



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11516.723100/2018-51
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 1201-005.187 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2021
Recorrentes SINASC SINALIZAÇÃO E CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS LTDA E OUTROS
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013

PAGAMENTO SEM CAUSA. FATO GERADOR. OMISSÃO DO CONTRIBUINTE. PROVA.

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado é exigível mediante a comprovação do pagamento. Diante da oposição do contribuinte em informar a data exata do pagamento, esta pode ser extraída dos registros contábeis do contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2013

DECADÊNCIA. IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. ARTIGO 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 114.

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 135 DO CTN. ESPECIFICAÇÃO DE ATOS ANTIJURÍDICOS.

A identificação de atos específicos praticados pelo imputado de responsabilidade tributária é dispensável quando o quadro fático aponta para infrações à lei que fazem parte da própria estratégia da empresa, o que estaria ao alcance dos seus dirigentes. Assim, em tal situação, a responsabilidade dos dirigentes é devida não apenas pela prática de um ato específico, mas pela omissão diante de atos sabidamente ilegais, ainda que praticados por terceiros, mas que possuíam a obrigação legal de impedi-los.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 124, I, DO CTN. INTERESSE COMUM. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

A confusão patrimonial, ainda que parcial, entre o contribuinte e terceiro relacionado à circunstância que constituiu o fato gerador, dá ensejo à responsabilização tributária deste terceiro com fundamento no interesse comum.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2013

MULTA QUALIFICADA. PAGAMENTOS SEM CAUSA. REGISTROS CONTÁBEIS. FALSIDADE.

A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a infração, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a infração.

A ausência de regular contabilização do pagamento, associada à contabilização de fato inexistente, dando a entender que os recursos utilizados no pagamento teriam sido transferidos para os sócios da empresa a título de distribuição de lucros, é ato que exterioriza e evidencia o dolo do contribuinte, dando ensejo à qualificação da multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso de ofício para que seja reformada a decisão de primeira instância quando esta exonerou a responsabilidade tributária de Mariana Pirih Peres da Silva; (ii) por maioria de votos, em negar provimento aos recursos voluntários, vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque e Lucas Issa Halah, que davam provimento aos recursos, reconhecendo a decadência dos lançamentos tributários.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Lucas Issa Halah (suplente convocado) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

SINASC SINALIZAÇÃO E CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 02-93.276 (fls. 3407), pela DRJ Belo Horizonte, interpôs recurso voluntário (fls. 3444) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão. Da mesma forma, apresentou recurso voluntário o responsável tributário JAIR PERES DA SILVA (fls. 3461).

A decisão ora recorrida também exonerou a responsabilidade tributária imputada a Francisco de Assis Peres da Silva e Mariana Pirih Peres da Silva. Com isso, essa decisão também deu ensejo ao presente recurso de ofício.

O processo trata de lançamento tributário para exigir Imposto de Renda exclusivamente na fonte, com fundamento no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, acrescido de juros de mora e de multa de ofício qualificada (150%). A mesma auditoria fiscal resultou nos lançamentos de IRPJ e CSLL, formalizados no processo nº 11516.723099/2018-65, em razão da glosa de despesas não comprovadas (aluguel de veículos e equipamentos).

Conforme apontado no Relatório Fiscal de fls. 3280, durante o ano 2012, a empresa autuada transferiu da conta contábil *Caixa Matriz* para a conta contábil *Títulos e Valores* o valor de R\$ 22.000.000,00 por meio de dez lançamentos contábeis (fls. 3304). A empresa também possuía uma conta contábil denominada *Reserva de Lucros*, do patrimônio líquido, com o mesmo valor. Em 06/01/2014, a empresa baixou o saldo da conta contábil *Títulos e Valores* contra o saldo da conta contábil *Reserva de Lucros* (fls. 3306). Ao analisar essas movimentações no contexto de outros fatos levantados, destacando-se o saldo sempre alto da conta caixa, a grande movimentação financeira em espécie, apesar de os ingressos se darem preponderantemente pela via bancária, e o fato de os sócios não terem declarado ao Fisco o recebimento de lucros nesse valor, a fiscalização chegou ao entendimento de que o valor baixado a título de reserva de lucros corresponde, na verdade, a pagamentos realizados em espécie a pessoas não identificadas.

A fiscalização apontou como responsáveis tributários frente ao mesmo crédito tributário (fls. 3274): MARIANA PIRIH PERES DA SILVA, sócia administradora da empresa autuada, com fundamento no artigo 135 do CTN; FRANCISCO DE ASSIS PERES DA SILVA e JAIR PERES DA SILVA, sócios de outras duas empresas (Sinasc Industrial e Sinasc conservação) as quais formariam um grupo econômico de fato com a empresa autuada, com fundamento no artigo 124, I, do CTN.

O contribuinte autuado impugnou o lançamento tributário (fls. 3342). O mesmo fizeram os três responsáveis tributários (fls. 3360, fls. 3366 e fls. 3393, respectivamente).

