



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11543.000984/2003-69
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1302-006.299 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2022
Recorrente COPLACO CONSULTORIA, PLANEJAMENTO E CONSTRUÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

PAGAMENTOS. CONFECÇÃO DE DOCUMENTOS PARA ALTERAR OS FATOS PRATICADOS. FALSAS CAUSAS. FALSOS BENEFICIÁRIOS. BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. INCIDÊNCIA DE IRRF EXCLUSIVO NA FONTE.

Revelando-se falsas as causas e beneficiários constantes de documentos elaborados pelo sujeito passivo pessoa jurídica, e não sendo identificados os efetivos beneficiários, fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, sobre os referidos pagamentos.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

INCONSTITUCIONALIDADE. LEI. JULGADOR ADMINISTRATIVO. AFASTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000

PAGAMENTOS. BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS. CONFECÇÃO DE DOCUMENTOS PARA ALTERAR OS FATOS PRATICADOS. FALSAS CAUSAS. FALSOS BENEFICIÁRIOS. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUIO. MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

A conduta do sujeito passivo de confeccionar documentos para alterar os fatos relacionados a pagamentos efetuados, fazendo deles constar falsas causas e falsos beneficiários, corresponde às hipóteses de sonegação, fraude e conluio e justifica a qualificação da multa de ofício imposta no lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ailton Neves da Silva (suplente convocado), Flávio Machado Vilhena Dias, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado), Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Fellipe Honório Rodrigues da Costa (suplente convocado) e Paulo Henrique Silva Figueiredo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em relação ao Acórdão n.º 9.291, de 12 de março de 2004, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, que julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo acima identificado (fls. 2.540/2.548).

O presente processo se originou de Auto de Infração para exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) em relação a diversos períodos de apuração contidos nos anos-calendários de 1998 a 2000 (fls. 1.927/1.952). Conforme descrição contida no próprio Auto de Infração e no Termo de Encerramento da Ação Fiscal de fls. 1.825/1.926, o lançamento decorreria da constatação de falta de recolhimento do imposto de renda na fonte sobre pagamentos a beneficiários não identificados. Eis a descrição contida no Auto de Infração:

A fiscalizada utilizou-se de documentação ideologicamente falsa para maquiar sua contabilidade. Desviou recursos financeiros, dinheiro em espécie, para beneficiários não identificados, sem comprovação da operação ou da causa dos pagamentos efetuados ou recursos entregues. Para encobrir a operação lançou mão do artifício de elaborar contrato de mútuo e adiantamentos para investimentos, com o intuito de hipoteticamente transferir recursos aos hipotéticos mutuantes e contratantes. Na realidade foram desviados recursos do caixa, cuja destinação não foi comprovada pela fiscalizada.

Com supedâneo na Lei n.º 8.981/1995, art. 61, § 3º, a base de cálculo do imposto foi devidamente reajustada haja vista que, nos termos do referido dispositivo legal, os pagamentos são considerados líquidos.

A TABELA 12 - PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS do Termo de Encerramento da Ação contém os valores correspondentes à base de cálculo utilizada no cálculo do imposto constantes neste Auto de Infração.

Foi aplicada a multa qualificada de 150%, nos termos do art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/1996.

Após ser cientificado do lançamento, o sujeito passivo apresentou a Impugnação de fls. 1.973/2.013, na qual sustentou que:

- (i) a acusação fiscal conteria fundamentação deficiente e vernáculo incompatível com as infrações apontadas;

- (ii) por meio da Lei n.º 8.981, de 1995, teria sido criado novo imposto de renda, sem qualquer base jurídica, maculado por vícios insanáveis, e incompatível com as definições contidas em lei complementar, pelo que não deveria subsistir a autuação;
- (iii) os montantes apontados como base de cálculo da autuação já teriam sido tributados pelo imposto de renda incidente sobre o lucro presumido. Após isso, a Recorrente teria a liberdade de distribuir lucros na forma do art. 664 e 665 do Decreto n.º 3.000, de 1999 (RIR/99);
- (iv) não seria verdadeira a alegação de que as saídas de recursos para investimentos (área rural e TDA) seriam ideologicamente falsas, conforme comprovariam os documentos contábeis;
- (v) não haveria comprovação, no lançamento de ofício, da destinação dada aos recursos saídos do caixa;
- (vi) tendo sido desconsiderada a destinação dos recursos para a aquisição de títulos e terras rurais, não teria sido considerado que os montantes teriam sido carreados para os sócios pessoas físicas, que deveriam, então, caso omitidos os referidos rendimentos, arcar com a imposição de multa pelo descumprimento de obrigação acessória;
- (vii) a equiparação de saída de recursos a entrada de receitas na empresa seria “o cúmulo da irracionalidade para não dizer ilegalidade e inconstitucionalidade”;
- (viii) não estaria claro se está havendo a cobrança de “uma multa de 35% mais a de 150% ou uma nova modalidade tributária”;
- (ix) o fato gerador apontado se identificaria com os relativos à “CPMF, dentro outros tributos, com a remessa de divisas para o exterior, e o IOF, etc”;
- (x) não haveria a acusação de omissão de receitas ou sonegação de impostos, não se verificando as circunstâncias materiais, do ponto de vista das situações fáticas e jurídicas, para que se “produza os efeitos que normalmente lhe são próprios”;
- (xi) não teriam sido praticados atos com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, já que a empresa, que é tributada pelo lucro presumido, teria cumprido todas as formalidades, e, após apurar o tributo devido, tê-los-ia quitado;
- (xii) a imposição fiscal prevista na Lei n.º 8.981, de 1995, padeceria dos mesmos vícios já reconhecidos judicialmente em relação àquela prevista no art. 12, §1º, da Lei n.º 8.383, de 1991;
- (xiii) haveria erro ou ignorância escusável do sujeito passivo quanto à matéria de fato, quando contabilizou contrato de mútuo que na verdade não era para

ser contabilizado, “pois o mesmo foi feito com o intuito de que terceiras pessoas pudessem adquirir títulos e terras a preço mais barato do que se a própria empresa se lançasse no mercado com este objetivo”;

- (xiv) o seu erro em não escriturar a saída de numerário não poderia modificar a definição legal da tributação e fazer nascer obrigação tributária não prevista em lei. Haveria assim violação ao princípio da legalidade;
- (xv) o reajustamento do rendimento bruto implicaria violação ao princípio da progressividade;
- (xvi) teria havido violação ao princípio da igualdade na imposição fiscal prevista no art. 61, §3º, da Lei nº 8.981, de 1995, ao não se permitir deduções e aplicação da tabela progressiva;
- (xvii) haveria, ainda, violação ao princípio da capacidade contributiva, por se impor uma tributação isolada e exclusiva, “além de criar novo fato gerador, ‘saída de recursos’, sem o cumprimento das obrigações acessórias”;
- (xviii) o descumprimento de obrigações instrumentais não poderia operar a conversão de multas em obrigações principais;
- (xix) entregou a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) e “ali registrou exatamente toda sua vida fiscal, sem qualquer tentativa de sonegação fiscal, fraude, conluio ou simulação de atos jurídicos”.

Na decisão de primeira instância, considerou-se que há prova irrefutável de fraude documental em relação aos contratos de mútuo, adiantamentos para investimentos e cessão de títulos da dívida agrária, além de fortes indícios de fraude na aquisição de terreno rural. Haveria, ainda provas claras de que a pessoa jurídica se utilizou de artifícios para dissimular os reais beneficiários dos numerários saídos do caixa nos anos de 1998 a 2000. Teria ocorrido, então, o não oferecimento à tributação dos pagamentos a beneficiário não identificado, hipótese de incidência prevista no art. 674, do RIR/99, de modo que cabível o lançamento de ofício. Aponta-se, na decisão, que cabia ao contribuinte identificar o beneficiário dos pagamentos ou recolher o imposto devido. Na ausência de quaisquer das duas condutas, impõe-se o lançamento de ofício.

Quanto à prova contábil, afirmam os julgadores que é na “própria escrituração que se detecta (sic) registros referentes a recibos e contratos ‘de favor’, inidôneos, falsos, como sobejamente demonstrado do relatório fiscal”.

Afasta-se, ademais, a ilegalidade do lançamento em decorrência da declaração do lucro presumido por meio de DCTF, já que a incidência do impôs sobre pagamento a beneficiário não identificado seria tributação exclusiva na fonte, independentemente da pessoa jurídica haver declarado o imposto.

Já em relação aos argumentos de ilegalidade e inconstitucionalidade da lei, destaca-se que a autoridade administrativa não possui competência para apreciá-los, sendo matéria reservada ao Poder Judiciário.

Não seria o caso de aplicação da interpretação mais favorável ao acusado, nos termos do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN), já que não haveria dúvidas quanto “à capitulação legal do fato, à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos, à autoria, imputabilidade, ou punibilidade”.

De outra parte, não seria procedente a tentativa de transferir o ônus do recolhimento do imposto para os sócios pessoas físicas, posto que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto de renda incidente exclusivamente na fonte seria da fonte pagadora.

Finalmente, quanto à imposição de multa de ofício qualificada, reputou-se que haveria provas inequívocas de que a contribuinte praticou as condutas previstas nos arts. 71, inciso I, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964.

A referida decisão recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Período de apuração: 30/09/1998 a 31/12/2000

Ementa: Pagamento a Beneficiário não Identificado

O pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado sujeita-se à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, nos termos do art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1995.

IR-Fonte - Retenção Exclusiva - Responsabilidade

No caso de imposto de renda incidente exclusivamente na fonte, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto é da fonte pagadora.

Lançamento de Ofício

Apurada infração à disposição do Regulamento do Imposto de Renda, art. 674 do RIR/99, é cabível o lançamento de ofício, nos termos do art. 926 daquele Regulamento.

E, compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, sendo este vinculado e obrigatório sob pena de responsabilidade funcional (art. 142 do CTN)

Multa Qualificada

Caracterizada falsidade ideológica e material de documentos ou livros fiscais, com vistas à obtenção fraudulenta de vantagem indevida em matéria tributária, é de se agravar a penalidade, por força do art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430/1996 e arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964.

Ilegalidade e/ou Inconstitucionalidade

A discussão sobre legalidade ou constitucionalidade das leis é matéria reservada ao Poder Judiciário.

Após a ciência do Acórdão, foi apresentado o Recurso Voluntário de fls. 2.571/2.632, no qual a Recorrente invoca tudo o que exposto na Impugnação e ataca a decisão de primeira instância por, supostamente, ser acriteriosa e atécnica. Expõe a distinção entre o regime de incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte e aquele incidente sobre ganhos de

capital, e torna a se opor ao lançamento, defendendo a necessidade de se permitir deduções da base de cálculo e a contestar a existência de atos fraudulentos. Quanto a imposição da multa de ofício qualificada, tenta afastá-la defendendo a inexistência de obrigação de sua parte em efetuar a retenção sobre os pagamentos efetuados e apontando para a responsabilidade dos beneficiários pelo pagamento dos tributos devidos. Finalmente, aponta excessos na conduta da autoridade fiscal de interpretar e atribuir valor diverso às operações documentadas nas provas reunidas nos autos.

A Recorrente ajuizou Mandado de Segurança destinado a afastar a exigência do, então vigente, depósito recursal para a interposição de Recurso Voluntário (fls. 2.656/2.663). Não tendo sido efetuado o referido depósito, nem procedido ao substitutivo arrolamento de bens, conforme autorizado pelo Poder Judiciário, os autos foram encaminhados para execução fiscal (fls. 2.665/2.815).

Com o provimento da apelação da Recorrente e a declaração de inconstitucionalidade do referido depósito recursal pelo Supremo Tribunal Federal, houve a extinção da execução fiscal e a devolução dos autos para julgamento do Recurso Voluntário da atuada (fls. 2.816/2.840).

O presente processo administrativo foi, então, distribuído, por sorteio, inicialmente, ao Conselheiro Nelso Kichel. Ante a dispensa do mandato daquele, à Conselheira Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin. E, finalmente, diante da extinção do mandato da referida Conselheira, a este Relator.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Henrique Silva Figueiredo, Relator.

1 DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

O sujeito passivo foi cientificado da decisão de primeira instância, por via postal, em 13 de abril de 2004 (fl. 2.570), e apresentou o seu Recurso, em 10 de maio do mesmo ano (fl. 2.571), dentro, portanto, do prazo de 30 (trinta) dias previsto no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972.

O Recurso é assinado por procurador da pessoa jurídica, devidamente constituído à fl. 2.014.

A matéria objeto do Recurso está contida na competência da 1ª Seção de Julgamento do CARF, conforme Art. 2º, inciso III, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015.

Isto posto, o Recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

2 DOS PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS

Conforme relatado, a autuação fiscal que deu origem ao presente processo administrativo se refere à imposição de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) em relação a pagamentos supostamente efetuados a beneficiários não identificados, conforme previsão contida no art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1995, a seguir transcrito:

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 n.º 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.

No Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fls. 1.827/1.926), há o detalhamento das constatações realizadas pela autoridade fiscal responsável pelo lançamento. Em essência, a acusação pode ser sintetizada pelos seguintes trechos do referido documento:

Com base em intimações e diligências, restou comprovado que a fiscalizada utilizou-se de documentação ideologicamente falsa para maquiagem sua contabilidade. A fiscalizada desviou recursos financeiros, dinheiro em espécie, para beneficiários não identificados, sem comprovação da operação ou da causa dos pagamentos efetuados ou recursos entregues. Para encobrir a operação lançou mão do artifício de elaborar contrato de mútuo e adiantamentos para investimentos, com o intuito de hipoteticamente transferir recursos aos hipotéticos mutuantes e contratantes. Na realidade foram desviados recursos do caixa, cuja destinação não foi comprovada pela fiscalizada, com repercussão na seara tributária.

As provas de que os contratos de mútuo e de adiantamentos para investimentos são uma fraude estão consubstanciadas em vários elementos. Dentre eles, nas declarações prestadas pelos pretensos mutuantes e contratantes, vertidas a termo, Sra. ANA ANGÉLICA MAPPA e o Sr. EDNEY VITORINO FERREIRA. Após as declarações dessas pessoas, o sócio-gerente da fiscalizada, Sr. MARCELO NASSAR GONÇALVES, ratificou que os contratos e recibos firmados com ANA ANGÉLICA MAPPA e EDNEY VITORINO FERREIRA não representam concretamente qualquer negócio.

Cabe ressaltar que a fraude contou com participação do auditor independente, Sr. JOBES JOSÉ DA SILVA, que sugeriu os contratos de mútuo e adiantamentos para investimentos, conforme declaração prestada por MARCELO NASSAR GONÇALVES. O próprio JOBES JOSÉ DA SILVA prestou declaração, reconhecendo ser de sua autoria os papéis de trabalho, nos quais detalhavam os procedimentos que deveriam ser adotados, inclusive a sua tarefa de elaborar os contratos de mútuos e de sugerir nomes dos mutuários.

Em tópico subsequente, são detalhados os elementos que formaram a convicção da autoridade fiscal acerca do caráter fraudulento dos documentos apresentados pela Recorrente. Segue-se a transcrição parcial do conteúdo do referido Termo:

3.1. Dos Indícios de Fraude no Contrato de Adiantamentos para Investimentos

O contrato, datado de 01/09/1998, apresenta os seguintes elementos (fls. 229/230):

[...]

"CLÁUSULA PRIMEIRA - A CONTRATANTE enviará aos CONTRATADOS, numerários financeiros, destinados aos pagamentos das aplicações de recursos em ativos permanentes ou realizáveis, no interesse exclusivo de implementar a política direcional sistemática da CONTRATANTE.

[...]

CLÁUSULA QUARTA - Os CONTRATANTES poderão aplicar os recursos em:

- a) direito incidentes sobre áreas em desapropriação pelo INCRA;
- b) títulos da dívida agrária;
- c) apólice da dívida pública;
- d) operações de crédito sob a denominação de "MÚTUO"; e,
- e) outras aplicações congêneres".

[...]

Os recibos, em número de **75 (setenta e cinco)**, indicam o montante de recursos financeiros na ordem de **R\$2.976.848,00 (dois milhões, novecentos e setenta e seis mil, oitocentos e quarenta e oito reais)**, que hipoteticamente teria sido entregue pela contratante (fiscalizada) aos pretensos contratados EDNEY VITORINO FERREIRA e ANA ANGÉLICA MAPPA, nas datas e valores constantes dos respectivos recibos, distribuídos pelos anos de 1998 a 2000 (fls. 231/320).

set/98	90.000,00	mar/00	40.000,00
out/98	170.000,00	abr/00	130.064,00
dez/98	110.000,00	jun/00	255.600,00
mar/99	136.500,00	ago/00	547.100,00
mai/99	227.400,00	set/00	426.584,00
jul/99	134.740,00	nov/00	105.200,00
set/99	190.000,00	dez/00	293.500,00
out/99	33.000,00	Total	2.976.848,00
dez/99	87.160,00		

EDNEY VITORINO FERREIRA apresentou declaração de isento para os exercícios de 1998 a 2002 (fl. 226, verso). ANA ANGÉLICA MAPPA também apresentou declaração de isento para os exercícios de 1998, 2000 e 2001 e não consta declaração para o exercício de 1999. Para o exercício de 2002, ano-calendário de 2001, apresentou declaração simplificada com rendimentos tributários de R\$0,00 (zero) (fl. 227, verso). Esses fatos, por si só, são elementos suficientes para se suspeitar da idoneidade do contrato de adiantamentos para investimentos e os recibos firmados entre a fiscalizada, na condição de contratante, e EDNEY VITORINO FERREIRA e ANA ANGÉLICA MAPPA, na condição de contratados.

Outro fato que aponta para a falsidade documental é o endereço do mutuante apostado no contratado datado de 01/09/1998. É que nessa data o endereço da fiscalizada era a Rua Henrique Moscas, 1119, sala 502, Vila Velha-ES e não a Av. Saturnino Rangel Mauro, 420, Jardim da Penha, Vitória-ES, constante do referido contrato, que passou a ser o endereço da fiscalizada pela alteração contratual, de 13/07/2000, registrada na Junta Comercial do Espírito Santo sob o nº000323748, em 11/10/2000, cuja alteração no

CNPJ também ocorreu em 11/10/2000 (fl. 228, verso). Isso indica que os documentos foram pós-datados.

3.2. Dos Indícios de Fraude no Contrato de Empréstimo e Confissão de Dívida

O contrato, datado de 22/02/1999, apresenta os seguintes elementos (fls. 321/322):

[...]

"CLÁUSULA PRIMEIRA: A MUTUANTE abre um crédito de até 141.461.000,00 (um milhão, quatrocentos e sessenta e um reais) para os MUTUÁRIOS utilizarem da melhor forma que lhe for convenientes.

[...]

O crédito no montante de **R\$1.460.052,00** (*um milhão, quatrocentos e sessenta mil e cinqüenta e dois reais*) que hipoteticamente teria sido entregue aos mutuários EDNEY VITORINO FERREIRA e ANA ANGÉLICA MAPPA, nas datas e valores constantes dos recibos (fls. 323/358). Vale destacar que foram **28** (*vinte e oito*) recibos distribuídos pelos anos de 1999 e 2000.

TABELA 3 – CONTRATO DE MÚTUO			
fev/99	42.500,00	mai/00	235.000,00
abr/99	235.000,00	jul/00	307.872,00
jun/99	70.600,00	out/00	222.980,00
ago/99	146.100,00	Total	1.460.052,00
nov/99	200.000,00		

Os fatos que apontam para a falsidade documental são os mesmos expostos no subitem 3.1, que trata dos Indícios no contrato de adiantamentos para investimentos firmado entre a Fiscalizada e EDNEY VITORINO FERREIRA e ANA ANGÉLICA MAPPA. Vale acrescentar que os mutuários, em tese, não tinham capacidade econômica para suportar o empréstimo, no valor R\$1.460.052,00, que venceria em 31 /10/2002, conforme contrato. Nessa circunstância, também não é crível que eles tenham recebido recursos na ordem de R\$2.976.848,00 a título de adiantamentos para investimentos.

Logo, considerando os contratos de adiantamentos para investimentos e o de mútuo, os recursos financeiros transferidos hipoteticamente pela fiscalizada para EDNEY VITORINO FERREIRA e ANA ANGÉLICA MAPPA foram de **R\$4.436.900,00** (*quatro milhões, quatrocentos e trinta e seis mil e novecentos reais*), no decorrer dos anos-calendário de 1998 a 2000.

Frisa-se que nenhuma dessas hipotéticas dívidas foi declarada por EDNEY VITORINO FERREIRA e ANA ANGÉLICA MAPPA em suas declarações de rendimentos, até porque se declaram isentos perante a SRF.

3.3. Dos Indícios de Fraude no Contrato Particular de Compra e Venda de Terreno

O Instrumento Particular de Contrato de Promessa de Compra e Venda, de 30/01/2001, firmado entre a promitente vendedora, SILVA IMÓVEIS LIDA, CNPJ: 31.737.273/0001-47, representada pelo sócio MANOEL ALVES DA SILVA, e a promissária compradora, COPLACO CONSULTORIA, PLANEJAMENTO E CONSTRUÇÕES LTDA, representada pelo seu sócio MARCELO NASSAR GONÇALVES, cujo objeto é a aquisição pela fiscalizada de lotes de terra, com área total de 193.000 m2 (cento e noventa e três mil metros quadrados) desmembrado da área total de 1.803.632 m2 (um milhão, oitocentos e três mil, seiscentos e trinta e dois metros quadrados), situado no lugar Fazenda Palmeiras do Rio de Dentro, no município

de Guarapari - ES, foi registrado no Cartório de Registro Geral de Imóveis da Comarca de Guarapari sob o nº 20.093 de ordem, no livro 2-cn, fls. 141.

Na cláusula primeira do contrato consta o valor hipoteticamente ajustado de **R\$2.700.000,00** (dois milhões e setecentos mil reais), a ser pago pelo comprador ao vendedor nas seguintes parcelas (fls. 368/370):

TABELA 4 - VALOR AJUSTADO TERRENO		
Parcela	Vencimento	Valor
A vista	30/01/2001	300.000,00
1ª	28/02/2001	240.000,00
2ª	30/03/2001	240.000,00
3ª	30/04/2001	240.000,00
4ª	31/05/2001	240.000,00
5ª	29/06/2001	240.000,00
6ª	31/07/2001	240.000,00
7ª	31/08/2001	240.000,00
8ª	28/09/2001	240.000,00
9ª	31/10/2001	240.000,00
10ª	30/11/2001	240.000,00
Total		2.700.000,00

As parcelas acordadas que supostamente teriam sido transferidas ao vendedor SILVA IMÓVEIS LTDA, nas datas e valores constantes dos recibos, são as mesmas estipuladas no contrato (fls. 371/382).

SILVA IMÓVEIS LTDA, em 2002, apresentou à Secretaria da Receita Federal declaração de inativa (fl. 367). Na ficha 04 - Dados de Inatividade - declara que a pessoa jurídica foi constituída até 31/12/2000 e ficou inativa desde a sua constituição até 31/12/2001. Vale dizer que, segundo declaração da pessoa jurídica, a mesma sequer iniciou suas atividades operacionais.

[...]

Esse fato, por si só, já é indício da ilicitude do contrato de promessa de compra e venda e dos recibos firmados entre a fiscalizada, na condição de promissória compradora, e SILVA IMÓVEIS LTDA, na condição de promitente vendedora.

Diligência realizada no endereço à Rua do Rosário, 78, sala 66, Vitória-ES, domicílio fiscal de SILVA IMÓVEIS LTDA, constatou-se que a mesma não está estabelecida no citado endereço. Tal diligência fiscal aponta no sentido da declaração de inatividade da pessoa jurídica até 31/12/2002, manifestada na declaração apresentada em 2002, relativamente ao ano-calendário de 2001.

No decorrer da ação fiscal foi solicitado à fiscalizada que apresentasse escritura do imóvel. Em resposta, alegou não possuir escritura pública por falta de recursos financeiros para o pagamento dos impostos decorrentes da transferência de propriedade (fl. 68).

3.4. Dos Indícios de Fraude no Contrato Particular de Compra e Venda de Título da Dívida Agrária - TDA

Analisa-se o Instrumento Particular de Compra e Venda, de 08/02/2001, hipoteticamente firmado entre o vendedor, MANOEL CAMPOS DA FONSECA, CPF: 096.732.617-68, e o comprador, COPLACO CONSULTORIA, PLANEJAMENTO E CONSTRUÇÕES LTDA, cujo objeto é a aquisição dos direitos relativos a 83,5 Há (oitenta e três vírgula cinco hectares), até o limite de 10.000,00 TDA'S, em maior número de hectares, através de Escritura Pública de Cessão de direitos, lavrada no

Tabelionato da Comarca de Ubitatã, estado do Paraná, no livro 077, folhas 104, em data de 20 de dezembro de 1996, cessão esta feita por Sônia Troiani, e desapropriado nos Autos de Desapropriação proposta pelo INCRA - Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária sob o n.º94.601.0873- 3, Decreto n.º 73.811, de 12/03/1974, modificado pelo Decreto n.º 075.709, de 28 de maio de 1975.

Na cláusula primeira do contrato-consta o valor hipoteticamente ajustado de **R\$1.327.950,00** (*um milhão, trezentos e vinte e sete mil, novecentos e cinquenta reais*), a ser pago pelo comprador ao vendedor da seguinte forma (fls. 384/385):

TABELA 5 - VALOR AJUSTADO TDA		
Parcela	Vencimento	Valor
A vista	08/02/2001	327.950,00
1ª	14/03/2001	100.000,00
2ª	13/04/2001	100.000,00
3ª	16/05/2001	100.000,00
4ª	15/06/2001	100.000,00
5ª	13/07/2001	100.000,00
6ª	15/08/2001	100.000,00
7ª	13/09/2001	100.000,00
8ª	16/10/2001	100.000,00
9ª	14/11/2001	100.000,00
10ª	14/12/2001	100.000,00
Total		1.327.950,00

O representante da fiscalizada na assinatura do pretense contrato foi o sócio-gerente MARCELO NASSAR GONÇALVES.

As parcelas acordadas que supostamente teriam sido transferidas ao vendedor MANOEL CAMPOS DA FONSECA, nas datas e valores constantes dos recibos, são as mesmas estipuladas no contrato (fls. 386/396).

De início, verifica-se que MANOEL CAMPOS DA FONSECA apresentou declaração de isento para os exercícios de 1998, 2000 e 2002, e sequer apresentou declaração para os exercícios de 2001 e 1999 (fl. 383, verso).

Portanto, para o exercício de 2002, ano-calendário de 2001, jamais poderia apresentar aquele tipo de declaração, já que supostamente teria apurado ganho de capital, no valor de **R\$1.327.950,00**, decorrente da alienação do TDA. Isso porque o TDA lhe fora cedido a título gratuito, conforme Escritura Pública de Cessão de Direitos Creditórios firmada entre SILENO TROIANI E MANOEL CAMPOS DA FONSECA (fls. 397/398).

Esses fatos, isoladamente, são elementos suficientes para se suspeitar da idoneidade do contrato de compra e venda de títulos da dívida agrária - TDA e os recibos firmados entre a fiscalizada, na condição de compradora, e MANOEL CAMPOS DA FONSECA, como vendedor.

Cabe destacar que, no curso do procedimento fiscal, foram adotadas diversas diligências no sentido de apurar a veracidade dos instrumentos acima descritos e das operações a eles relacionadas. No Termo de Encerramento da Ação Fiscal, são descritos, em detalhes, as referidas providências, que, além das intimações à pessoa jurídica fiscalizada, consistiram na oitiva de pessoas físicas envolvidas nas operações em questão, conforme síntese a seguir:

A ação fiscal desenvolveu-se com o objetivo de carrear provas que determinassem a falsidade documental dos documentos referenciados no item 3. Basicamente os procedimentos adotados foram as intimações à pessoa jurídica fiscalizada, as

declarações prestadas pelos supostos beneficiários dos recursos financeiros: EDNEY VITORINO FERREIRA, ANA ANGÉLICA MAPPA, MANOEL CAMPOS DA FONSECA, as declarações prestadas pelo sócio-gerente da fiscalizada, MARCELO NASSAR GONÇALVES, e as declarações prestadas pelo auditor independente JOBES JOSÉ DA SILVA, contratado pela fiscalizada para os trabalhos de análise e revisão da contabilidade.

Com as declarações das pessoas supra citadas pretendeu-se demonstrar que não ocorreu a entrega efetiva dos recursos financeiros aos contratados. Só não foi possível tomar as declarações de MANOEL ALVES DA SILVA, representante legal de SILVA IMÓVEIS LTDA.

Os senhores Ana Angélica Mappa e Edney Vitorino Ferreira declararam que “consentiram que seus nomes figurassem como mutuários em supostos contratos que liberariam recursos para suas pessoas físicas”, por pura liberalidade, sem que jamais tivessem recebido qualquer recurso em decorrência de tais ajustes.

Por meio das referidas declarações, ficou esclarecido, ainda, que o Sr. Edney Vitorino Ferreira trabalhava, como auxiliar de escritório, no escritório do Sr. Jobes José da Silva, prestando serviços esporádicos ao referido empregador desde fevereiro de 1999, contexto em assinou os diversos documentos relacionados com os contratos firmados pela pessoa jurídica fiscalizada. Segundo declarou, jamais, teria realizado quaisquer das atividades descritas nos mencionados documentos.

Por semelhante modo, a Sra. Ana Angélica Mappa afirmou prestar serviços frequentes ao escritório do Sr. Jobes José da Silva, contexto em que recebeu os documentos, via email profissional, no ano de 2001, remetidos pela pessoa jurídica fiscalizada, os quais, após impressão e assinatura, teriam sido entregues ao Sr. Marcelo Nassar Gonçalves. Também declarou, jamais, haver realizado quaisquer das atividades descritas nos mencionados documentos.

O senhor Jobes José da Silva “prestou serviços de auditoria Independente, com emissão de opinião acerca do balanço levantado em 31 de dezembro de 2001”, tendo apenas prestado esclarecimentos de dúvidas em relação aos demais anos-calendários. O referido senhor admitiu que documentos apreendidos na sede da pessoa jurídica fiscalizada, datados de setembro de 2001, são de sua autoria.

Importa registrar que, nos citados documentos, reproduzidos no Termo de Encerramento, há o detalhamento de disponibilidades da COPACLO nos anos de 1998, 1999 e 2000, e contém informações de que contratos de mútuo **seriam** elaborados pelo Sr. Jobes, após “levantamento de suprimentos”. Caberia ao referido senhor, ainda, a proposição dos lançamentos contábeis a serem realizados após as revisões e a sugestão dos nomes dos mutuários. Transcreve-se, a seguir, relevante trecho das provas em questão:

JOBES		TAREFA EM 19.9.01		19.9.01	
① Pagar o MÚTuo para aquisição de títulos públicos					
A PRECATORIOS com vencimentos parcelados em					
1998	R\$ 530 mil		392.000,00		
1999	R\$ 1.637 mil		1.550.000,00		2.540.000,00
2000	R\$ 2.490 mil				
TOTAL		R\$ 4.657 mil			
Pagar as contas rotativas de remessas					

A partir da referidas declarações e provas, a autoridade fiscal conclui, no Termo de Encerramento:

d) Em correspondência, de 17/10/2001, dirigida aos administradores e sócios da fiscalizada, JOBES JOSÉ - AUDITORES INDEPENDENTES S/C apresenta o produto final dos serviços prestados. Dentre os serviços prestados, menciona contrato de empréstimo, contrato de gestão, termo de quitação, cartas de remessas e recibos correspondentes (fl. 31).

Ora, esses serviços são os especificados com clareza nos papéis de trabalho de JOBES JOSÉ - AUDITORES INDEPENDENTES S/C:

1) os contratos de empréstimo e de gestão a que se refere são os contratos de mútuo e de adiantamentos para investimentos hipoteticamente firmados entre Edney Vitorino Ferreira e Ana Angélica Mappa, em conjunto, com a COPLACO. Aliás, nos papéis de trabalho a tarefa de elaborar os mútuos rotativos era de Jobes, bem como a de sugerir os nomes dos mutuários, o que o fez indicando Edney Vitorino Ferreira e Ana Angélica Mappa, funcionários de seu escritório, conforme declarações prestadas pelos mesmos, para constar nos contratos como hipotéticos revedores de recursos da COPLACO, nos anos de 1998 a 2000, no montante de R\$4.436.900,00. Da mesma forma, os papéis de trabalho mostram que a tarefa de revisar os relatórios de análise elaborados por Anamália e propor os lançamentos contábeis foi de Jobes (fls. 32, 35 e 39/40);

2) as cartas de remessas e recibos correspondentes a que se refere são, respectivamente, as cartas dirigidas a Edney Vitorino Ferreira e Ana Angélica Mappa, ao final de cada mês, ratificando a remessa dos numerários hipoteticamente recebidos pelos mesmos no decorrer do mês, solicitando o "DE ACORDO" dos hipotéticos contratantes e os recibos por eles firmados a respeito dos hipotéticos recursos recebidos da COPLACO, no montante de R\$4.436.900,00 (fl. 39).

Portanto, os papéis de trabalho de JOBES JOSÉ - AUDITORES INDEPENDENTES S/C são provas inofismáveis que o planejamento da fraude documental, contratos de mútuos e adiantamentos para investimentos, e contábil foi de autoria de Jobes José da Silva, na condição de auditor responsável pela revisão especial dos anos de 1998 a 2000 na COPLACO. Os papéis de trabalho provam também que os documentos fraudulentos, nos quais foram registradas as datas de **1998 a 2000**, foram elaborados em **2001**.

O Senhor Marcelo Nassar Gonçalves, sócio-gerente da Recorrente, também prestou declaração à autoridade fiscal, por meio da qual afirmou que os contratos firmados com os senhores Ana Angélica Mappa e Edney Vitorino Ferreira teriam por objetivo a aquisição de um imóvel localizado na zona rural de Guarapari/ES; que os instrumentos foram efetuados por sugestão do Sr. Jobes José da Silva, por meio de quem teria conhecido os referidos senhores. Confirmou que não havia sido efetuado nenhum repasse de valores em decorrência dos contratos em questão; bem como que os documentos teriam sido assinados, de uma só vez, no ano de 2001.

Finalmente, foi ouvido o senhor Manoel Campos da Fonseca, o qual confirmou as assinaturas apostas nos documentos relativos à operação de venda de Títulos da Dívida Agrária à Recorrente. Afirmou, contudo, que teria recebido apenas 1% (um por cento) dos valores constantes no contrato, escritura e recibos. Declarou que somente teve contato com o Sr. Marcelo Nassar em abril de 2002, data em que assinou todos os documentos, apesar de eles de referirem a períodos desde fevereiro de 2001.

Após tudo o acima exposto, a autoridade fiscal constatou, a partir do exame da escrituração contábil e das cópias dos cheques emitidos pela Recorrente, que, efetivamente,

houve, nas datas aludidas nos recibos falsamente elaborados, saques de recursos das contas bancárias da pessoa jurídica, por meio de cheques nominativos a ela própria, ou seja, sem que fosse possível se identificar os efetivos destinatários dos recursos. Daí, concluiu:

Em verdade, a fiscalizada utilizou-se de artifício para dissimular os reais beneficiários dos numerários saídos do caixa. Assim, os recibos e contratos firmados por Edney Vitorino Ferreira e Ana Angélica Mappa não representam os verdadeiros beneficiários, mas serviram como prova para a contabilidade registrar os recursos financeiros efetivamente saídos do caixa nas respectivas datas reverberadas nos recibos. A simulação perpetrada objetivou ocultar os verdadeiros beneficiários dos pagamentos ou os recursos entregues por COPLACO.

[...]

Como se não bastasse, a fiscalizada objetivando "esquentar" as supostas saídas de numerários para mútuos e adiantamentos para investimentos, no montante de R\$4.436.900,00, fez constar em sua contabilidade, no ano-calendário de 2001, aquisições de Título da Dívida Agrária - TDA, no valor de R\$1.327.950,00, e de um terreno rural, no valor de R\$2.700.000,00. Como já sobejamente demonstrado no subitem 4.2.6, o TDA foi adquirido pelo valor correspondente a 1% (um por cento) do valor nominal do título (1.327.950,00); vale dizer, R\$13.279,50. Há ainda fortes indícios de fraude na aquisição do terreno, conforme descrito no subitem 3.3.

[...]

Os pagamentos efetuados pela fiscalizada a beneficiários não identificados na contabilidade estão sujeitos à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento).

O pagamento é considerado líquido, cabendo o reajustamento da respectiva base de cálculo sobre a qual recairá o imposto. Considera-se vencido o imposto de renda na fonte no dia do pagamento da referida importância, nos termos da Lei nº 8.981/1995, art. 61, §§ 2º e 3º (RIR/99, art. 674, §§ 2º e 3º):

No Recurso Voluntário apresentado, a Recorrente não apresenta nenhum argumento ou prova capaz de afastar a constatação da autoridade fiscal de que os pagamentos apontados pela autoridade fiscal foram realizados e de que não é possível se identificar os respectivos beneficiários. Genericamente, apenas, afirma

Já que foram indicadas as operações (mútuo, compra de ativos e investimentos — terra rural e TDAs) e que nem foram deduzidos dos resultados da recorrente como despesas. Tem-se a origem e a causa. Como então presumir que as operações foram fraudulentas já que houve a individualização e identificação dos beneficiários do pagamento?

[...]

Como no caso destes autos foram adquiridos títulos e terras, lastreadas por documentação idônea como escritura pública e contrato de mútuo admitido pelas leis brasileiras, na mesma linha do julgado retro, não há que se falar em pagamentos a terceiros desconhecidos.

Em outras passagens, alude aos pagamentos como se tivessem tido as destinações de realização de investimentos e aquisição de terra e títulos. E chega a falar em erro escusável na contabilização das operações.

Ora, as provas reunidas demonstram, de forma cabal, que os pagamentos não se relacionaram aos contratos e operações formalmente registrados e os beneficiários não foram

aqueles formalmente apontados. A Recorrente não apresenta qualquer prova capaz de afastar tais constatações, que foram construídas de modo irretocável pela autoridade responsável pela constituição do crédito tributário. Há provas contábeis e documentais da existência dos pagamentos. Há provas documentais e testemunhais (inclusive, confissões) da inexistência das operações e de que os pagamentos não foram efetuados aos senhores Ana Angélica Mappa, Edney Vitorino Ferreira e Manoel Campos da Fonseca.

Repetindo argumentos já apresentados na Impugnação, a Recorrente alude a “FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE E VERNÁCULO INCOMPATÍVEL COM A REALIDADE DA INVESTIGAÇÃO FISCAL”. Ora, nada mais distinta da realidade! O trabalho da autoridade fiscal é irretocável! Foram realizadas extensas e aprofundadas investigações, redundando em provas robustas da ocorrência da infração apontada. De outra parte, a descrição de todo o trabalho realizado e dos elementos exigidos pela legislação tributária para a constituição de ofício do crédito tributário é realizada com rara completude.

A par disso, como bem apontado na decisão recorrida, não há o menor fundamento para se invocar a aplicação do art. 112 do Código Tributário Nacional (CTN). Não há, a partir das provas dos autos, qualquer dúvida quanto aos elementos apontados nos incisos do referido dispositivo legal.

A maior parte dos demais argumentos de defesa expendidos pela Recorrente buscam atacar, essencialmente, a hipótese legal de “incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento”, sobre “todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado”, conforme previsão contida no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Neste sentido, alega-se a incompatibilidade do regime de incidência exclusiva na fonte; fala-se em “perversidade do sistema”, devido à imposição de alíquota de 35% (trinta e cinco por cento); alude-se a falta de regulamentação e insuficiente definição da tributação sobre os pagamentos a beneficiário não identificado; perquire-se acerca dos reflexos das condições dos beneficiários dos pagamentos (tributados pelo lucro real, pelo lucro presumido, isenta, etc); trata-se acerca da aferição do ganho passível de incidência; e se suscita a violação aos princípios da progressividade, igualdade, capacidade contributiva e legalidade. Em outra parte, contesta-se a hipótese de incidência prevista no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, a qual não constituiria “fato impositivo tributário”, constituiria bitributação em relação à Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF). Aponta-se, ainda, suposta divergência do dispositivo legal com as disposições do CTN.

Ora, tratando-se de norma legal em plena vigência, as referidas alegações não podem ser utilizadas pela autoridade julgadora para afastar a sua aplicação. Tratam-se de argumentos que somente podem ser examinados no âmbito do Poder Judiciário, a quem cabe o exame da constitucionalidade das normas.

Cabe, então, invocar o teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, segundo o qual:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Na mesma linha, o art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, cuja violação constitui, inclusive, causa de perda do mandato de Conselheiro, conforme art. 45, inciso VI, do mesmo Regimento:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

E, finalmente, a Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

As duas alegações finais da Recorrente tratam da “INCONVERSIBILIDADE DAS MULTAS EM OBRIGAÇÕES PRINCIPAIS PELO DESCUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES INSTRUMENTAIS” e “O EQUÍVOCO GRAVÍSSIMO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO SOBRE A DCTF”.

Tratam, obviamente, de argumentos completamente insustentáveis.

Em primeiro lugar, o lançamento fiscal não se refere ao cometimento de “erro na contabilidade” ou de “descumprimento da obrigação acessória tributária”, como aludido pela Recorrente. A imposição é de IRRF, exigido exclusivamente da pessoa jurídica que realiza pagamentos (fonte pagadora), quando não é possível se identificar os beneficiários dos pagamentos (ou a causa das operações). Fosse possível a identificação dos citados elementos, a depender do momento da constatação fiscal, seria exigido da fonte pagadora apenas a multa pela ausência de retenção (aí sim, apenas uma penalidade pelo descumprimento da obrigação acessória); e o tributo devido, com os acréscimos legais, dos beneficiários dos pagamentos, conforme esclarecido no Parecer Normativo Cosit nº 1, de 2002.

Na situação sob apreço, a Recorrente efetuou vultosos e repetidos pagamentos a beneficiário não identificado e por causas não esclarecidas. Em decorrência disso, está sujeita à imposição prevista na legislação especificamente para tal situação, na modalidade de IRRF exclusivo na fonte.

A Recorrente parece não entender que a tributação não se refere ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), já que alude ao referido tributo, mas ao IRRF cobrado da fonte pagadora, em razão da impossibilidade de exigência dos beneficiários dos pagamentos. Do mesmo modo, confunde a exigência do IRRF com a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória. Não se trata desta última hipótese, como esclarecido, mas da exigência do próprio tributo da fonte pagadora, na modalidade exclusiva na fonte.

A confusão efetuada pela Recorrente se reflete, ainda, no último argumento de defesa, quando sustenta que apresentou regularmente as Declarações de Débitos e Créditos Tributários (DCTF), de maneira que:

Não houve qualquer declaração inexata e, muito menos, intuito de fraudar o fisco, porque a distribuição de recursos ainda que tivesse ocorrido para terceiras pessoas, já estava tributada na fonte, como também não foram violadas as normas jurídicas que passará a seguir a detalhar.

[...]

Por onde se vê, o lançamento de ofício da autoridade fiscal somente poderá ocorrer na eminência de situações jurídicas e econômicas que se revelem por sua natureza como conduta debilitante e tipificada do contribuinte mostrada nas normas legais, sempre envolvendo omissão de receitas e NUNCA saída de numerário.

Como se observa, a Recorrente confunde a declaração e pagamento dos tributos incidentes sobre as suas receitas, com a hipótese legal de que trata o lançamento de ofício sob exame, que se refere a pagamentos realizados pela pessoa jurídica, na qualidade de fonte pagadora. São matérias totalmente distintas, não havendo nenhuma incompatibilidade entre a exigência fiscal e as declarações prestadas pela autuada em relação a suas receitas.

Portanto, quanto à imposição do IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados, deve ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

3 DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA

Conforme relatado, a multa de ofício aplicada sofreu a qualificação prevista no art. 44, inciso I e §1º, da Lei nº 9.430, de 1996, tendo em vista que, para a autoridade fiscal, as condutas constatadas se amoldariam ao disposto nos arts. 71, inciso I, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Transcrevem-se os referidos dispositivos legais:

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

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

[...]

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

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Os fatos que levaram a tal conclusão já foram descritos acima. Ainda assim, considero relevante transcrever, parcialmente, o trecho do Termo de Encerramento da Ação Fiscal no qual o responsável pelo lançamento justifica a imposição da penalidade qualificada:

Em virtude dos fatos descritos, e considerando a intenção fraudulenta do contribuinte em se eximir do imposto devido, mediante fraude contábil, omitindo informações nos livros contábeis e inserindo informações falsas, mediante escrituração de documentado

fiscal falsificado ideologicamente, aplicou-se a multa de 150%, sobre IRRF, cuja exigência decorre das fraudes associadas aos inúmeros recibos e contratos falsificados, como a seguir descortinado.

[...]

Fato é que a pessoa jurídica utilizou mais de UMA CENTENA de recibos FALSOS ideologicamente na escrituração de ativos fictícios a título de OPERAÇÕES DE MÚTUO e TÍTULOS PÚBLICOS/TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA. Com o uso desses mais de UMA CENTENA de documentos FALSOS, a pessoa jurídica lograria êxito em se eximir do pagamento de imposto de renda exclusivamente na fonte sobre pagamento a BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO, caso não fosse a atuação da administração tributária, devidamente escorada em documentos apreendidos na sede da fiscalizada quando da execução do MANDADO DE BUSCA E APREENSÃO, de 19/08/2002, expedido pela 1ª Vara Federal do Estado do Espírito Santo, da lavra do MM. Juiz Federal, Dr. RAPHAEL CAZELLI DE ALMEIDA CARVALHO, e encaminhados a esta Delegacia da Receita Federal por meio do Ofício N° 0097/2002-SR/DPF/ES-Missão Especial, de 10/09/2002.

Os pagamentos aos beneficiários não identificados foram dissimulados na contabilidade, por meio de inserção de informações inexatas, quais sejam hipotéticos pagamentos a EDNEY VITORINO FERREIRA E ANA ANGÉLICA MAPPA, em razão de aparentes contrato de mútuo e de adiantamentos para investimentos. A rigor, houve simulação de documento (contrato e recibos) com a finalidade de dissimular os reais beneficiários dos pagamentos.

Mediante a fraude, e com uso de documentos material e ideologicamente falsificados, a fiscalizada simulou negócios jurídicos no intuito de ocultar os verdadeiros beneficiários dos recursos financeiros entregues pela empresa.

Procedendo dessa forma, tentou impedir que fosse revelado ao mundo jurídico e ao conhecimento do Fisco o surgimento do fato gerador do imposto de renda na fonte previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95. Não é ilícito administrativo-tributário o pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da sua causa. O ilícito é sonegar o imposto de renda na fonte decorrente de tal operação.

[...]

Houve inserção de informações inexatas nos livros Diário, Razão e Balancete Analítico e uso de recibos falsos.

[...]

A presença fática de elementos que, em tese e SMJ, emolduram-se aos descritores penais discutidos, revela o intuito fraudulento do contribuinte. Está coetânea a conduta dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento por parte do fisco da ocorrência de fatos jurídicos tributários que importaram em pagamentos a beneficiários não identificados na contabilidade. Acresce dizer, a intenção do contribuinte ao inserir informações inexatas na contabilidade, escriturar recibos e contratos falsificados, dissimular os reais beneficiários dos numerários saídos do caixa era uma só: **iludir a administração tributária com o desiderato de não lhe dar conhecimento da ocorrência de fato jurídico tributário que ensejasse imposto de renda exclusivo na fonte.**

No referido Termo, aponta-se, ainda as pessoas físicas responsáveis e as condutas por elas adotadas que colaboraram para os atos que configurariam a infração fiscal.

Não há que sustentar que o contribuinte desconhecia a legislação já que contava com escrituração comercial, nos moldes da Lei n.º 6.404/76, realizada por contador que, por dever de ofício, tem conhecimento da *legislação tributária*.

Aliás, o planejamento da fraude documental e contábil foi de autoria de Jobes José da Silva, na condição de auditor responsável pela revisão especial dos anos de 1998 a 2000 na COPLACO, conforme demonstraram os papéis de trabalho de JOBES JOSÉ - AUDITORES INDEPENDENTES S/C. O próprio sócio-gerente da fiscalizada, Marcelo Nassar Gonçalves, corrobora desta assertiva quando prestou declaração aos Auditores-Fiscais da Receita Federal afirmando que os contratos de mútuo e de adiantamento para investimentos foram levados a efeito por sugestão de Jobes José da Silva.

Dado o volume expressivo de valores desviados e documentos falsos utilizados, pode-se firmar que o contribuinte tinha total e plena consciência da incidência tributária do imposto de renda devido pela fonte pagadora, na modalidade de tributação exclusiva', incidente sobre pagamentos a beneficiários não identificados. Para dissimular os reais beneficiários dos pagamentos, lançou mão de escrituração de contratos e recibos que foram simulados.

[...]

A fiscalizada foi intimada a apresentar cópias dos cheques emitidos pela COPLACO relacionados no item 3 do Termo de Intimação Fiscal n.º 565- 01/2002, de 07/10/2002. Da análise dos cheques apresentados, verificou-se que os mesmos foram assinados sempre, em conjunto, por duas pessoas: supostamente por MARCELO NASSAR GONÇALVES e BRENO DIAS SEMPRINE FILHO, na maioria das vezes, ou um deles, em conjunto, com outra pessoa supostamente PEDRO PAULO DORNELAS CERQUEIRA, sendo às vezes supostamente o próprio sócio DELSON GERALDO DEAMBROZI.

Em que pese a declaração de BRENO DIAS SEMPRINE FILHO na Polícia Federal de que passou a trabalhar na COPLACO, "salvo engano, desde dezembro de 1999", constatou-se a existência de cheques emitidos em 1998 e 1999 (anterior a dezembro de 1999) que foram supostamente assinados por BRENO DIAS SEMPRINE FILHO, em conjunto, com MARCELO NASSAR GONÇALVES. Há também cheques supostamente assinados por BRENO DIAS SEMPRINE FILHO, em conjunto, supostamente com PEDRO PAULO DORNELAS CERQUEIRA.

[...]

BRENO DIAS SEMPRINE FILHO é sócio da PROPLACO PROJETOS PLANEJAMENTO E CONSULTORIA LTDA, CNPJ: 31.292.766/0001-10, desde a constituição da empresa em 23/12/1986 (fls. 1794/1796). Em 1997, a empresa foi autuada pela Delegacia da Receita Federal em Vitória/ES por infrações à legislação tributárias. A partir de setembro de 1998, a PROPLACO passou a não auferir receita de sua atividade, exceto a receita auferida no mês de outubro de 1998, inferior a R\$4.000,00. Para o ano-calendário de 1999 declarou receita zero. Para os anos-calendário de 2000 e 2001, apresentou declaração de inativa (fl. 1797).

A COPLACO foi constituída em 26/03/1998, conforme registro na Junta Comercial do Espírito Santo (fls.1.932/1.934), passando a auferir receita de sua atividade a partir do mês de setembro de 1998, mesma data em que a PROPLACO passou a ser inativa; vale dizer, encerrou suas atividades operacionais no que concerne à produção de receitas (prestação de serviço). Há semelhança entre os nomes da empresa. Ambas exercem atividades coincidentes; vale dizer, consultoria e planejamento.

BRENO DIAS SEMPRINE FILHO é apontado como o **verdadeiro dono da COPLACO (sócio de fato)** no relatório do Agente da Polícia Federal Luiz Macena)

que foi encaminhado à Delegacia da Receita Federal em Vitória/ES por meio do Ofício nº 5.903/2002-SR/DPF/ES-Missão Especial, de 13/11/2002 (fls. 1798/1802).

[...]

Segundo declarações de MARCELO NASSAR GONÇALVES, prestadas na referida Inquérito Policial, PEDRO PAULO DORNELAS CERQUEIRA também DIRETOR da COPLACO. Essa asseveração é confirmada de forma clara e meridiana nos papéis de trabalho de JOBES JOSÉ AUDITORES INDEPENDENTES S/C, com o título de "COPLACO - Revisão Especial", onde consta, em mais de uma oportunidade, a anotação de que PEDRO PAULO é sócio da COPLACO (fl. 32/33). O cabeçalho dos papéis de trabalho de JOBES JOSÉ AUDITORES INDEPENDENTES S/C com as anotações de PEDRO PAULO como sócio da COPLACO foram reproduzidos abaixo por "scanner".

No Recurso Voluntário, a Recorrente busca se eximir da penalidade, inicialmente, por meio dos seguintes argumentos:

Não bastassem tamanhos dissabores foi-lhe imputada a absurda multa de 150% (cento e cinquenta por cento) quando, em havendo contabilidade e estando todas as operações lançadas, como no presente caso, era de se dar aplicação mais benéfica ao contribuinte e nestes casos, "ad argumentandum" seria ela, ainda que houvesse pagamento suspeito a beneficiário, de 20% com a possibilidade de redução de 40% caso o contribuinte aceitasse a autuação e proceder-se ao pagamento, a teor do que prescreve o artigo 59 e seus §§ da Lei 8383/91, verbis:

Ora, em primeiro lugar, a esta altura, é incontestável que as operações formalmente registradas e documentadas pela Recorrente não se amoldam ao que efetivamente foi realizado. Não foi apresentada nenhuma prova capaz de afastar as constatações de que os contratos de mútuo e de compra e venda de títulos não são verdadeiros e de que as pessoas físicas apontadas nos contratos e nos recibos elaborados não são os efetivos beneficiários dos pagamentos realizados pela Recorrente.

Por outro lado, a multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento) não possui qualquer relação com a multa de mora de 20% (vinte por cento). A primeira é a exasperação da multa cabível no lançamento de ofício, conforme art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, cujo montante, ordinariamente, é de 75% (setenta e cinco por cento). A penalidade de 20% (vinte por cento) não se refere ao lançamento de ofício, mas aos recolhimentos efetuados após a data de vencimento, conforme art. 59 da Lei nº 8.383, de 1991.

Semelhantemente, a previsão de redução da multa de ofício em quarenta por cento, conforme antiga redação do art. 60 da Lei nº 8.383, de 1991, não se confunde com o percentual da própria penalidade. Trata-se, apenas, de uma possibilidade de redução da multa imposta, exercitável pelos contribuintes na forma que era prescrita no referido dispositivo legal ("parcelamento do débito no prazo legal de impugnação"). Atualmente, os percentuais de redução estão consignados no art. 6º da Lei nº 8.218, de 1991, com a redação conferida pelo art. 28 da Lei nº 11.941, de 2009.

Os demais argumentos opostos pela Recorrente (existência de presunções; inexistência de patrimônio; ausência de obrigação de retenção na fonte; uso de interpretação econômica ou analogia) não afastam as constatações apresentadas no Termo de Encerramento, nem a razão da qualificação da multa de ofício. Inexistem presunções no lançamento; todo o trabalho se embasou em robustas provas, inclusive das hipóteses de qualificação da multa. A

eventual inexistência de patrimônio em nome da autuada não é motivo previsto na legislação para excluir a exigência do crédito tributário e/ou da penalidade de ofício. Finalmente, ao não registrar veridicamente a causa e os beneficiários dos pagamentos que efetuou, a Recorrente incidiu na hipótese de submissão ao IRRF exclusivo na fonte prevista no art. 61 da Lei n.º 8.981, de 1991, sem que exista qualquer emprego de interpretação econômica ou analogia.

Finalmente, a Recorrente se mostra, mais uma vez confusa, ao aludir à alíquota de 35% (trinta e cinco por cento) prevista no referido dispositivo legal com a multa de ofício qualificada. Ora, as bases legais e os fatos geradores são absolutamente distintos e inexiste qualquer espécie de conflito. A primeira é a alíquota empregada para o cálculo do tributo devido. A segunda é a multa incidente sobre o crédito tributário constituído no lançamento de ofício.

O essencial, repita-se, novamente, é que a Recorrente não apresenta qualquer prova capaz de afastar as constatações fiscais, inclusive em relação ao fato de haver agido com conluio com diversos agentes, para alterar as características dos fatos geradores praticados e tentar impedir o conhecimento por parte do Fisco. Cabível, portanto, a qualificação da multa de ofício, nada havendo a ser provido em relação ao Recurso Voluntário.

4 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo