.015,64 realizados em datas diversas” e relativamente aos quais “o sujeito passivo junta notas fiscais de aquisições de combustível de aviação e alguns comprovantes de pagamento de tais aquisições” sem esclarecer nada mais;
- Que, relativamente aos demais pagamentos e transferências efetuados em 2012 e 2013, “na época da fiscalização já foi feita a análise pelo autuante no que se refere a valores lançados na contabilidade das empresas beneficiárias, conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 1228 a 1259 do processo em questão).e respectivos anexos”;
- Que, “no que tange aos pagamentos feitos a Ivana Dalla Costa, também não foi localizado, no recurso voluntário, contrato de mútuo ou qualquer outro documento equivalente”.

Prosseguindo, agora com a análise dos pagamentos e transferências realizados em 2014, disse a autoridade fiscal:

- Que “os valores acima [tabela 1 do relatório] os valores tratados no auto de infração como pagamentos a beneficiários não identificados/sem causa relacionados no Anexo Único também aparecem, tanto na contabilidade da [Agroindustrial] Irmãos Dalla Costa, quanto nos extratos daquela empresa, em datas e valores coincidentes”;
- Que “os montantes da Tabela 2 aparecem como pagamentos a beneficiários não identificados/sem causa e encontram correspondência na contabilidade digital da [Agroindustrial] Irmãos Dalla Costa, mas não foram localizados nos extratos bancários”;
- Que “não foram localizados no rol de documentos juntados ao recurso voluntário, contratos de mútuo ou de outra espécie formalizando eventuais operações de empréstimo entre as empresas Original e [Agroindustrial] Irmãos Dalla Costa”;

- Que há cinco pagamentos à Brassul Construções Cíveis Ltda que, realizados em 22/04/2014, 23/04/2014, 18/11/2014, 09/12/2014 e 17/12/2014, totalizaram R\$ 6.000.000,00, comprovados pela recorrente com a apresentação de “dois contratos de mútuo lavrados entre a Original (mutuante) e a Brassul (mutuária), com os seguintes valores e datas: - Lavrado em 22/04/2014 no valor de R\$3.000.000,00; - Lavrado em 18/11/2014 no valor de R\$3.800.000,00”. Assentou que “os contratos não foram registrados em cartório, tampouco trazem reconhecimento de firma que comprovem terem sido lavrados efetivamente na data que neles consta”. Observou, ainda, que “foram juntados, ainda, cópias de 5 recibos de pagamentos feitos pela Brassul para a Original”, no total de R\$3.473.856,35, além de “comprovantes de transferência bancária e cópias de telas de sistema de computador sem nenhuma informação que comprove a causa dos pagamentos”;
- Que há “comprovante de pagamento no valor de R\$ 62.500,00 realizado para a Zacarias Veículos, bem como cópia de Certificado de Registro e Licenciamento de Veículos identificando o veículo camionete S10 adquirido como sendo de propriedade da Original”;
- Que há “pagamentos montam a R\$1.500.000,00 (R\$800.000,00 para Farinella Comércio e Trans e R\$700.000,00 para Odanir Angelo Farinella, ambos em 07/04/2014)”, justificados pela recorrente com a apresentação “apenas planilha contendo valores, datas e números de cheques diversos, sem maiores esclarecimentos”, de “um comprovante de transferência do valor de R\$800.000,00 da Original para a Farinella Comércio e Trans na data de 07/04/2014, que é exatamente o que consta no Anexo VI do Termo de Verificação Fiscal” e da “impressão de uma tela de computador intitulada ‘Cadastro de Títulos a Pagar’ com referência ao valor de R\$800.000,00 e um campo observação com os dizeres ‘FARINELLA/REF EMPRESTIMO’”.

A autoridade responsável pelo cumprimento da diligência houve por bem abrir prazo de trinta dias para a manifestação da recorrente sobre o relatório.

Neste ponto, observei que, embora ciente do resultado da diligência em 12/02/2019 (fls. 7.046), a recorrente interpôs, somente em 21/03/2019 (fls. 7.048), a petição de fls. 7.050 e ss, manifestando-se em réplica.

Neste voto, já assentei minha visada ideal sobre a preclusão de atos processuais, tanto quanto me curvei ao entendimento mais benfazejo e, certamente, atento à ampla defesa e à afamada verdade material. Logo, seria incoerente proceder de maneira diversa relativamente à manifestação à diligência. Sendo assim, dela conheço.

Ao mérito.

Neste ponto, incumbe-me apresentar a análise originariamente feita por este Relator:

QUANTO às transferências realizadas em favor da Palmali e da Agroindustrial disse a recorrente, em sua manifestação ao resultado da diligência, que:

(...) a própria Autoridade Fiscal admite, em seu Relatório, que **as operações estão registradas na contabilidade de**

ambas as Empresas (Empresa que efetuou o repasse – bem como da Empresa que recebeu tais valores). Ademais, tais movimentações restaram comprovadas não só mediante apresentação da contabilidade da empresa, mas também através extratos bancários juntados aos Autos. (grifei)

Antes, no recurso voluntário, também quanto à comprovação da causa dos valores remetidos à Palmali e à Agroindustrial, a recorrente aduziu o seguinte:

Ocorre que, ao contrário das razões arguidas pelo Fisco, estas as operações possuem o devido respaldo documental, pois **NÃO se tratam de pagamento sem causa ou a beneficiários sem identificação, mas de devoluções de recursos que eram da própria PALMALI e da AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA.**

(...)

Ora, as movimentações financeiras fiscalizadas tratam-se de recursos da PALMALI e da AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA repassados para a Recorrente para fins diversos, como o próprio Fisco concluiu, e que, posteriormente, eram devolvidos pela Recorrente à tais empresas, tudo através de transferências bancárias.

(...)

Veja a título exemplificativo: (...)

(...)

Destaca-se, mais uma vez, que se tratam os lançamentos acima comprovados de meros lançamentos pincelados a título de exemplo, sendo que na verdade todas as operações de entrada e salda de recursos possuem a mesma sistemática.

Desta maneira, uma vez verificado que os recursos que transitam nas contas bancárias da Recorrente NÃO são recursos próprios, mas receitas das empresas **PALMALI e AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA**, é certo que o lançamento tributário deveria ter se realizado contra estas últimas, pois são as **contribuintes de fato.**

(...)

Tendo em vista a grande quantidade de operações de transferência de recursos entre a Recorrente e as empresas PALMALI e AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA e, ainda, tendo em vista o lapso temporal em que as mesmas ocorreram (no caso desde 2012), os documentos que as respaldam de forma integral e corroboram as assertivas acima estão sendo levantados e serão juntados em no máximo 30 dias a fim de respaldar suas alegações.

(...)

Todavia, consoante já assentado no tópico acima, o próprio AFRFB concluiu que a Recorrente tinha suas contas bancárias como mero instrumento para trânsito de receitas da PALMALI e da AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA para que estes recursos não fossem alvo de bloqueio judicial nas contas daquelas empresas.

(...)

Logo, como aduziu o Fisco, da mesma forma que os recursos da PALMALI e da AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA vinham (ingresso) para as contas bancárias da Recorrente apenas para não "dormirem" nas contas bancárias daquelas empresas, depois retornavam (devolução) para as mesmas para que pudessem exercer suas atividades. (grifos do original)

Neste ponto, é preciso referir que a autoridade fiscal encarregada da diligência anotou, relativamente aos pagamentos à Palmali, não haver o que acrescentar ao relatado na ação fiscal. E assinalou que *“a empresa Agroindustrial Irmãos Dalla Costa não havia apresentado a contabilidade digital [AC 2014], efetuando a entrega somente depois de encerrado o procedimento fiscal, conforme amplamente esclarecido no Termo de Verificação Fiscal lavrado pelo atuante”* (grifei).

Na sequência, num exercício em que tomou como base a escrituração extemporânea, detectou duas classes de fluxos financeiros, entre a contribuinte e a Agroindustrial, coincidentes em datas e valores: (i) pagamentos que constam da escrituração de ambas as sociedades e, também, dos extratos bancários da beneficiária – relacionados na tabela 1 (fls. 7.041/7.042) e que totalizam R\$ 73.033.054,50; e (ii) pagamentos que constam da escrituração de ambas as sociedades, mas não constam dos extratos bancários da beneficiária – relacionados na tabela 2 (fls. 7.042) e que totalizam R\$ 3.026.662,58.

Por fim, quanto a tais fluxos financeiros, a autoridade fiscal que efetuou a diligência assinalou que *“contudo, que não foram localizados no rol de documentos juntados ao recurso voluntário, contratos de mútuo ou de outra espécie formalizando eventuais operações de empréstimo entre as empresas Original e Irmãos Dalla Costa”*.

De tal modo, para que as duas classes de fluxos financeiros em análise pudessem ser excluídas da base de cálculo do lançamento hostilizado, seria necessária a superação dos aspectos a seguir discorridos.

1. Extemporaneidade da escrituração (ano-calendário 2014) da beneficiária dos pagamentos. À época da ação fiscal a Agroindustrial nem sequer possuía escrituração contábil, vindo a transmitir os correspondentes arquivos eletrônicos à RFB somente quando da determinação da diligência processual.
2. Ausência de efetiva identificação da causa dos pagamentos. Ainda que se admita uma escrituração construída somente para atender à diligência fiscal, trata-se de documentação contábil desacompanhada da efetiva comprovação causa dos fluxos financeiros, conforme assinalado pela autoridade diligenciadora no trecho reproduzido acima.
3. Falta de indicação do meio de pagamento. Para a segunda classe de fluxo financeiro acima referida (R\$ 3.026.662,58), não há registro do recebimento dos montantes nos extratos bancários, o que amplia a incerteza quanto ao propósito – e até mesmo a licitude – dos valores supostamente cambiados.

É oportuno referir acerca do posicionamento da autoridade autuante, no curso do procedimento fiscal, quanto a situações correlatas aos itens 1 e 2 acima.

Enquanto a Agroindustrial não possuía escrituração de 2014 quando da auditoria – apresentando os concernentes arquivos apenas na diligência processual –, a Palmali, no curso da ação fiscal, retificou a escrituração que já possuía, referente ao mesmo ano-calendário. São situações distintas, mas com um traço em comum: a indicação de novos registros contábeis após o início da fiscalização.

Relativamente à Palmali naquele mesmo ano de 2014 – e a ambas as beneficiárias (Palmali e Agroindustrial) em anos anteriores –, a autoridade autuante aceitou a nova documentação, conforme expôs no seguinte trecho do TVF:

73. Apesar disso, **em virtude da transmissão de um novo arquivo ao SPED, feito pela PALMALI em 29/07/2016, com seus registros contábeis de 2014, procedemos a uma nova análise destes pagamentos e transferências, aceitando como comprovados todos aqueles que tinham contrapartida na contabilidade da PALMALI, assim como já havíamos feitos com relação a todas as transações que tinham correspondência na contabilidade da própria PALMALI e também da IRMÃOS DALLA COSTA, nos anos anteriores. As transferências e pagamentos assim aceitos estão relacionados no Anexo III, que acompanha o presente Termo e totalizaram R\$ 51.225.288,73. (grifei)**

Esse mesmo trecho demonstra que a autoridade autuante reputou como demonstrada a causa de todos os pagamentos que constavam da escrituração das partes envolvidas.

É preciso assinalar, contudo, que tal entendimento é diferentemente daquele esposado pelo colegiado julgador da instância especial.

Sob o prisma interpretativo fixado pelo órgão superior, a recorrente confunde a escrituração – que registra o pagamento – e o extrato bancário – que revela o meio de pagamento – com a demonstração da causa do pagamento. Tanto pior quando se constata inúmeros pagamentos escriturados que nem sequer teriam sido movimentados via banco (tabela 2 do relatório de diligência). Por tal entendimento, a transferência bancária ou a entrega de valores por qualquer outro meio é apenas a “operação” que concretiza o pagamento, e com sua causa não se confunde.

Não por acaso, o posicionamento prevalente no acórdão da 1ª Turma da CSRF foi por *“reformatar a premissa do acórdão recorrido, e restituir os autos ao Colegiado a quo para que analise a defesa do sujeito passivo demandando prova da causa dos pagamentos, ainda que o beneficiário e o pagamento (antes indevidamente referido como operação) estejam provados”* (grifei).

Para que não restem laivos de dúvidas, valho-me do seguinte trecho do voto vencedor da i. Conselheira Edeli P. Bessa, no acórdão que determinou o presente julgamento, pelo qual sintetiza o posicionamento de sólida jurisprudência, bem assim a clareza da lei na matéria:

No mérito, não há reparos à interpretação do art. 61 da Lei nº 8.981/95 exteriorizada no paradigma nº 1301-002.618, nas palavras do ex-Conselheiro Roberto Silva Junior:

O texto legal não deixa dúvida de que **a norma contempla duas hipóteses distintas para a exigência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte. A primeira, contida no caput do artigo, se refere a pagamento a beneficiário não identificado. A segunda, alojada no parágrafo primeiro, aplica-se a casos em que se desconheça a causa do pagamento, embora se saiba em favor de quem ele foi feito.**

Não é por acaso que o texto do parágrafo primeiro se refere a sócio, acionista ou titular. Se o pagamento for feito em favor de um sócio, não se pode dizer que o beneficiário seja pessoa não identificada. Entretanto, ainda assim, de acordo com o dispositivo legal, a incidência do imposto na fonte ocorrerá se a causa do pagamento for desconhecida.

Por fim, o emprego do advérbio também, no texto do parágrafo primeiro, se presta a reforçar a ideia de equivalência ou similaridade, indicando que a norma do parágrafo primeiro "equivale" à do *caput*. Em outras palavras: **a materialização da hipótese descrita no parágrafo primeiro atrai a mesma consequência jurídica definida no caput do artigo.**

A premissa expressa no acórdão recorrido, portanto, falha quando equivale "operação" a pagamento. A dicção do art. 61 da Lei nº 8.981/95 em seu *caput* e no §1º não deixa dúvida que pagamento é conceito que não se confunde com operação. Veja-se:

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. (negrejou-se)

O §1º do art. 61 da Lei nº 8.981/95 é expresso no sentido de que, mesmo se provado o pagamento, e ainda que identificado o beneficiário, a incidência do IRRF prevista no *caput* se verificará caso não seja comprovada a operação ou sua causa. Evidente que pagamento e operação não são o mesmo conceito, e que, em verdade, operação é conceito

correlato a causa, como substrato fático do motivo do pagamento. (grifos meus e do original)

Ante o exposto, sob o prisma determinado, é patente a ausência de comprovação das causas dos pagamentos em análise, razão pela qual deve ser mantido o lançamento quanto aos pagamentos efetuados à Palmali e à Agroindustrial.

QUANTO às transferências realizadas em favor da sócia Ivana, a manifestante reagiu ao relatório de diligência afirmando tratar-se de empréstimos. Afirmou, ainda, que não há contrato de mútuo escrito, mas que o contrato verbal é juridicamente válido.

De fato, o ordenamento civil não veda a existência de pactos não escritos. Não incorre em qualquer ilícito cível quem assim contrata. Porém, é preciso ter em conta que a prova do contratado resta incomparavelmente mais difícil quando essa é a forma eleita pelas partes, mormente em ramos do Direito como, p.e., o tributário e o penal, em que se asculata sobremaneira a materialidade do ilícito ou da excludente da ilicitude.

E para suprir a lacuna material de existência dos supostos contratos verbais, a recorrente volta a alçar os extratos bancários à posição de elemento apto a demonstrar a causa do fluxo financeiro. Sem embargos, tal posicionamento sucumbe ao já exposto na análise acima, para outro grupo de pagamentos.

Sendo assim, também firme na ausência de comprovação da(s) causa(s), mantenho o lançamento quanto aos pagamentos efetuados à sócia Ivana.

QUANTO aos demais pagamentos sem causa realizados a beneficiários identificados, em réplica à diligência, a recorrente diz que:

Todos estes pagamentos estão relacionados à atividade da empresa e possuem causa legítima, conforme se comprova pelos documentos e comprovantes do ANEXO IV dos Memoriais (Fls. 1775 e ss.), pelo que não se tratam de pagamentos que se configuram como hipótese de incidência do IRRF, mas despesas, as quais servem para dedução da apuração do imposto de renda e não o contrário (lançamento de IR).

Cite-se, exemplificativamente, a aquisição de veículos para a empresa, o pagamento de combustível utilizado pela aeronave da empresa em sua atividade, pagamento de advogado e empresas de gestão para seu assessoramento, entre outros.

Logo, estes pagamentos estão relacionados à atividade da empresa e possuem causa legítima, pelo que não se tratam de pagamentos que se configuram como hipótese de incidência do IRRF, pelo que o auto de infração deve ser cancelado neste ponto. (grifei)

Em seu recurso voluntário, também no que concerne à existência de causa para os pagamentos ocorridos em favor de terceiros, a recorrente já havia se manifestado de modo similar. Vejamos:

Todos estes pagamentos estão relacionados à atividade da empresa e possuem causa legítima, pelo que não se tratam de pagamentos que se configuram como hipótese de incidência do IRRF, mas despesas, as quais servem para dedução da

apuração do imposto de renda e não o contrário (lançamento de IR).

Cite-se, exemplificativamente, a aquisição de veículos para a empresa, o pagamento de combustível utilizado pela aeronave da empresa em sua atividade, pagamento de advogado e empresas de gestão para seu assessoramento, entre outros.

Toda a documentação capaz de comprovar as razões da Recorrente está sendo apurada para em no máximo 30 (trinta) dias ser apresentada nestes autos, o que desde já se requer.

Sobre o tema, destaca-se o contraste entre a argumentação de defesa exemplificativa – ainda que perceptivelmente estruturada nos melhores termos possíveis diante do substrato fático-probatório existente em seu favor – e a retórica acusatória em elevada granularidade.

Ainda assim, é possível a análise mais particionada desse grupo de pagamentos. É o que passo a fazer.

Os pagamentos a Nilson Antonio Pagliosa – nos valores de R\$ 59.000,00 e R\$ 35.000,00 – restam carentes de causa, posto que a tentativa de vinculação deles à atividade da recorrente foi feita pela apresentação de elementos sem aptidão para tanto.

Isso porque a recorrente tentou justificar o primeiro pagamento com a apresentação do contrato de comodato de fls. 6.683 e ss, firmado entre o sr. Nilson e a Agroindustrial. A ausência da recorrente principal num dos pólos contratuais – justamente a sociedade que efetuou o pagamento – torna, por si só, imprestável o contrato para qualquer demonstração de causa do pagamento. É, por conseguinte, despiciendo abordar a carência de formalidades que se percebe no documento, bem como seria inútil superar o *nomen iuris* do instrumento, afeto ao empréstimo de bens infungíveis, o que, a toda evidência, não é o caso do dinheiro.

Já a tentativa de comprovação do segundo pagamento, por meio do contrato de compra e venda carreado às fls. 6.692 e ss, é mais frágil ainda. Isso porque além de firmado entre partes dentre as quais não está a recorrente e do mesmo nível de despreensão formal, nem mesmo há correspondência de valores entre o pagamento e o pacto que tenta lhe emprestar causa.

Sendo assim, também por falta de comprovação das causas, mantenho o lançamento quanto aos pagamentos efetuados ao sr. Nilson.

Houve, também, dois pagamentos em favor da Intercasing, em valores iguais a R\$215.000,00 e R\$45.000,00. A justifica de tais fluxos foi feita com a apresentação da nota fiscal de fls. 6.704. Trata-se da aquisição, pela recorrente, de um veículo utilitário esportivo.

Não obstante não seja evidente aferir qual o liame de um bem de tal natureza e uma sociedade como a recorrente, é necessário observar que isso não foi perquirido na ação fiscal. Ademais, há coincidência de valores entre o total do documento (R\$ 260.000,00) e os pagamentos. Observa-se, ainda, inquestionável proximidade de datas, tendo a nota fiscal sido emitida em 12/03/2012 e as transferências ocorridas nos dias 14 e 15 do mesmo mês.

Sendo assim, considero demonstrada a causa da operação em análise e afasto o lançamento quanto aos pagamentos efetuados nos valores de R\$215.000,00 e R\$45.000,00, em favor da Inter casing.

Constam, ainda, as transferências: (i) de R\$2.951,00, em favor de JP Martins Aviação; (ii) de um conjunto que soma R\$126.015,64, em favor de Air BP Brasil Ltda e da Atinatur; (iii) de R\$ 62.500,00, em favor de Zacarias Veículos.

Tais pagamentos foram comprovados, respectivamente, pelos documentos de fls. 6.706 – nota fiscal de peças mecânicas –, de fls. 6.707/6.732 e – notas fiscais de combustível de aviação – e de fls. 6.674/6.677 – que atesta a aquisição de uma caminhonete.

Esses valores foram considerados pela fiscalização como sem causa porque a recorrente não teria demonstrado a utilidade operacional de tais dispêndios.

Sem razão a autoridade fiscal. A realização de um gasto operacionalmente inútil, em si, só é um problema tributário quando há a pretensão, por parte do sujeito passivo, de dedução do respectivo valor, como se necessário ao negócio fosse. Porém, pela infração em comento no p.p., o que se visa é tributar fluxo de dinheiro sem a concernente retenção na fonte, algo que guarda relação direta com a identificação da causa e do beneficiário do pagamento, mas não com sua essencialidade.

Sendo assim, considero demonstrada a causa da operação em análise e afasto o lançamento quanto aos pagamentos efetuados nos valores de R\$2.951,00, em favor de JP Martins Aviação, de um total de R\$126.015,64, em favor de Air BP Brasil Ltda e da Atinatur, e de R\$ 62.500,00, em favor de Zacarias Veículos.

Constam, também, pagamentos à Brassul Construções, que totalizaram R\$ 6.000.000,00.

A recorrente juntou aos autos dois contratos de mútuo que teria firmado com a Brassul, um de R\$ 3.000.000,00 e outro de R\$ 3.800.000,00, entregues de modo fracionado. Ambos os pactos foram datados de modo coincidente com o dia da entrega da primeira parte de cada empréstimo. O primeiro pacto (fls. 6.653 e ss), datado de 22/04/2014, previu o retorno do montante com juros totais de 6,7%. O segundo (fls. 6.651 e ss), teria sido assinado em 18/11/2014, estabelecendo a remuneração de 10,3%.

O pagamento da dívida contraída primeiramente intenta ser comprovado com singelos recibos “de papelaria”, dos quais nem sequer consta a identificação da pessoa que os assinou em nome da recorrente. A quitação do segundo contrato restou incompleta, encartada somente por recibo da primeira parcela, emitido em iguais condições (fls. 6.657 e ss).

Não menos precários são os contratos, carentes de registro em cartório de títulos e documentos e até mesmo de reconhecimento de firma dos signatários. Impende frisar que, enquanto a segunda providência é o mínimo que se espera para a segurança jurídica das partes mutuamente consideradas – para que não se alegue desconhecimento do instrumento ou se negue a firma lá aposta –, o primeiro é condição inarredável – para que o fixado entre as partes tenha valor probante contra terceiros. É o que dispõe a Lei nº 6.015/73:

Art. 127. No Registro de Títulos e Documentos será feita a transcrição:

I - dos instrumentos particulares, para a prova das obrigações convencionais de qualquer valor;

II - do penhor comum sobre coisas móveis;

III - da caução de títulos de crédito pessoal e da dívida pública federal, estadual ou municipal, ou de Bolsa ao portador;

IV - (Revogado pela Lei nº 14.382, de 2022)

V - do contrato de parceria agrícola ou pecuária;

VI - do mandado judicial de renovação do contrato de arrendamento para sua vigência, quer entre as partes contratantes, quer em face de terceiros (art. 19, § 2º do Decreto nº 24.150, de 20-4-1934);

VII - facultativo, de quaisquer documentos, para sua conservação.

Parágrafo único. Caberá ao Registro de Títulos e Documentos a realização de quaisquer registros não atribuídos expressamente a outro ofício. (grifei)

Perceba-se que quando a lei quis que o registro fosse facultativo, expressamente consignou isso no inciso VII acima. E, ainda assim, assinalando que se trata de hipótese para fins de conservação, e não de prova.

O registro em questão é condição substantiva absoluta para alçar um contrato à condição de prova. De per si, sua ausência faz com que o negócio jurídico (no caso, mútuo) não tenha oponibilidade a terceiros, Fisco inclusive, naturalmente.

Ainda que assim não fosse, é preciso reconhecer que não é crível que se pactue valores expressivos como os em questão com tamanha despreocupação com a segurança jurídica do negócio. Menos ainda quando se trata de uma sociedade de porte tal que movimente recursos como os que ensejaram a infração em julgamento. Tanto pior quando se constata a alentada e robusta defesa que se preocupou em ofertar ao caso. São comportamentos e fatos que não se harmonizam.

Sendo assim, por ausência de prova juridicamente válida para as alegadas causas dos pagamentos à Brassul, no total de R\$ 6.000.000,00, mantenho o lançamento quanto a esses fatos.

Por fim, acerca de pagamentos sem causa a beneficiários identificados, há transferências de R\$800.000,00 para Farinella e de R\$700.000,00 para Odanir Farinella, ambas realizadas em 07/04/2014.

A prova tentada aqui se limita à planilha e à impressão de tela de sistema, em ambos os casos elementos de elaboração e manuseio da própria recorrente. Por conseguinte, além de tais pagamentos não terem uma causa minimamente formalizada, a comprovação pretendida se faz por elementos da lavra unicamente de quem deles se aproveita, o que lhes esvazia por completo a força probante.

Sendo assim, mantenho o lançamento na parte referente aos pagamentos de R\$800.000,00 a Farinella e de R\$700.000,00 a Odanir Farinella, por não restarem comprovadas as respectivas causas.

QUANTO aos pagamentos a beneficiários não identificados, mais uma vez comparece a alegação de empréstimos comprovados com “*envio e retorno da receita via extratos bancários, ou tratam de remessa a empresas AGROINDUSTRIAL ou PALMALI*”.

Nessa mesma linha, a recorrente já havia se manifestado em seu recurso voluntário:

Ou seja, à primeira vista o Fiscal concluiu que **os supostos pagamentos autuados teriam se realizados pela Recorrente como se fosse seu capital próprio transferido a terceiros** e, assim, deveriam ser tributados pelo IRRF por não haver causa justificada ou destinatários identificados.

Inobstante tal conclusão, frisa-se, que sustenta todo o lançamento tributário ora combatido, em seguida **a própria autoridade fazendária conclui que na verdade NÃO se tratava de receitas da própria Recorrente transferidos a terceiros** mas de valores que meramente transitaram em suas contas bancárias e que já pertenciam a terceiros (PALMALI e AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA), os quais inclusive foram os destinatários de quase a totalidade da movimentação bancária fiscalizada.

Vale enfatizar, mais uma vez, as conclusões fiscais estampadas no TVF (e-fls. 1.250 e seguintes) e que demonstram a convicção da autoridade fazendária de que os recursos que transitaram nas contas bancárias da Recorrente na verdade sempre pertenceram a PALMALI e IRMÃOS DALLA COSTA: (...)

(...)

Em outras palavras, **segundo esta linha de raciocínio defendida pelo próprio Fisco, as operações de saídas de recursos das contas bancárias da Recorrente NÃO se tratam de pagamentos sem causa ou sem beneficiário identificado por ela realizados, mas de meras devoluções de recursos àquelas outras empresas**, coincidindo inclusive os valores de vinda (ingresso) e retorno (devolução) no período fiscalizado.

(...)

Ainda nesta linha de raciocínio demonstrada pelo próprio Fisco, **tem-se que as contas bancárias da Recorrente serviram de mero instrumento para que as receitas, em especial da PALMALI, não fossem objeto de bloqueio judicial em virtude de execuções fiscais ou trabalhistas pelo que os recursos eram enviados à Recorrente e depois retomavam à PALMALI ou à AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA a fim de que não "dormissem" nas contas bancárias destas empresas.**

Destarte, **é óbvio que tais operações NÃO são hipótese de incidência do IRRF**, seja porque desta maneira NÃO se trata de pagamentos realizados pela Recorrente mas meras devoluções, seja porque o beneficiário é plenamente conhecido, pelo que deve todo o lançamento tributário ser integralmente cancelado por ser insubsistente, como se passa a demonstrar melhor especificadamente a seguir. (grifos do original)

(...)

O Recorrente irá demonstrar os beneficiários e realizará a justificativa de cada um dos pagamentos listados no Anexo IV, pois está providenciando a documentação adequada para que possa respaldar suas argumentações e cancelar o lançamento tributário.

Assim, requer-se o prazo de 30 dias para que a Recorrente possa apresentar os documentos probatórios capazes de demonstrar a causa e os beneficiários dos pagamentos destacados no anexo IV do TVF a fim de que se cancele o lançamento tributário neste ponto.

Mais uma vez, a recorrente confunde o meio de pagamento – transferência bancária, operação que se reflete no extrato da conta corrente – com a causa do pagamento, que, desta feita, permanece sem demonstração.

Devo revelar, contudo, que abichornou-me a fala de defesa sobre serem as transferências de valores entre as recorrentes mecanismo, em tese, defraudador de execuções fiscais e trabalhistas, de tal modo que se evitasse que recursos “*dormissem*” em suas contas bancárias e, desta feita, fossem alvos de bloqueios judiciais.

Minus malum, a travista revelação veio desamparada de qualquer elemento substantivo que lhe emprestasse materialidade. Não há nos autos nenhum elemento que revele a existência de constrição patrimonial-executória em desfavor das recorrentes.

Ainda que assim não fosse, a causa perquirida pelo Direito para o afastamento de uma infração há de ser lícita, sob pena de beneficiar o infrator por eventual atuação torpe.

Ademais, a afirmação da recorrente foi no sentido de o dinheiro em fuga pertencer à Palmali e à Agroindustrial. Sobre a questão do real proprietário dos valores envolvidos, impende frisar que, não obstante a recorrente tenha como objeto societário – cláusula 2ª do contrato social de fls. 207 e ss – “*o ramo de Participações, negócios, Promoções, Eventos, Industria e Comércio de Casas pré fabricadas de Madeira e Alvenaria*”, ela não figura como sócia na Palmali – cujo capital social é 100% de Ivo Antonio Dalla Costa – e nem na Agroindustrial – em que são sócios Marcelo, Maurício, Ivana e Thiago, todos membros da família Dalla Costa.

De tal modo, o quadro se distancia de qualquer hipótese de mera confusão patrimonial entre sócio e sociedades. É, assim, caso que não desafia a reflexão sobre ser devido tributar tais valores nas entidades que, supostamente, seriam as reais detentoras do dinheiro. Ademais, conforme assinalado pela autoridade fiscal, não há vestígios de operações comerciais daquelas empresas que permita cogitar omissão de receitas.

Assim, fosse este julgamento monocrático, de fora a parte as questões de qualificação da multa de ofício e de responsabilização solidária – que serão analisadas adiante –, a conclusão seria por afastar o lançamento quanto aos seguintes pagamentos: (i) em favor da Intercasing, nos valores de R\$215.000,00 e R\$45.000,00; (ii) em favor de JP Martins Aviação, no valor de R\$2.951,00; (iii) em favor de Air BP Brasil Ltda e da Atinatur, no valor total de R\$126.015,64; (iv) em favor de Zacarias Veículos, no valor de R\$ 62.500,00.

Como se vê, nenhum dos pagamentos acima – os quais este Relator entende não deverem compor a base de cálculo do tributo lançado – está no rol dos pagamentos resultante da delimitação da lide, consoante o fixado pela maioria dos membros desta Turma.

De tal modo, os pagamentos compreendidos no escopo da lide restaram entre aqueles que este Relator reputa como acertados objetos de lançamento, de modo que deve ser mantida a exigência fiscal sobre tais valores, precisamente os seguintes:

- R\$ 120.000,00 pagos à Agroindustrial (1ª linha da planilha de fls. 1.785);
- R\$ 29.000,00 pagos à Palmali (7ª linha da planilha de fls. 1.787);
- R\$ 10.100,00 sem destinatário identificado (8ª linha da planilha de fls. 1.787);
- R\$ 3.500,00 sem destinatário identificado (14ª linha da planilha de fls. 1.787).

No que concerne à multa de ofício, operou-se sua qualificação. A autoridade fiscal assim justificou a imposição de penalidade mais gravosa:

118. O contribuinte informou, em suas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e na Escrituração Contábil Fiscal - SPED-ECF, no caso do ano-calendário 2014, receitas equivalentes a um milésimo de sua movimentação financeira, além de sempre ter omitido os rendimentos de aplicações financeiras e, mais que isso, de ter omitido a própria existência destas aplicações financeiras, que nunca constaram dos Balanços Patrimoniais apresentados em suas DIPJs;

119. Além disso, quando expressamente intimado, o contribuinte omitiu a propriedade de mais de uma centena de imóveis, alguns registrados em seu nome e outros mantidos ainda em nome do proprietário anterior.

120. Estas atitudes caracterizam-se como "ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, das condições do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente", que caracteriza a **sonegação** definida pelo art. 71 da Lei 4.502/64.

121. Caracterizam-se ainda como "ação ou omissão dolosa tendente a impedir (...) a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal (...) de modo a reduzir o montante do imposto devido e evitar ou diferir o seu pagamento", definida como **fraude** pelo art. 72 da Lei 4.502/64.

122. Além disso, o envolvimento, nestas práticas, de três empresas distintas, formalmente pertencentes a cinco pessoas diferentes, embora todas parentes em primeiro grau entre si, caracteriza um "ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72", definido como **conluio** no art. 73 da Lei 4.502/64.

123. Assim, estando presentes as três situações previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 - embora apenas uma delas já fosse suficiente - aplica-se a multa qualificada prevista no art. 957, inciso II do Regulamento do Imposto de Renda, sobre as infrações apuradas na presente ação fiscal. (grifos do original)

Como se vê, as justificativas para a qualificação da multa são afetas a questões relacionadas à omissão de receitas e patrimônio.

Neste ponto, é preciso recordar que, fruto do mesmo procedimento fiscal de que trata o p.p., houve o lançamento de IRPJ e reflexos contra a recorrente, autuados noutra processo. E as condutas apontadas para a exasperação da penalidade são notoriamente afetas a infrações típicas daqueles tributos, e não do IRRF.

Não há no relato fiscal qualquer apontamento de conduta dolosa, não obstante as enleadas práticas das recorrentes. Ainda que houvesse materialidade da confissão aposta nos autos sobre ter ocorrido comunhão de desígnios entre as recorrentes para obstaculizar execuções judiciais, o dolo incidente seria afeto à frustração daquelas pretensões executórias, mas não quanto ao cometimento da infração tributária ora em julgamento.

Diante de tal lacuna, o que se tem, até que se prove o contrário, são sujeitos passivos que, nesta condição, revelam comportamento anárquico ao Direito.

Sendo assim, afasto a qualificação da multa, para retorná-la ao patamar base de 75% do valor principal da parcela mantida do lançamento.

A fiscalização também impôs responsabilidade solidária àqueles que entendeu estarem diretamente implicados no cometimento da infração. Por seus termos, o Auditor disse o seguinte:

124. Foi aqui claramente demonstrado que a empresa fiscalizada, ORIGINAL INDÚSTRIA, COMÉRCIO, NEGÓCIOS E PARTICIPAÇÕES LTDA atua como o braço financeiro e de investimentos de outras duas empresas pertencentes à mesma família, a PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA e a AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA LTDA. Estas duas empresas regularmente repassam dinheiro para a ORIGINAL, em operações às vezes contabilizadas, mas muitas vezes mantidas à margem de suas contabilidades e esta faz aplicações no mercado financeiro ou imobiliário.

(...)

126. Além disso, foi também demonstrado que os recursos oriundos das empresas ligadas foram utilizados também para aquisição de veículos de luxo e outros confortos utilizados pelos sócios e seus familiares.

127. Por todos estes motivos, com base nos art. 124, inciso I e 135, inciso III da Lei 5.172/66 (Código Tributário Nacional), são declarados responsáveis pelo crédito tributário constituído, as seguintes empresas e pessoas:

- a) PALMALI INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA, (...)
- b) AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA LTDA, (...)
- c) THIAGO DALLA COSTA, CPF 050.774.399-74, (...)
- d) IVANA DALLA COSTA, CPF 023.421.949-19, (...)
- e) IVO ANTONIO DALLA COSTA, CPF 150.604.389-53, (...)
- f) MARCELO DALLA COSTA, CPF 819.844.219-72, (...)
- g) MAURICIO DALLA COSTA, CPF 016.521.739-19, (...)

De tal rol, a decisão de primeira instância excluiu as pessoas físicas, sintetizando suas razões para tanto conforme o seguinte:

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS.

O fato de integrar o quadro societário da pessoa jurídica é insuficiente para determinar a sujeição passiva solidária dos sócios, devendo estar comprovada a prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. (grifei)

Consoante o já assentado no início deste voto, a responsabilidade dessas pessoas físicas já foi apreciada no acórdão inaugural de segunda instância, tendo sido mantido o seu afastamento. Estando a questão fora do mandamento de reapreciação exarado pela instância especial, despidendo revolver o tema.

Já para a análise da responsabilidade das pessoas jurídicas, deve-se iniciar colhendo o fundamento legal do feito. Fazendo-o, percebe-se que a fiscalização fundou a imputação tanto no artigo 124, I, quanto no artigo 135, III, do CTN, consoante o trecho do TVF transcrito acima.

De plano, identifica-se a inadequação do segundo dispositivo ao caso, uma vez que, a toda evidência, as sociedades imputadas não podem se qualificadas como os “*diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado*” elencados naquele inciso III.

Prosseguindo na análise do feito, é preciso notar que a possibilidade de apontamento de responsabilidade tributária que restou é aquela decorrente do interesse comum na situação que constitui o fato gerador da exação tributária (CTN, art. 124, I). Trata-se, por conseguinte, de hipótese fática, prescindindo, por isso, de previsão específica na lei que regula o tributo objeto do lançamento, sendo, por tal razão, comumente referida como solidariedade de fato.

Oportuno aludir ao Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04/18, que dispõe sobre a responsabilidade tributária prevista no artigo 124, inciso I, empregado como fundamento para a imputação em questão. Para os que com seus termos comungam, sua aplicação é imediata, alcançando inclusive fatos pretéritos, já que se trata de norma infralegal interpretativa.

É sabido que o CTN, ao dispor sobre a responsabilidade tributária, não o fez de forma clara em algumas modalidades ali previstas, incluindo a regra do artigo 124 inciso I, sintetizada na expressão “*interesse comum*”. Nesse sentido, o referido parecer traz importantes delineamentos acerca desse tema, inclusive com a fixação de entendimento segundo o qual o interesse comum deve alcançar não somente o ato lícito que gerou a obrigação tributária, mas também o ato ilícito que a desfigurou. Cito trechos oportunos para o caso:

10. Cabe observar que a responsabilização tributária pelo inciso I do art. 124 do CTN (doravante simplesmente denominada “responsabilidade solidária”) não pode se dar de forma indiscriminada, sem uma delimitação clara do seu alcance. Ela não se confunde com a responsabilidade tributária de que trata o art. 135 do CTN, não obstante em algumas situações poderem estar presentes os elementos de ambas as responsabilidades. Seu signo distintivo é o interesse comum, e é por ele que a presente análise se inicia.

Sobre o Interesse Comum

11. **A terminologia “interesse comum” é juridicamente indeterminada.** A sua delimitação é o principal desafio deste Parecer Normativo. Ao analisá-la, normalmente a doutrina e a jurisprudência dispõem que esse interesse comum é jurídico, e não apenas econômico.

11.1. O interesse econômico aparentemente seria no sentido de que bastaria um proveito econômico para ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN.

11.2. O interesse jurídico, por sua vez, se daria pelo vínculo jurídico entre as partes para a realização em conjunto do fato gerador. Para tanto, as pessoas deveriam estar do mesmo lado da relação jurídica, não podendo estar em lados contrapostos (como comprador e vendedor, por exemplo).

11.3. Ambas as construções doutrinárias são falhas e não devem ser aplicadas no âmbito da RFB, pois tenta-se interpretar um conceito indeterminado com outro conceito indeterminado.

12. Como norma geral à responsabilidade tributária, o responsável deve ter vínculo com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou. (...)

13. Voltando-se à responsabilidade solidária, o interesse comum ocorre no fato ou na relação jurídica vinculada ao fato gerador do tributo. É responsável solidário tanto quem atua de forma direta, realizando individual ou conjuntamente com outras pessoas atos

que resultam na situação que constitui o fato gerador, como o que esteja em relação ativa com o ato, fato ou negócio que deu origem ao fato jurídico tributário mediante cometimento de atos ilícitos que o manipularam. Mesmo nesta última hipótese está configurada a situação que constitui o fato gerador, ainda que de forma indireta.

14. Para se chegar a essa conclusão, deve-se levar em conta que a interpretação do inciso I do art. 124 do CTN não pode estar dissociada do princípio da capacidade contributiva contida no § 1º do art. 145 da Constituição Federal (CF), o qual deve ser aplicado pelo seu duplo aspecto: (i) substantivo, em que a graduação do caráter pessoal do imposto ocorre "segundo a capacidade econômica"; (ii) adjetivo, na medida em que é facultado à administração tributária "identificar o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte". (...)

15. Apesar de neste parecer concordar-se com a linha da consultante no sentido de ser possível a responsabilização pelo inciso I do art. 124 do CTN para situação de ilícitos, em geral, ele não implica que qualquer pessoa possa ser responsabilizada. Esta deve ter vínculo com o ilícito e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição, comprovando-se o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

16. Não é qualquer interesse comum que pode ensejar a aplicação do disposto no inciso I do art. 124 do CTN. O interesse deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, como visto acima. Assim, o mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito. (...)

17. Ao caracterizar o interesse comum como sendo aquele relacionado com algum vínculo ao fato jurídico tributário, pode-se criar a falsa impressão de que neste parecer se alinharia à tese de que o interesse comum seria o que se denominou interesse jurídico, o que não é verdade.

(...)

19. Destarte, além do cometimento em conjunto do fato jurídico tributário, pode ensejar a responsabilização solidária a prática de atos ilícitos que englobam: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação fiscal e demais atos deles decorrentes, notadamente quando se configuram crimes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo).

(...)

Cometimento de ilícito tributário doloso vinculado ao fato gerador. Evasão fiscal. Atos que configuram crimes.

26. Preliminarmente, esclareça-se um fato: **não é qualquer ilícito que pode ensejar a responsabilidade solidária. Ela deve conter um elemento doloso** a fim de manipular o fato vinculado ao fato jurídico tributário (vide item 13.1), uma vez que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador surge exatamente na participação ativa e consciente de ilícito com esse objetivo. Há, portanto, em seu antecedente a ocorrência do ato ilícito, que necessariamente implica também a comprovação de vínculo entre todos os sujeitos passivos solidários.

26.1. O elemento doloso, por sua vez, constitui-se na vontade consciente de realizar o elemento do tipo ilícito. Seria a fraude, no sentido *latu da* palavra.

26.2. Como exaustivamente visto no presente parecer, **o mero interesse econômico não pode ensejar a responsabilização solidária**. Do mesmo modo, há que estar presente vínculo não só com o fato, mas também com o contribuinte ou com o responsável por substituição (vide item 15). Mera assessoria ou consultoria técnica, assim, não tem o

condão de imputar a responsabilidade solidária, salvo na hipótese de cometimento doloso, comissivo ou omissivo, mas consciente, do ato ilícito.

(...)

27.1. Casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

(...)

27.2. Apesar de a sonegação e a fraude (no sentido strictu sensu de que trata o art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964) englobarem, em regra, a simulação, esta tem um espectro de incidência mais abrangente. Se o conceito de sonegação fiscal está ligada diretamente ao lançamento, a simulação pode ocorrer em outras hipóteses, como no reconhecimento de direito creditório, desde que presentes os seus elementos caracterizadores, consoante art. 167 do Código Civil:

(...)

Planejamento tributário abusivo. Ocorrência da operação antes do fato gerador

29. A responsabilização solidária pela constatação de planejamento tributário abusivo é uma variável em relação à do cometimento de ato simulado. Vide julgado do CARF que entende serem tais operações fruto de simulação: (...)

30. Contudo, há a especificidade de se tratar de atos jurídicos complexos que não possuem essência condizente com a forma para supressão ou redução do tributo que seria devido na operação real (abuso de forma). Por tal motivo desenvolve-se esse tema de forma específica, inclusive pelo fato de que tais operações são normalmente realizadas antes da ocorrência do fato jurídico tributário.

30.1. O interesse comum resta caracterizado na medida em que a personalidade jurídica não está em consonância com as prescrições legais do direito privado, tampouco corresponde ao resultado econômico desejado. Em verdade, trata-se de atos anormais de gestão, que atentaram contra o próprio objeto social da sociedade e cujos efeitos não podem e não devem ser opostos ao Fisco.

30.2. O planejamento tributário abusivo ora tratado é o que envolve diversas pessoas jurídicas existentes com o único fito de reduzir ou suprimir tributo. A personalidade jurídica não cumpre a função social esperada da empresa, conforme arts. 116, parágrafo único, e 154 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, c/c art. 421 do Código Civil. Ora, nem o objetivo de obter lucro essa pessoa jurídica tem, pois esta apenas serve como meio para uma economia ilegítima para pagamento de tributo, contrariando o já mencionado princípio da capacidade contributiva. E daí se verifica a comunhão do interesse comum de todas elas, as quais não deixam de compor modalidade de grupo econômico irregular.

(...)

32. Como ocorrido em outras situações, o presente Parecer Normativo não tem por objetivo relacionar, de forma exaustiva, todas os negócios jurídicos que podem ser considerados planejamento tributário abusivo, até por depender da sua conformação e comprovação no caso concreto. Mas **citam-se três situações típicas em que se configura o interesse comum para a responsabilização solidária**, as quais podem estar todas presentes num mesmo planejamento: operações estruturadas em sequência, as realizadas com uso de sociedades-veículo e as que têm por objetivo o deslocamento da base tributável.

32.1. As **operações estruturadas em sequência** referem-se àquelas que contêm etapas em que cada uma, pretensamente isolada, corresponde a um tipo de ato ou deliberação societária ou negocial encadeado com a subsequente com o fito de reduzir ou suprimir tributo devido. **Cada etapa dessa cadeia de operações estruturadas só faz sentido caso exista a etapa anterior e caso seja também deflagrada a operação posterior.** Conforme Greco: (...)

32.2. A **empresa-veículo (conduit company)** é uma pessoa jurídica intermediária utilizada apenas para servir como canal de passagem de um patrimônio ou de dinheiro sem que tenha efetivamente outra função dentro do contexto. Muito comum é a utilização de Sociedade de Propósito Específico para tanto. **Em regra, ela se apresenta na estruturação de operações e em que há a utilização das mais diversas pessoas jurídicas, em direção única, com o fito de suprimir ou reduzir tributo devido.**

32.3. Já o deslocamento da base tributária ocorre mediante utilização de pessoas jurídicas distintas com o propósito de transferir receitas ou despesas entre uma e outra de forma artificial, sem substrato na realidade das atividades por elas desenvolvidas.

33. Enfim, nessas hipóteses em que há desproporção entre a forma jurídica adotada e a intenção negocial, com vistas a desfigurar ou manipular o fato jurídico tributário, está configurado o interesse comum a ensejar a responsabilização solidária. Cita-se mais um paradigmático julgado do CARF, que corrobora o aqui exposto: (...)

34. Ressalte-se, por fim, que para a responsabilização solidária há que restar comprovado o abuso da personalidade jurídica cuja existência é fictícia ou utilizada para uma sequência de transação com o fito de reduzir ou suprimir tributo. Esse nexos causal entre a artificialidade da personalidade jurídica e a operação em conjunta deve estar demonstrado, mesmo que mediante conjunto de provas indiciárias. Contudo, deve-se estabelecer que a pessoa jurídica ou física responsabilizada é partícipe direta e consciente da simulação. (...)” (grifei)

O que se extrai do didático parecer, relativamente à responsabilidade tributária solidária por força do artigo 124, I, do CTN, é o seguinte: (i) o responsável deve ter vínculo – de fato ou de direito - com o fato gerador ou com o sujeito passivo que o praticou; (ii) o exigido “*interesse comum*” deve ser no fato ou na relação jurídica relacionada ao fato jurídico tributário, não bastando o mero proveito econômico; (iii) ensejam a responsabilidade o cometimento de ato ilícito com abuso de personalidade jurídica envolvendo grupo econômico irregular, evasão fiscal ou planejamento tributário abusivo; (iv) o ato ilícito tem de ser praticado com dolo.

No caso presente, as sociedades responsabilizadas, pela indiscutível atuação direta que tiveram nas operações de transferências de valores, bem assim por figurarem como partes de uma espécie de grupo econômico, cumprem os requisitos (i) e (ii) acima elencados.

De igual modo, constata-se a abusividade da personalidade jurídica requerida no item (iii), sendo certo que dentre as possibilidades para tanto relacionadas no parecer – grupo econômico irregular, evasão fiscal ou planejamento tributário abusivo – o caso presente se amolda à primeira, dado o atuar financeiro irregular e anárquico das empresas ligadas.

Por fim, conforme já consignado no capítulo deste voto atinente à multa de ofício, não restou caracterizado o dolo no cometimento da infração, de modo tal que deixa de incidir o requisito (iv), até mesmo por restarem ausentes estratégias de ocultação de negócios jurídicos.

Sendo assim, uma vez que presentes apenas três dos quatro requisitos cumulativos para a atribuição de responsabilidade tributária solidária por interesse comum – aquela tipificada no artigo 124, I, do CTN –, é forçoso afastar a imputação que recaiu sobre as sociedades Palmali e Agroindustrial.

Isto posto – ressalvando, desde já, a possibilidade de, em sede de eventual ação de execução fiscal, a Procuradoria da Fazenda Nacional imputar responsabilidade àqueles que entender cabível, na forma da Lei nº 6.830/80, artigo 3º, § 5º, I, do CTN, artigo 202, I, e do CPC, artigo 779, I –, afasto a responsabilidade tributária solidária atribuída no lançamento recorrido.

Conclusão

Ante o exposto, EM COMPLEMENTO ao decidido no acórdão n.º 1201-003.141, acerca do recurso de ofício, bem assim dos recursos voluntários quanto aos temas nulidade, realização de perícia, decadência e responsabilidade solidária das pessoas físicas, VOTO no sentido de:

1. DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário da recorrente, para:
 - 1.1. Manter o lançamento apenas quanto aos seguintes pagamentos:
 - 1.1.1. R\$ 120.000,00 pagos à Agroindustrial (1ª linha da planilha de fls. 1.785);
 - 1.1.2. R\$ 29.000,00 pagos à Palmali (7ª linha da planilha de fls. 1.787);
 - 1.1.3. R\$ 10.100,00 sem destinatário identificado (8ª linha da planilha de fls. 1.787);
 - 1.1.4. R\$ 3.500,00 sem destinatário identificado (14ª linha da planilha de fls. 1.787).
 - 1.2. Afastar a qualificação da multa, reduzindo-a para 75%.
2. DAR PROVIMENTO PARCIAL aos recursos voluntários da Palmali e da Agroindustrial, para afastar suas responsabilidades solidárias.

(documento assinado digitalmente)

José Eduardo Genero Serra

Voto Vencedor

Conselheiro Lucas Issa Halah, Redator designado.

Divergi do Ilustre Conselheiro Relator por entender mais estreita a delimitação da LIDE a partir do retorno dos autos a esta Turma julgadora por força do Acórdão n.º 9101-006.156.

O Voto vencedor em referido Acórdão, proferido pela Conselheira Edeli Pereira Bessa, conheceu do Recurso Especial da Fazenda Nacional, dando-lhe provimento para superar a tese vencedora no Acórdão n.º 1201-003.141, de que bastaria a identificação dos beneficiários dos pagamentos e da ocorrência dos referidos pagamentos para afastar a aplicação do art. 61 da Lei n.º 8.981/95, sendo desnecessária a comprovação da causa dos pagamentos quando os respectivos beneficiários sejam identificados.

Ocorre que a Relatora do Acórdão n.º 1201-003.141, além de expor a tese vencedora naquela ocasião, também identificou pagamentos para os quais considerou comprovada a respectiva causa sendo acompanhada pela maioria dos Conselheiros. Assim, não só venceu a tese como venceu a análise probatória segundo a qual para determinada parcela dos pagamentos havia prova de tanto de quem seriam os beneficiários, quando de qual seria sua causa.

Vendo-se impedida de adentrar a análise probatória, a CSRF a despeito de divergir da tese encampada pelo Acórdão então Recorrida, respeitou a estabilização da análise probatória por ele consolidada. Isso fica claro na seguinte passagem do voto vencedor proferido pela Conselheira Edeli Pereira Bessa:

“Esclareça-se, apenas, que o dissídio jurisprudencial aqui solucionado não diz respeito a eventual **insuficiência da prova** da causa da operação, constatada nos pontos em que o Colegiado *a quo* examinou a prova da causa apresentada pela Contribuinte e concluiu que ela bastava para afastar a incidência do IRRF. A reforma da premissa do acórdão recorrido presta-se a determinar novo exame da acusação fiscal, em confronto com a defesa produzida pela Contribuinte, inclusive em sede de diligência determinada pelo Colegiado *a quo*, de modo a identificar para quais pagamentos **não foi apresentada** prova de causa e, ainda assim, a exigência de IRRF foi exonerada.”

Cabe-nos, portanto, delimitar para quais pagamentos o Acórdão nº 1201-003.141 entendeu haver prova suficiente de suas respectivas causas, pois sobre estes não poderemos nos manifestar.

A análise foi feita a partir das fls. 7.236 do e-processo:

“Da Comprovação de Pagamentos para Beneficiários Identificados

71. Conforme relatado, as operações que levaram a Autoridade Fiscal a proceder ao lançamento foram classificadas da seguinte maneira: a) Pagamentos sem causa realizados para pessoas ligadas no valor de **R\$ 96.585.635,70** (Anexo V do TVF – e-fls. 1.279/1.285); b) Pagamentos sem causa a terceiros no valor de **R\$ 11.521.471,43** (Anexo VI do TVF – e-fls. 1.286/1.288); c) Pagamentos a beneficiários não identificados no valor de **R\$ 9.977.399,52** (Anexo IV do TVF – e-fls. 1.275/1.278).

(...)

77. Dito isso, pergunto: O pagamento ocorreu? Sim. Sabe-se em favor de quem? Sim. Dada a atividade empresarial realizada pela ora Recorrente os esclarecimentos e provas apresentadas são suficientes para demonstrar o que motivou a ocorrência da operação (a que título pagou)? Sim. A lei traz exigências de caráter probatório para fins de considerar determinada operação como sem causa? Não.

(...)

79. Conforme demonstrado, comprovado e reconhecido pelas próprias autoridades fiscais (e-fls. 1251 e Relatório Fiscal), toda a movimentação bancária da ora Recorrente (Original) na verdade pertencia às empresas PALMALI e AGROINDUSTRIAL IRMÃOS DALLA COSTA, inclusive consignando expressamente o montante de mais de R\$ 400 milhões que ingressou nas contas da ORIGINAL e depois retornou às demais empresas no período fiscalizado (e-fls. 1.252). Vide representação gráfica apresentada pela ora Recorrente (e-fls. 7056):

80. A relação entre as empresas em questão era comercial, onde a autuada (Original) se configura como a proprietária de imóveis locados pelas empresas para o desenvolvimento de suas atividades industriais. A autuada (Original) tem por finalidade social a atividade de compra, venda, aluguel e corretagem de imóveis próprios e de terceiros (contrato social às e-fls. 1583/1587). Já as empresas Palmali e Agroindustrial Irmãos Dalla Costa têm por finalidade social principal a atividade frigorífica, mais especificamente o abate de suínos, bovinos e aves (contratos sociais às e-fls. 1480/1486 e e-fls. 1520/1529, respectivamente). Logo, os beneficiários são identificados e as operações entre elas efetivamente ocorreram.

81. E, para que não restem dúvidas, com relação à parcela do lançamento tributário sobre operações de pagamentos realizados a beneficiários “**não identificados**”, **evidencio, seja pelo teor da diligência seja pela verificação dos documentos apresentados pela ora Recorrente (ANEXO V - Memoriais anexados às e-fls. 1775 e ss.)**, que os beneficiários de tais pagamentos são **sim identificados: Palmali, Agroindustrial Irmãos Dalla Costa Sócia Sra. Ivana e terceiros. E as causas são: empréstimos a terceiros, situações em que se comprova o envio e retorno da receita via extratos bancários, ou tratam de remessa a empresas AGROINDUSTRIAL ou PALMALI**

(...)

84. Por esta razão, não pode a autoridade fiscal e/ou julgadora deixar de considerar as operações devidamente comprovadas mediante extratos bancários motivados pela alegação de que “*não encontrou contrato de mútuo ou qualquer outro documento equivalente*”, porquanto comprovado que a operação efetivamente existiu.

85. Portanto, **as diversas transferências bancárias eletrônicas realizadas à sócia da ORIGINAL, Sra. Ivana, que foram indevidamente consideradas como “sem causa, restaram comprovadas por meio dos extratos apresentados (ANEXO III – Planilha / ANEXO II – Extratos, dos Memoriais anexados às e-fls. 1775 e ss.)**.

86. Novamente, reforço que tais operações não são base de incidência do IRRF, pois tem a causa e o destinatário devidamente identificados, devendo ser excluídas da base de cálculo do lançamento.

87. Por fim, o lançamento tributário de IRRF também se deu sobre alguns pagamentos a beneficiários devidamente identificados (**terceiros**), mas que segundo o entendimento das autoridades autuante e diligenciante não tiveram justificativa e/ou foram instruídos por documentação insatisfatória (**e-fls. 1246; 1.248 e Relatório de Diligência**), **remontando o valor de R\$ 11.521.471,43**.

88. Há demonstrações de que estes pagamentos efetuados em favor de terceiros (pagamentos à Brassul e seguintes constantes do Relatório de Diligência) estão relacionados à atividade da empresa e possuem causa legítima (efetivas despesas), conforme se comprova pelos documentos e comprovantes do ANEXO IV dos Memoriais (e-fls. 1775 e ss.). Cite-se, exemplificativamente, a aquisição de veículos para a empresa, o pagamento de

combustível utilizado pela aeronave da empresa em sua atividade, pagamento de advogado e empresas de gestão para seu assessoramento, dentre outros.

89. Logo, estes pagamentos estão relacionados à atividade da empresa e possuem causa legítima. Não se tratam de pagamentos que se configuram como hipótese de incidência do IRRF, pelo que o auto de infração deve ser também cancelado neste também nesse aspecto. (grifo nosso)

Portanto, o Acórdão n.º 1201-003.141 considerou comprovada a causa dos seguintes pagamentos:

- **Pagamentos à AGROINDUSTRIAL ou à PALMALI indicados no ANEXO V dos Memoriais, anexados às e-fls. 1.843 e ss.)**
- **Pagamentos a Ivana indicados ANEXO II – (Extratos bancários) e no ANEXO III (Planilha) e dos Memoriais, anexados respectivamente às e-fls. 1.788 a 1.825 e 1.826 a 1.832; e**
- **Pagamentos à Brassul e seguintes, indicados no ANEXO IV dos Memoriais, anexado às e-fls. 1.834 a 1.842.**

Dispositivo

Pelo exposto, considerando a impossibilidade de reanalisar a comprovação da causa destes estes pagamentos, considerada comprovada pelo Acórdão n.º 1201-003.141, dirijo do Relator tão somente quando ao escopo de análise, acompanhando-o na análise meritória dos itens remanescentes, de maneira a dar provimento parcial ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Lucas Issa Halah