A decisão de primeira instância (fls. 3407), ora recorrida, considerou parcialmente procedentes as impugnações apresentadas pelos responsáveis tributários Francisco de Assis Peres da Silva e Mariana Pirih Peres da Silva e considerou improcedentes as impugnações apresentadas pelo contribuinte, mantendo o crédito tributário exigido, e pelo responsável tributário Jair Peres da Silva, mantendo o vínculo de responsabilidade tributária.

O contribuinte autuado SINASC SINALIZAÇÃO E CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS LTDA combate a decisão recorrida com os argumentos a seguir sintetizados (fls. 3444):

- i) as datas a serem consideradas como de realização dos pagamentos são as datas em que os valores foram transferidos da conta *Caixa Matriz* para a conta *Títulos e Valores*, o que implicaria que as correspondentes obrigações tributárias já teriam sido atingidas pela decadência;
- ii) a fiscalização não provou a existência do pagamento que daria ensejo ao presente lançamento tributário e lançou mão de uma presunção *hominis*, fugindo da sua obrigação de provar a existência do pagamento;
- iii) a fiscalização deveria ter reduzido da base de cálculo da exigência tributária os valores dos lucros distribuídos aos sócios, em 2014;
- iv) a fiscalização não demonstrou o dolo necessário para a exigência qualificada da multa de ofício.

O responsável tributário JAIR PERES DA SILVA combate a exigência tributária referindo-se ao recurso voluntário do contribuinte e combate a imputação de responsabilidade com os argumentos a seguir sintetizados (fls. 3461):

- i) o fato de ser contador da empresa autuada justifica a procuração que lhe foi dada pela empresa;

- ii) o fato de prestar serviço de assessoria e consultoria técnica para a empresa não autoriza a responsabilização tributária;
- iii) afirma que não possui qualquer relação com os cheques apontados pela fiscalização e que assinou, como avalista da empresa, apenas um dos contratos apontados pela fiscalização;
- iv) os fatos a ele atribuídos não possuem relação com o pagamento apontado pela fiscalização, de forma que a imputação de responsabilidade é indevida.

Os argumentos dos recorrentes serão detalhados e analisados no voto que se segue.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

Devido à pluralidade de recursos, este voto será seccionado de acordo com as peças recursais.

1 RECURSO DE OFÍCIO, fls. 3407.

A decisão de primeira instância exonerou a responsabilidade tributária imputada a Francisco de Assis Peres da Silva e Mariana Pirih Peres da Silva. Com isso, estes foram exonerados da exigência tributária no montante de R\$ 35.666.399,98, valor que supera o limite previsto no artigo 1º da Portaria MF nº 63, de 2017, o que dá ensejo ao presente recurso de ofício, pelo que passo a conhecê-lo e apreciá-lo.

1.1 FRANCISCO DE ASSIS PERES DA SILVA

A fiscalização relatou que a empresa autuada e as empresas Sinasc Industrial e Sinasc Conservação seriam, na verdade, uma única empresa de fato, uma vez que compartilhariam o mesmo endereço, o mesmo telefone de contato, as mesmas instalações físicas e seriam administradas pela mesma pessoa, Jair Peres da Silva, que é procurador da empresa autuada e sócio das outras duas empresas. O segundo sócio dessas empresas seria o seu irmão, Francisco de Assis Peres da Silva, ora imputado.

Sobre o imputado, a fiscalização ainda informa que este é responsável solidário, juntamente com o seu irmão Jair, “em mais de 30 contratos e aditivos de Fomento com a empresa União Assessoria e Fomento Mercantil Ltda, CNPJ 08.992.925/0001-78, e com totalização de R\$ 5.295.176,41”, conforme os contratos de fls. 82.

A imputação de responsabilidade tem fundamento legal no artigo 124, I, do CTN e está assim fundamentada (fls. 3317):

Os fatos descritos anteriormente demonstram claramente o abuso da personalidade jurídica.

A confusão patrimonial e o desvio de finalidade ficam evidenciada nos empréstimos entre as três empresas SINASC que totalizam o montante de R\$40.548.000,00 (quarenta milhões e quinhentos e quarenta e oito mil reais). Além

disso, os senhores Jair e Francisco assumem a responsabilidade solidária como pessoas físicas perante a terceiros, nesse caso, com a empresa União Assessoria e Fomento Mercantil Ltda CNPJ 08.992.925/0001-78, e com uma totalização de R\$ 5.295.176,41 (cinco milhões, duzentos e noventa e cinco mil e cento e setenta e seis reais com quarenta e um centavos), com a garantia do patrimônio de suas pessoas físicas.

[...]

O fato da dissimulação das despesas de aluguel dos veículos entre as empresas do grupo e a não apresentação dos documentos que deram suporte na baixa dos 22 milhões de reais fica demonstrada de forma cabal, sendo assim, devem todas as pessoas responderem solidariamente com a sociedade pelos atos dolosos praticados.

Em sua impugnação, o imputado defende que a fiscalização equivocou-se ao afirmar que ele havia assumido responsabilidade pessoal frente às obrigações financeiras da empresa autuada e que as obrigações apontadas não possuem qualquer relação com o fato que deu ensejo ao lançamento tributário, conforme o seguinte excerto (fls. 3395):

A imputação, porém, é manifestamente equivocada. Isso porque, analisando os contratos de fls. 82-208, é possível verificar que, na verdade, nenhum deles foi assinado pelo Impugnante, seja como contratante, contratado, interessado nem tampouco como garantidor ou avalista. Além disso, as autuações realizadas nos dois processos administrativos fiscais não têm qualquer relação com esses 30 instrumentos contratuais.

De acordo com o Parecer Normativo COSIT nº 04, de 10 de dezembro de 2018: "A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo" (g-n.).

A decisão recorrida exonerou a presente imputação de responsabilidade, acolhendo os argumentos do impugnante, conforme o seguinte excerto (fls. 3427):

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 (item 16 do PN).

Analisando os contratos de fomento firmados entre a fiscalizada com a União Assessoria e Fomento Mercantil, fls. 82 a 208, constata-se que em todos os instrumentos tanto Francisco como Jair aparecem como responsáveis solidários da fiscalizada, porém não consta a assinatura de Francisco e em apenas um termo aditivo consta a assinatura de Jair, conforme abaixo:

[...]

Outrossim, como alegado pelos impugnantes essa questão dos contratos de fomento mercantil não guarda relação com a infração apurada na baixa dos 22 milhões. Na verdade, tal questão foi levantada pela autoridade fiscal para demonstrar o grupo econômico Sinasc.

Apesar da autoridade fiscal ter demonstrado que a fiscalizada faz parte de um grupo econômico administrado pelas mesmas pessoas, entendo que não restou comprovada a atuação do sr. Francisco de Assis Peres da Silva na prática do ilícito sob análise, motivo pelo qual deve ser afastada sua responsabilização solidária.

Entendo que não há reparo a ser feito na decisão recorrida e adoto a sua fundamentação como razão de decidir no sentido de negar provimento ao recurso de ofício no que diz respeito a Francisco de Assis Peres da Silva, ratificando a exoneração da responsabilidade tributária a ele imputada pela fiscalização.

1.2 MARIANA PIRIH PERES DA SILVA

A fiscalização relatou que Mariana Pirih Peres da Silva é sócia administradora da empresa autuada e foi quem recebeu o termo inicial da auditoria, embora esta tenha sido acompanhada pelo procurador da empresa, Jair Peres da Silva que é contabilista e tio da imputada. Também teria assinado resposta à intimação dirigida à empresa. A fiscalização afirma que a imputada era titular de 50% das ações da empresa e, como tal, deveria ser a destinatária de metade dos lucros distribuídos pela empresa, inclusive os 22 milhões de reais baixados na contabilidade a título de reserva de lucros, os quais deram ensejo ao lançamento tributário.

A imputação de responsabilidade tem fundamento legal no artigo 135 do CTN e está assim fundamentada (fls. 3317):

O fato da dissimulação das despesas de aluguel dos veículos entre as empresas do grupo e a não apresentação dos documentos que deram suporte na baixa dos 22 milhões de reais fica demonstrada de forma cabal, sendo assim, devem todas as pessoas responderem solidariamente com a sociedade pelos atos dolosos praticados.

[...]

Diante dos fatos e dos fundamentos de direito narrados, para garantia do amplo direito de defesa e do devido processo legal, damos ciência deste termo, assim como dos autos de infração anexos, a pessoa jurídica SINASC CONSTRUÇÃO e demais pessoas físicas, Jair Peres da Silva (CPF 693.282.859-68), o senhor Francisco de Assis Peres da Silva (CPF 404.012.009-49), e a senhora Mariana Pirih Peres da Silva (CPF 062.896.999-62), na condição de sujeitos passivos solidários pelos créditos tributários constituídos de ofício.

Em sua impugnação, a imputada afirma que a fiscalização não correlacionou a apontada infração a algum ato específico praticado por ela e afirma que a imputação de responsabilidade se deu como uma decorrência direta da condição de sócia administradora, como um efeito automático da lavratura do auto de infração, conforme o seguinte excerto (fls. 3370):

7. No presente caso, ao motivar a responsabilização pessoal da Impugnante, o Relatório Fiscal afirma ter ocorrido abuso de personalidade jurídica, por meio de desvio de finalidade e de confusão patrimonial, reportando-se aos fundamentos descritos no item 4 (fls. 3317):

[...]

8. No item 4 do Relatório, por sua vez, há apenas duas e simples menções ao nome da Impugnante. A primeira é encontrada no organograma de fl. 3288 e a segunda, na parte final (fl. 3288):

[...]

9. A responsabilização pessoal da Impugnante, como se vê, foi assentada unicamente nessa fundamentação. Não houve, por parte da Fiscalização, a comprovação do "nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo", que é exigência do Parecer Normativo da Cosit.

10. Dito de outro modo, a imputação ocorreu de forma direta, como se a responsabilidade pessoal e solidária fosse uma decorrência da condição de sócio-administrador ou um efeito automático da lavratura do auto de infração em face da sociedade.

[...]

14. Na verdade, cumpre esclarecer que a Impugnante é advogada regularmente inscrita na Ordem dos Advogados do Brasil, Seção do Paraná, sob o número 59.275. A sua atuação na sociedade limita-se à representação processual e na gestão dos assuntos jurídicos da pessoa jurídica, em especial nas demandas relacionadas aos procedimentos licitatórios e na gestão jurídica dos contratos administrativos mantidos com órgãos públicos e empresas privadas.

A decisão recorrida exonerou a presente imputação de responsabilidade, acolhendo os argumentos da impugnante, conforme o seguinte excerto (fls. 3429):

Compulsando os autos não logrei êxito em localizar atos praticados pela impugnante que justificassem sua responsabilização solidária. O fato de a mesma constar como sócia-administradora da fiscalizada no período em análise, por si só, não permite tal inclusão no pólo passivo tributário.

A prática de atos com excesso de poderes ou infração a lei, contrato social ou estatutos, demanda a presença do elemento subjetivo do dolo, da intenção de agir que deve ser comprovada nos autos para que fique configurada a responsabilidade solidária pessoal do agente. Neste caso, há que se concordar com a impugnante devendo tal responsabilização ser cancelada.

A imputada pretende diminuir a sua responsabilidade perante a empresa, afirmando que exercia atividades restritas à administração de contratos e de processos judiciais, mas não traz evidência dessa limitação. Por outro lado, foi ela quem assinou as informações da empresa durante a auditoria fiscal.

Saliente-se que a imputada faz parte do núcleo familiar que administra as três empresas que formam o grupo econômico de fato apontado pela fiscalização e que recebeu vultosa participação nos lucros da empresa, mais ainda do que a outra sócia, também do núcleo familiar, conforme apontado no TVF.

Ao contrário do que foi decidido na instância inicial, entendo que, diante dessa situação fática não é necessário que seja apontado algum ato específico de autoria da imputada, pois a infração à lei verificada não estava localizada em um ato específico, mas na própria estratégia da empresa, o que estava ao alcance dos administradores.

A imputada certamente conhecia a prática da empresa em trabalhar com vultosas quantidades de dinheiro em espécie para os mais variados propósitos, inclusive para distribuir lucros, o que deu ensejo à necessidade de tornar esses pagamentos regulares na contabilidade por meio de um stratagem, que foi a baixa a título de reserva de lucros. A imputada possuía a obrigação de evitar essa situação, como administradora, mas nada fez. Assim, a responsabilidade da imputada é devida não pela prática de um ato específico, mas pela omissão diante de atos sabidamente ilegais, que são pagamentos em espécie para pessoas não identificadas, quando possuía a obrigação de impedi-los.

Assim, entendo que a decisão recorrida deve ser reformada em relação a presente imputação de responsabilidade.

1.3 CONCLUSÃO QUANTO AO RECURSO DE OFÍCIO

Diante das razões acima expostas, entendo que deve ser dado parcial provimento ao recurso de ofício para que seja reformada a decisão de primeira instância quando esta exonerou a responsabilidade tributária de Mariana Pirih Peres da Silva.

2 SINASC SINALIZAÇÃO E CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS LTDA, fls. 3444.

O contribuinte autuado foi cientificado da decisão de primeira instância em 14/06/2019 (fls. 3438) e seu recurso voluntário foi apresentado em 05/07/2019 (fls. 2442). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O recorrente opõe-se à decisão de primeira instância com os argumentos a seguir apresentados e apreciados, na ordem em que foram oferecidos na petição do recurso.

2.1 DECADÊNCIA – DATA DO PAGAMENTO

O lançamento tributário está fundamentado nos registros contábeis do contribuinte, pelos quais este fez dez movimentações da conta *Caixa Matriz* para a conta *Títulos e Valores* durante o ano 2012 e, em 2014, baixou o montante das referidas movimentações contra a conta do patrimônio líquido *Reserva de Lucros*. A fiscalização constatou que não houve a correspondente distribuição de lucros e que os lançamentos contábeis estavam dissimulando pagamentos a pessoas não identificadas, fixando a data do pagamento como sendo aquela em que o recurso deixou de compor o patrimônio da empresa, ou seja, na baixa das reservas de lucros, conforme o seguinte excerto (fls. 3305):

O quadro 1 reflete os saldos das contas contábeis antes dos 10 lançamentos contábeis extraídos do Razão da conta Título e Valores apresentados acima. Os 22 milhões de reais estão na conta CAIXA, que pelo nome e pela terminologia que deve ser empregada, só pode ser dinheiro em espécie.

[...]

O quadro 2 reflete o saldo das contas contábeis após os 10 lançamentos contábeis copiados do livro Razão da conta Título e Valores. Como os históricos demonstram, os valores apenas foram transferidos entre contas do Ativo, saindo da conta Caixa e indo para a conta Títulos e Valores. Os 22 milhões de reais permanecem no patrimônio da empresa. Até aqui não houve nenhum pagamento, os recursos continuam disponíveis no Ativo da empresa.

Mas em 06/01/2014, acontece o seguinte fato escriturado na contabilidade.

[...]

Os 22 milhões não existem mais no patrimônio da empresa. Analisando a terminologia das contas, a conta Reserva de Lucros, reflete valores que pertencem aos seus sócios, pois demonstra o resultado de lucros da empresa.

Logo, tais valores ao serem baixados na escrituração contábil deveriam ir para o patrimônio das pessoas físicas que são sócios de direito da empresa, que nesse período são a senhora Mariana e a senhora Lusania.

As informações abaixo foram retiradas das DIRPF - Declarações de imposto de renda das pessoas físicas citadas, do ano calendário 2014, ano da efetiva retirada dos 22 milhões de reais do patrimônio da empresa.

[...]

Constata-se que nesse ano houve as distribuições de lucros as sócias nos valores de R\$ 1.630.000,00 e R\$ 1.875.000,00, no qual poderemos comprovar em sua contabilidade, no razão da conta Reserva de Lucros, abaixo.

Se os 22 milhões de reais baixados do Ativo em 06 de janeiro de 2014 tivessem sido pagos aos sócios, seriam somados aos valores acima. Observe-se que os lucros distribuídos, conforme DIRPF, estão de acordo com o registrado na contabilidade da empresa, como podemos ver no Razão da conta Reserva de Lucros e seus históricos contábeis.

Fica evidente, então, que os 22 milhões de reais baixados do Ativo da empresa em 06 de janeiro de 2014 são valores retirados da empresa e NÃO correspondem a distribuição de lucros da empresa. Logo, a única conclusão possível é que esse montante foi pago a alguém.

Por sua vez, o recorrente afirma que as datas a serem consideradas como de realização dos pagamentos são as datas em que os valores foram transferidos da conta *Caixa Matriz* para a conta *Títulos e Valores*, o que implicaria que as correspondentes obrigações tributárias já estavam caducas, conforme o seguinte excerto (fls. 3448):

4. A DRJ, adotando o mesmo entendimento da fiscalização, concluiu que "os lançamentos contábeis ocorridos entre 31/01 e 31/12/2012 no valor total de 22 milhões, trataram-se de uma simples permuta entre ativos [...]" e que "...Somente em 06/01/2014 a empresa promoveu a baixa dos 22 milhões".

5. A conclusão exposta, contudo, não tem o condão de afastar a decadência do crédito lançado. Em primeiro lugar, porque o montante baixado corresponde exatamente à totalização dos pagamentos ocorridos em 31/01/2012 e 31/12/2012, após as transferências da conta Caixa para a conta Títulos e Valores. O próprio fiscal reconheceu essa particularidade às fls. 3305-3306.

6. Em segundo lugar, se a Fiscalização tivesse ocorrido anteriormente, o lançamento do IRRF poderia ser efetuado antes da baixa do ativo.

7. Com efeito, consoante destacado no Quadro 1 do Relatório Fiscal (fls. 3316), foi constatado pela Fiscalização que, no ano de 2012, a empresa apresentava crédito na conta Caixa. Isso, como se sabe, indica a realização de pagamento (Cf. v.g.: DRJ-PO. 5ª T. Ac. 10-43739. S. de 30/04/2013: "Crédito na conta caixa indica a realização de um pagamento [...]").

8. Tal fato, aliado à dúvida acerca da identidade dos beneficiários, evidencia que, desde o ano de 2012, o lançamento do IRRF poderia ter sido efetuado, independentemente da baixa do ativo ocorrida em 2014.

9. Assim, considerando que o termo final da decadência se deu em 01/01/2018 e que a notificação do lançamento ocorreu apenas em 04/12/2018 (fls. 3326), não há outro encaminhamento possível senão reconhecer a extinção do crédito tributário (CTN, art. 156, V).

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

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

Assim, o lançamento tributário dessa modalidade exige que a fiscalização comprove a existência de um pagamento, que intime o contribuinte a comprovar o destinatário e a causa do pagamento e que demonstre que o contribuinte não atendeu a essa intimação ou atendeu de forma falsa.

Na espécie, a comprovação do pagamento apontada pela fiscalização seria o lançamento contábil realizado no dia 06/01/2014, pelo qual foram baixados 22 milhões de reais, a título de “Vlr ref Transferencia de valores”, da conta *Títulos e Valores* em contrapartida da conta *Reserva de Lucros*.

O recorrente afirma que esse lançamento contábil não é prova de pagamento, mas apenas a base de uma presunção realizada pela fiscalização. Afirma, ainda, que essa presunção não é cabível, pois o lançamento contábil corresponde apenas a uma síntese dos pagamentos anteriores, de forma que a única presunção cabível seria aquela baseada nos lançamentos contábeis a crédito da conta *Caixa*, quando teriam sido registradas as saídas de numerário.

Entendo que os lançamentos a crédito da conta *Caixa* também não são boa base para a alegada presunção, pois, na espécie, o destino do recurso é uma conta do ativo de igual liquidez, ou seja, também pode ter sido realizada como um ajuste contábil, uma espécie de reserva para pagamentos futuros não identificados. Todavia, não há dúvida de que existiram pagamentos.

Diante desse quadro fático incerto, em que o contribuinte sequer esclarece os supostos pagamentos realizados em 2012, que são os elementos da sua defesa, entendo que a melhor referência para fixar a data do pagamento é o momento em que a correspondente riqueza saiu do domínio do contribuinte, conforme as suas próprias anotações, ou seja, quando deu baixa da conta *Reserva de Lucros*, o que coincide com o critério adotado pela fiscalização e pela decisão recorrida. Este é o momento em que, a partir do qual, o pagamento se tornou certo e líquido.

Com esse entendimento, fixada essa data (06/01/2014), não há que se falar em decadência.

2.2 IRRF – REQUISITOS LEGAIS

O recorrente volta a afirmar que a fiscalização não provou a existência do pagamento que daria ensejo ao presente lançamento tributário. Segundo o recorrente, a fiscalização lançou mão de uma presunção *hominis*, o que não seria autorizado pelo artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, o qual exige que a fiscalização prove a existência do pagamento, conforme o seguinte excerto (fls. 3450):

15. Na hipótese dos autos, ao invés de provar a ocorrência de um pagamento, a Fiscalização presumiu a sua ocorrência, nos seguintes termos:

"Ao dar baixa dos valores do Ativo sem documentação comprobatória da operação, a empresa efetua pagamentos a terceiros. Beneficiários estes não identificados. Não há outra conclusão possível. Os recursos, que têm origem nas receitas reconhecidas pela empresa e escrituradas na conta Banco, foram transferidos contabilmente para a conta Caixa e desta para a conta Títulos e Valores, mas não estão mais no patrimônio da empresa. O fato é que esse dinheiro efetivamente não está mais no Ativo da empresa por terem sido tais recursos entregues a terceiros, pelo único fato de a empresa não ter comprovado com documentos hábeis e idôneos outra destinação, sem a sua devida escrituração. À evidência, está-se tratando de uma presunção hominis (presunção simples). Prova-se o fato de que os recursos, que foram efetivamente recebidos pela empresa, não mais existem em seu patrimônio e presume-se que tenham sido pagos a alguém, que podem ser os próprios sócios ou terceiros." (fls. 3311).

16. Não houve, como se vê, a prova do pagamento, mas a simples presunção hominis de sua ocorrência, o que, por sua vez, não atende à exigência do art. 61 da Lei 8.981/1995.

Ao contrário do afirmado pelo recorrente, a fiscalização não presumiu a existência do pagamento, pois o próprio contribuinte, quando intimado, afirmou ter realizado pagamentos na ordem de 22 milhões de reais, conforme a resposta para a Intimação Fiscal n.º 06 (fls. 407):

SINASC Sinalização e Construção de Rodovias Ltda., pessoa jurídica de direito privado, sociedade por quotas de responsabilidade limitada, inscrita no CNPJ sob n.º 07.150.434/0001-17 em referência aos questionamentos do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL N.º 06, vem esclarecer:

Item 1 - Que os valores contabilizados neste conta tratavam-se de aplicações em projetos, criação, desenvolvimento, testes e análises de novos produtos com foco em materiais para as áreas de segurança viária, sinalização viária e reciclagem, mas não obtiveram êxito em transformá-los em resultados comerciais, por este motivo os referidos produtos foram abandonados e não entraram em produção para escala comercial.

Item 2 - Que o valor de R\$ 22.000.000,00 (vinte e dois milhões de reais) contabilizados em 06/01/2014, refere-se ao reconhecimento que os valores investidos em novos projetos até o ano de 2012 não obtiveram resultados esperados e por isso a contabilização com redução do patrimônio líquido.

Não há dúvida de que o contribuinte consumiu o valor de 22 milhões de reais que estavam contabilizados na conta contábil *Caixa Matriz* e não há dúvida de que este realizou um ou mais pagamentos com esses recursos. Todavia, o contribuinte não contabilizou esses pagamentos e, quando intimado, não informou os dados necessários para a sua identificação (quantidade, objeto, valor, data, beneficiário). Entendo que esse quadro fático autoriza o lançamento tributário em razão de pagamento a pessoa não identificada, conforme foi realizado pela fiscalização. Deixar de exigir o tributo devido em razão da recusa do contribuinte em fornecer os dados do pagamento sabidamente existente corresponderia a uma premiação da torpeza.

Com isso, entendo que a presente reclamação deve ser afastada.

2.3 IRRF – REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

O recorrente informa que a empresa autuada distribuiu lucros aos seus sócios em 2014 no montante de R\$ 3.505.000,00, de forma que esse valor deve ser reduzido da base de cálculo da exigência tributária em tela, a qual tem como fundamento o lançamento contábil correspondente à baixa da existente reserva de lucros, conforme o seguinte excerto (fls. 3454):

29. Por outro lado, admitida *ad argumentandum tantum* a validade da cobrança do IRRF, deve-se ser deduzido do valor de R\$ 22.000.000,00 o montante de R\$ 3.505.000,00 distribuído aos sócios no ano de 2014.
30. A Fiscalização identificou a distribuição dos lucros nesse valor. Porém, ao invés de deduzi-los do que foi baixado do ativo, interpretou que deveriam ser somados para justificar os beneficiários dos pagamentos (fls. 3307):

Esse argumento já havia sido trazido na impugnação do contribuinte e foi tratado na decisão recorrida, conforme o seguinte excerto (fls. 3422):

De acordo com informações retiradas das DIRPFs das sócias da empresa no ano calendário de 2014, Lusania Peres Kras da Silva e Mariana Pirihi Peres da Silva, constatou-se que houve distribuição de lucros as sócias nos valores de R\$ 1.630.000,00 e R\$ 1.875.000,00, sendo que tais valores puderam ser comprovados por meio do Razão da conta "Reserva de Lucros":

[...]

Como se observa do razão acima transcrito, os valores distribuídos às sócias no total de R\$ 3.505.000,00 não estão inclusos nos R\$ 22.000.000,00 baixados em 06/01/2014, o que faz cair por terra a solicitação de dedução daquele valor no presente lançamento.

Intimada a esclarecer sobre a baixa ocorrida em 06/01/2014 a empresa se pronunciou afirmando que os 22 milhões referiam-se ao reconhecimento de valores investidos em novos projetos até o ano de 2012, mas que não obtiveram resultados esperados e por isso a contabilização com redução do patrimônio líquido. Tal resposta foi assinada pelo Sr. Jair Peres da Silva que é contador e procurador da empresa fiscalizada.

[...]

Em sede de impugnação a contribuinte apresenta meros argumentos sem trazer nenhum documento hábil e idôneo para comprovar a baixa, razão pela qual entendo não haver reparos no lançamento no tocante a baixa dos 22 milhões ocorrida em 06/01/2014.

Entendo que a decisão recorrida não merece reparo ao rebater o argumento do recorrente e adoto a sua fundamentação como razão de decidir, conforme autorizado pelo §3º do artigo 57 do Regimento Interno do CARF, considerando que o recorrente não apresentou novas razões de defesa no seu recurso voluntário.

Destaco, apenas em reforço, que a contabilidade do contribuinte, conforme destacado na decisão recorrida, demonstra que os lucros distribuídos para as sócias da empresa vieram diretamente da conta contábil *Caixa Matriz*, enquanto o valor pago a beneficiário não identificado tem origem na conta contábil *Títulos e Valores*, ou seja, não se confundem.

Assim, afasto a presente reclamação do recorrente.

2.4 QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

O recorrente combate a qualificação da multa de ofício afirmando que a fiscalização não demonstrou qualquer intuito doloso do contribuinte, qualificando a multa de ofício como uma consequência automática do próprio lançamento, conforme o seguinte excerto (fls. 3456):

36. No presente caso, ao descrever os fundamentos de fato e de direito que levariam à caracterização do intuito doloso de sonegar, o Fiscal limita-se a reportar ao item 8, que trata da ocorrência do fato gerador do IRRF e dos pressupostos de aplicabilidade do art. 61 da Lei nº 8.981/1995 (fls. 3323-3324 do Relatório Fiscal).
37. Portanto, a presença do dolo específico foi justificada unicamente em razão da ocorrência do próprio "fato gerador" do tributo, como se o agravamento da penalidade fosse uma consequência automática do puro e simples não-pagamento do crédito tributário.

A fiscalização fundamentou a qualificação da multa de ofício fazendo uma referência ao item 8 do TVF em que é descrita a conduta do contribuinte em relação aos lançamentos contábeis que são apontados como fundamento fático do auto de infração, conforme o seguinte excerto (fls. 3313):

Devido aos fatos narrados no item 8, fica mais que evidente o intuito de fraudar, sendo assim, a multa fica qualificada para 150%, como determina o artigo 957 do Decreto 3000/1999:

A leitura do referido item 8 permite verificar que o contribuinte realizou pagamento vinculado a investimento em “novos projetos”, conforme ele mesmo informou à fiscalização (fls. 407), mas não informou o objeto, o valor, a data ou o beneficiário desse pagamento. Tal fato é suficiente para fundamentar a exigência do IRRF com fundamento no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995.

Ademais, no mesmo item 8, é possível verificar que o contribuinte não contabilizou esse pagamento como deveria, adotando o procedimento de registrar essa redução do seu capital como baixa de reserva de lucros, ou seja, dando a entender que os recursos que antes estavam no seu caixa foram transferidos para os seus sócios, o que não é verdade.

Corroboro o entendimento da fiscalização de que essa última conduta teve a finalidade de dissimular o pagamento realizado a pessoa que o contribuinte não quis revelar, o que dá ensejo à qualificação da multa de ofício.

Assim, considero que a fiscalização fundamentou devidamente a decisão de qualificar a multa de ofício, que deve ser efetivada.

2.5 CONCLUSÃO QUANTO A ESTE RECURSO VOLUNTÁRIO

Diante das razões acima expostas, entendo que deve ser negado provimento ao presente recurso voluntário.

3 JAIR PERES DA SILVA, fls. 3461.

O responsável tributário JAIR PERES DA SILVA foi cientificado da decisão de primeira instância em 21/06/2019 (fls. 3441) e seu recurso voluntário foi apresentado em 09/07/2019 (fls. 3461). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O recorrente afirma que reitera os argumentos contidos no recurso voluntário do contribuinte autuado, os quais já foram apreciados no item anterior desse voto.

Ademais, o recorrente combate a responsabilidade tributária a ele imputada pela fiscalização, bem como a correspondente decisão de primeira instância afirmando que:

- (i) é contador da empresa autuada e por isso lhe foi dada uma procuração;
- (ii) prestava serviço de assessoria e consultoria técnica para a empresa, o que não autoriza a responsabilização tributária;
- (iii) não possui qualquer relação com os cheques apontados pela fiscalização e assinou, como avalista da empresa, apenas um dos contratos apontados pela fiscalização;
- (iv) os fatos a ele atribuídos não possuem relação com o pagamento apontado pela fiscalização, de forma que a imputação de responsabilidade é indevida.

A imputação de responsabilidade está fundamentada no artigo 124, I, do CTN e possui a seguinte motivação (fls. 3317):

Os fatos descritos anteriormente demonstram claramente o abuso da personalidade jurídica.

A confusão patrimonial e o desvio de finalidade ficam evidenciada nos empréstimos entre as três empresas SINASC que totalizam o montante de R\$40.548.000,00 (quarenta milhões e quinhentos e quarenta e oito mil reais). Além disso, os senhores Jair e Francisco assumem a responsabilidade solidária como pessoas físicas perante a terceiros, nesse caso, com a empresa União Assessoria e Fomento Mercantil Ltda CNPJ 08.992.925/0001-78, e com uma totalização de R\$ 5.295.176,41 (cinco milhões, duzentos e noventa e cinco mil e cento e setenta e seis reais com quarenta e um centavos), com a garantia do patrimônio de suas pessoas físicas.

Esses fatos foram detalhados no item 4 - GRUPO ECONÔMICO DE FATO.

No referido item 4, a fiscalização relatou que a empresa autuada e as empresas Sinasc Industrial e Sinasc Conservação seriam, na verdade, uma única empresa de fato, uma vez que compartilhariam o mesmo endereço, o mesmo telefone de contato, as mesmas instalações físicas e seriam administradas pela mesma pessoa, Jair Peres da Silva, que é procurador da empresa autuada e sócio das outras duas empresas.

Sobre o imputado, a fiscalização ainda informa que este: (i) tem procuração com amplos poderes para gerenciar a empresa autuada (fls. 821); (ii) apesar de apresentar-se como contador ou assessor da empresa autuada, não possui contrato de prestação de serviços e não há registro de remuneração por essas atividades; (iii) emitiu e endossou cheques contra o Banco Bradesco no ano 2013 (fls. 999); (iv) assumiu a responsabilidade solidária em mais de trinta contratos de fomento da empresa autuada, em montante superior a cinco milhões de reais (fls. 82).

Apesar de o imputado apresentar-se como contador ou como assessor, verifica-se que este é, na verdade administrador de fato da empresa autuada, com plenos poderes, inclusive emitindo ordens de pagamento contra instituição financeira. Mais importante ainda é o fato de o

imputado figurar como responsável solidário em obrigações assumidas pela empresa frente à instituição de fomento financeiro, ou seja, o imputado ofereceu o seu patrimônio pessoal como garantia de obrigações da sociedade empresária, da qual sequer é sócio. Entendo que esses fatos configuram um cenário de confusão patrimonial entre a pessoa jurídica (empresa) e a pessoa física (imputado) que autoriza a aplicação do artigo 124, I, do CTN, de forma que a responsabilidade tributária deve ser igualmente exigida das duas pessoas.

O recorrente afirma que não possui relação com os cheques emitidos pela empresa, mas não justifica o fato de ter sido ele quem os assinou, o que foi regularmente acatado pelo banco. Assim, a argumentação do recorrente não é verossímil.

O recorrente alega que assinou apenas um dos contratos. Entendo que esse fato já é suficiente para sustentar a imputação de responsabilidade, mormente quando verificado que, apesar de ter assinado apenas um, o imputado figura como responsável solidário em todos eles. A referida ausência de assinatura pode ser motivada pelo fato de ter sido trazida aos autos a via da empresa autuada, quando a assinatura do responsável solidário torna-se indispensável apenas na via da empresa de fomento, que é o credor da obrigação.

Por fim, argumenta que tais contratos não possui relação com o pagamento apontado pela fiscalização. Todavia, não demonstra essa ausência de relação, na medida em que continua sem esclarecer a natureza do referido pagamento. O imputado corrobora a defesa da empresa autuada e esta afirmou que o pagamento em tela estaria relacionado com investimentos em projetos técnicos. Sendo assim, é possível que o fomento contratado tenha sido direcionado a esses projetos. Em síntese, o recorrente limita-se a lançar dúvidas que tem origem na sua própria argumentação, o que não é hábil para afastar a acusação.

Diante das razões acima expostas, entendo que deve ser negado provimento ao recurso voluntário em tela.

4 Conclusão

Diante das razões acima expostas, voto por dar parcial provimento ao recurso de ofício para que seja reformada a decisão de primeira instância quando esta exonerou a responsabilidade tributária de Mariana Pirih Peres da Silva. Quanto aos recursos voluntários apresentados, voto por lhes negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque