



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 12448.725147/2015-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1301-006.730 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de janeiro de 2024
Recorrente DIMENSIONAL BRASIL SOLUCOES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2011

NULIDADE. LAPSO MANIFESTO. ADEQUAÇÃO DE OFÍCIO. LEGITIMIDADE.

Havendo lapso manifesto na indicação do valor do tributo no auto de infração, sem prejuízo ao direito de defesa e ao contraditório, é legítima a correção de ofício pela DRJ. Valor correto devidamente indicado na apuração presente no Termo de Verificação Fiscal e nos seus Anexos, possibilitando a defesa do contribuinte. Aplicação do art. 32 do Decreto nº 70.235./72. Inexistência de nulidade.

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

Ano-calendário: 2011

IRRF. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE CAUSA.

Ausência de comprovação de causa dos valores transferidos aos sócios. Aplicação do art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Marcio Avito Ribeiro Faria (suplente convocado(a)), Marcelo Jose Luz de Macedo, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Lizandro Rodrigues de Sousa, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcio Avito Ribeiro Faria.

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-006.730 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 12448.725147/2015-21

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 2.910/2.927) interposto em face de acórdão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (“DRJ10”) que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada, mantendo parte do crédito tributário.

Referido crédito tributário decorre de Auto de Infração (fls. 2/7) lavrado para a exigência de IRRF referente ao ano-calendário de 2011, pela apuração de suposta infração de pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado (art. 61 da Lei nº 8.981/95).

A infração citada foi constatada mediante ação fiscal instaurada com relação ao período de 01/01/2011 a 31/12/2011. Veja-se a fundamentação utilizada pela Fiscalização:

2. DO IRRF – IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE SOBRE RECURSOS ENTREGUE A SÓCIO, SEM A COMPROVAÇÃO DE SUA CAUSA (SUA MOTIVAÇÃO): (FALTA DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DE RENDA NA FONTE)

2.1 Examinamos as contas contábeis 12160008 e 12160009 e verificamos que nessas contas estão registradas as antecipações de lucro efetuadas pela fiscalizada.

2.2 O procedimento adotado por essa fiscalização para apurar se houve ou não excesso de valores distribuídos à título de lucros foi o seguinte:

2.2.1 Foram considerados os valores apurados nos balancetes de suspensão, mensalmente;

2.2.2 Quando pelo balancete de suspensão não foram apurados lucros suficientes, utilizamos o montante disponível de lucros acumulados, que em 01/01/2011 consistia em R\$ 3.736.150,65 (conforme DIPJ e balanço);

2.2.3 Foram considerados os lucros apurados no ano-calendário de 2011, acrescidos dos lucros acumulados que haviam sido contabilizados em 01/01/2011. Somados os dois, subtraímos mensalmente os valores de antecipação de lucros pagos às sócias. Verificamos que a partir de junho/2011 não havia mais disponibilidade de numerário para antecipação às suas sócias, conforme tabela do Anexo I.

2.3 A Centelha, no ano calendário de 2011, optou pelo período de apuração anual, com a opção de estimativa mensal, tendo em 31.12.11, apurado um Prejuízo do Exercício no valor de R\$ 2.096.128,08 (Vide item 82, da Ficha 06 / Demonstração do Lucro Líquido, da DIRPJ AC 11/EX12).

2.4 A Centelha contabilizou, como Distribuição Antecipada de Lucros para os sócios, o valor de R\$ 12.970.030,00 (Ver Demonstrativo nos Anexos I e II), conforme contas contábeis 12160001, 12160002, 12160004, 12160005, 12160008, 12160009. Chegamos ao montante mencionado no item 2.3, somando mês a mês o total dos valores de lucros antecipados aos sócios, conforme Anexo II. Acontece que, de acordo com os Balancetes mensais por estimativa (DIPJ), cujos resultados mensais foram transcritos para o anexo I, subtraídos dos montantes de lucros antecipados aos sócios por mês, também conforme anexo I, a Centelha não possuía lucro suficiente para tal distribuição. Cumpre esclarecer que tais resultados também estão em conformidade com a Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados (ficha 20 da DIPJ).

2.5 Constatamos, portanto, que a fiscalizada não possuía lucros que pudessem ser distribuídos, a partir do mês de junho de 2011, conforme planilha no Anexo I, linha Glosa de Lucros Acumulados.

2.6 Pelo exposto acima, concluímos que os valores distribuídos mensalmente demonstrados no anexo I, não tinham como fundamento a distribuição de lucros. O que de fato aconteceu, foi a empresa, sem causa aparente, ter entregue tais recursos a seus sócios descritos no item 1.6 acima, sem efetuar o recolhimento do Imposto de Renda na Fonte (IRRF), previsto no artigo 61, parágrafos primeiro ao terceiro da lei no. 8981, de 19 de janeiro de 1995.

2.7 Cumpre esclarecer ainda que o saldo inicial da conta de lucros acumulados (transferidos do ano anterior) foi de R\$ 3.736.150,65, conforme contabilidade e DIPJ. Todo esse valor foi utilizado para efeito de cálculo do montante de lucros existentes a distribuir no ano de 2011.

2.8 A situação cadastral das sócias Pessoas Jurídicas que receberam recursos da fiscalizada consta como ativa no cadastro da Receita Federal, apesar das mesmas não possuírem faturamento próprio no ano de 2011. No ano de 2011, as mesmas sócias Rosa & leal Participações e Empreendimentos e Centelpar possuíam movimento bancário e contábil, conforme extratos bancários e razões em anexo.

2.9 Apesar de intimada diversas vezes a comprovar a operação ou causa que deu origem aos diversos recursos entregues aos sócios, contabilizados irregularmente como antecipação de lucros, a Centelha limitou-se a comprovar a mera transferência dos recursos, apresentando extratos bancários e razões contábeis, sem, no entanto, comprovar a causa que deu origem aos referidos pagamentos. (...)

2.9.3 Destarte, resta a esta fiscalização concluir que não existe outro enquadramento para essas transferências, e sim, tratam-se de um **pagamento sem causa**.

Com base nesse cenário, a Fiscalização exigiu IRRF sobre referidos pagamentos, com fundamento no art. 61 da Lei nº 8.981/95 e no art. 654 do RIR/99, acompanhado de multa sem qualificação. Veja-se os valores cobrados:

2.12 O rendimento é líquido, e, portanto, a conta é feita por uma regra de três, da seguinte forma:

Rendimento Bruto = Rendimento Líquido/0,65

Imposto Renda Retido na Fonte= Rendimento Bruto x 0,35

COMPETÊNCIA	06/11	07/01	09/11	10/11	11/11	12/11
Rendimento Líquido	984.047,77	1.820.028,05	45.000,00	1.517.337,67	1.133.711,28	1.122.558,34
Rendimento Bruto	1.513.919,65	2.800.043,15	69.230,77	2.334.365,85	1.744.171,20	1.727.012,83
IRRF= BRUTOX0,35=	529.871,88	980.015,10	24.230,77	817.027,98	610.459,92	604.454,49

Inconformada, a Recorrente apresentou Impugnação (fls. 2.715/2.728), que foi julgada parcialmente procedente pela DRJ, com o cancelamento de parte do crédito tributário cobrado. O acórdão (fls. 2.873/2.893) foi ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF.

Ano de 2011.

ALÍQUOTA DE IRRF APLICADA EM DUPLICIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR. DESNECESSIDADE.

Alíquota aplicada em duplicidade sobre valores apurados de IRRF, em relação aos quais há plena explicitação em processo de constituição de crédito tributário, não se enquadra em justificativa para formalização de Auto de Infração Complementar prevista no PAF.

PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal relativa inverte o ônus da prova. A figura jurídica da presunção estabelecida por lei não afronta o princípio da verdade material. Trata-se de instituto que pode ser refutado pelo sujeito passivo mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

ÔNUS DA PROVA.

A prova de que os registros contábeis estão respaldados por documentos hábeis e idôneos é do contribuinte.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

A Recorrente, então, interpôs este Recurso Voluntário (fls. 2.910/2.927), alegando, em síntese, o seguinte:

Preliminarmente:

- (i) Da Violação ao Princípio da Motivação e à Ampla Defesa e do Contraditório da Recorrente - Do Cerceamento Do Direito De Defesa:
- a. “antes mesmo de adentrar ao mérito da discussão, a D. DRJ/RS afirmou que, por um lapso, houve reaplicação da alíquota de 35% sobre os valores importados do Relatório Fiscal que resultou no valor principal errado de R\$ 1.248.121,05, quando, na verdade, o montante de IRRF apurado seria de R\$ 3.566.060,14;
 - b. “apesar da D. DRJ/RS mencionar que não houve modificação alguma de matéria original, uma vez que a essência da autuação e do crédito não foi alterada, evidente que tal situação caracteriza flagrante afronta ao Princípio da Motivação, o que acaba por atrair também o açoite ao Princípio da Ampla Defesa e Contraditório, já que em sua impugnação administrativa o Contribuinte tratou de se defender da acusação fiscal de forma restrita aos fundamentos e valores que lhe foram imputados, tendo tais valores, agora, sido alterados pela decisão proferida.”;
 - c. Assim, “a inovação nos elementos que fundamentaram o acórdão da DRJ/RS atrai a sua nulidade, sob pena inclusive de supressão de instância, o que não se admite no ordenamento jurídico brasileiro”;
 - d. “Assim, latente que o ‘lapso’ nos numerários entravou a plena defesa do contribuinte em primeira instância, culminando em uma evidente afronta ao princípio do contraditório, cerceando o exercício da ampla defesa do contribuinte.”;
 - e. Portanto, o acórdão seria nulo por cerceamento de defesa e por eventual supressão de instância no conhecimento das alegações neste Carf.
- (ii) Da Nulidade do Lançamento – Ausência de Indicação do Valor Correto do Crédito Tributário
- a. “No caso dos autos, conforme bem observado pelo N. Relator da D. da DRJ, identificou que há incorreção no crédito principal (linha IMPOSTO, R\$ 1.248.121,05”;

- b. “O referido vício implica em cerceamento do direito de defesa do contribuinte, uma vez que não deixa claro o valor a qual o contribuinte está sujeito ao pagamento, além de lhe confundir ao exercer sua defesa. Por essa razão é que a mera retificação do ato viciado não se mostra suficiente, sendo este insanável.”
- c. Assim, haveria violação aos arts. 10, 11 e 59 do Decreto n.º 70.235/72.
- (iii) Da Nulidade Decorrente da Metodologia Equivocada para o Lançamento do IRRF
- a. “À fiscalização, compete a tarefa de realizar diligência em face das empresas e pessoas físicas identificadas como beneficiárias, para exigir que as mesmas demonstrem se os valores recebidos foram devidamente contabilizados em sua escrituração fiscal, se o IRPJ, CSLL ou IRPF foram devidamente recolhidos, bem como se não há procedimento em curso para exigir tais valores.”
- b. “Assim, evidente que ao invés de promover o lançamento de IRRF em face da Recorrente, a fiscalização deveria ter intimado as empresas e pessoas físicas beneficiárias, a fim de apurar se ofereceram regulamente à tributação os pagamentos recebidos.”;
- c. “Ora, é sabido que sem a devida verificação e comprovação da ausência de recolhimento de tributos por parte das empresas beneficiárias dos pagamentos, ou demonstração de que tais valores não são os mesmos cobrados a título de omissão de receitas das beneficiárias, pode ensejar dupla tributação. E da mesma forma que não pode haver ausência de tributação, não se pode permitir incidência de tributação a título de IRRF de 35%, desalinhada dos próprios preceitos normativos.”;
- d. Assim, ao não diligenciar junto aos beneficiários “para exigir que demonstrem se os valores foram devidamente contabilizados em sua escrituração fiscal”, a Fiscalização teria incorrido em nulidade.

Mérito:

- (i) Da Incorreção dos Valores Computados como Pagamentos de Lucros Antecipados em Favor dos Sócios
- a. Na verdade, “as transações possuem característica de mútuo”, o que teria sido comprovado pela própria conclusão da DRJ, no sentido de que “a maior parte dos valores debitados das contas correntes da empresa Recorrente” teriam sido “estornados da escrituração”;
- b. “Contudo, apesar de devidamente reconhecida a inexigência de tais valores, certo é que a D. DRJ/RS não apreciou na íntegra todos os documentos apresentados de forma que, no entendimento da D. DRJ,

remanesceram valores indevidamente exigíveis, que, conforme será demonstrado, não merecem prevalecer.”

- c. Da Diferença Não Reconhecida a Título de Lançamentos em Duplicidade: “de um total de R\$ 3.039.933,04, a DRJ/RS reconheceu como indevido o montante de R\$ 2.687.496,00. No entanto, confrontando o livro razão da referida conta, com o anexo II do presente Auto de Infração, denota-se que todo o valor lançado está duplicado, já que são somados, além dos lançamentos efetuados nas contas, os seus estornos. Por essa razão, devem ser deduzidos também os valores ainda não reconhecidos como indevidos pela D. DRJ, qual seja, o montante de R\$ 352.437,04.”
- d. Dos Valores não Reconhecidos a Título de Mútuo: “parte dos lançamentos, no montante de R\$ 5.154.248,16 correspondia a mútuos, devidamente respaldados pelos contratos de fls. 585/598 e os estornou em 30.12.2011, retificando parcialmente o estorno de 31.12.2011, para reclassificá-los na conta 12120008. Nesse ponto, cumpre mencionar que tanto o valor de R\$ 5.154.248,16 é fruto de reclassificação contábil que o N. Fiscal lavrou o Auto de Infração, nos autos do processo administrativo nº 12448.725148/2015-75 (fls. 2760), que reconhecia a existência dos mútuos e exigindo IOF sobre tais operações. Dessa forma, a autoridade fiscal não poderia de forma alguma ter lançado, sobre o mesmo valor, auto de infração cobrando IRRF e também IOF, na medida em que os valores ou configuram efetivo acréscimo patrimonial (gerando a necessidade de pagamento de imposto sobre a renda auferida), ou representam uma obrigação decorrente do contrato de mútuo.”
- (ii) Do Pedido de Conversão do Julgamento em Diligência: “Caso se entenda necessário, em observância ao princípio da verdade material, requer-se desde já a conversão do Julgamento em Diligência Fiscal, a fim de se apurar e comprovar a ausência de recolhimento de tributos por parte das empresas e pessoas físicas beneficiárias dos supostos pagamentos, ou demonstrar que tais valores não são os mesmos cobrados a título de omissão de receitas das beneficiárias.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso, Relator.

O Recorrente interpôs o seu Recurso Voluntário em 11/01/2021 (fls. 2.909), dentro do prazo de 30 (trinta) dias contados da sua intimação (fls. 2.907), por meio de procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o recurso.

I. Preliminarmente: indicação incorreta do valor do tributo no Auto de Infração – alegação de nulidade do lançamento e do acórdão da DRJ

Antes de ingressar no mérito da autuação, há questão relevante a respeito de suposta nulidade da autuação fiscal ou do acórdão da DRJ.

Segundo o Auto de Infração (fls. 2), o valor do IRRF supostamente devido pelo contribuinte seria de R\$ 1.248.121,05, montante também considerado no Termo de Encerramento do procedimento fiscal (fls. 2.709):

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
IMPOSTO	Cód. Receita Dan 2932	Valor 1.248.121,05
JUROS DE MORA (Calculados até 09/2015)		Valor 430.372,09
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 936.090,79
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 2.614.583,93
Valor por Extenso		

Ocorre, porém, que referido montante está em desacordo com a apuração que consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 121):

Rendimento Bruto = Rendimento Líquido/0,65

Imposto Renda Retido na Fonte = Rendimento Bruto x 0,35

COMPETÊNCIA	06/11	07/01	09/11	10/11	11/11	12/11
Rendimento Líquido	984.047,77	1.820.028,05	45.000,00	1.517.337,67	1.133.711,28	1.122.558,34
Rendimento Bruto	1.513.919,65	2.800.043,15	69.230,77	2.334.365,65	1.744.171,20	1.727.012,83
IRRF= BRUTOX0,35=	529.871,88	980.015,10	24.230,77	817.027,98	610.459,92	604.454,49

Veja-se que, somando o valor do IRRF citado no TVF, o tributo devido corresponderia a R\$ 3.566.060,14:

jun/11	jul/11	set/11	out/11	nov/11	dez/11	Total
R\$529.871,88	R\$980.015,10	R\$24.230,77	R\$817.027,98	R\$610.459,92	R\$604.454,49	R\$3.566.060,14

Os mesmos montantes mensais são mencionados, ainda, no Anexo I do TVF, em que consta a apuração detalhada, bem como na discriminação dos fatos geradores abrangidos pela autuação fiscal (fls. 3):

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

Valor do **Imposto de Renda na Fonte**, incidente sobre pagamento(s) sem causa ou de operação(ões) não comprovada(s), contabilizadas ou não, conforme Termo de Verificação Fiscal e seus anexos.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2011	529.871,88	75,00
31/07/2011	980.015,10	75,00
30/09/2011	24.230,77	75,00
30/10/2011	817.027,98	75,00
30/11/2011	610.459,92	75,00
31/12/2011	604.454,49	75,00

O erro se deu no momento de elaboração do Demonstrativo de Apuração do Auto de Infração, pois foram utilizados os valores do tributo ao invés da base de cálculo (fls. 4), resultando em nova aplicação, equivocada, da alíquota do IRRF (35%):

INFRAÇÕES APURADAS					
Fato Gerador	Multa	Valor Tributável	Alíquota	Valor Recolhido	Imposto Apurado
30/06/2011	75,00%	529.871,88	35,0000%	0,00	185.455,16
31/07/2011	75,00%	980.015,10	35,0000%	0,00	343.005,29
30/09/2011	75,00%	24.230,77	35,0000%	0,00	8.480,77
30/10/2011	75,00%	817.027,98	35,0000%	0,00	285.959,79
30/11/2011	75,00%	610.459,92	35,0000%	0,00	213.660,97
31/12/2011	75,00%	604.454,49	35,0000%	0,00	211.559,07
Imposto Devido					1.248.121,05

A Recorrente, na sua Impugnação (fls. 2.715/2.728), não alegou qualquer vício na autuação. Contudo, a DRJ analisou de ofício a matéria, em “esclarecimento” preliminar, concluindo que não seria o caso de aplicação do art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235/72, com base nos seguintes fundamentos:

16. Para efeitos do presente julgamento, é inaplicável, para a situação relatada, o procedimento de ciência por agravamento de constituição de crédito previsto no artigo 18, parágrafo 3º, do Decreto 70.235/72 (PAF).

17. Da mesma forma, e inaplicável, também, procedimento de formalização de crédito tributário complementar com abertura de novo prazo de impugnação. No presente caso não houve modificação alguma de matéria original. A essência da autuação e do crédito constituído não está sendo alterada. Isto porque, de fato, houve efetiva ciência do crédito de **R\$ 3.566.060,14**. Tudo na constituição de crédito remete para tal valor. Conforme já indicado, o Relatório Fiscal e o próprio Auto de Infração são explícitos neste sentido. A aplicação em duplicidade do percentual de 35% não pode subverter e macular tudo que foi provado e evidenciado pela Autoridade Tributária no Relatório Fiscal e demais peças probatórias.

18. Conclui-se, portanto, para efeitos do presente julgamento, que o valor de crédito principal constituído sempre foi de **R\$ 3.566.060,14**. Ao final do presente voto, considerando alterações resultantes de argumentações procedentes efetuadas pela Impugnante, demonstradas nos seguintes parágrafos, serão apresentados os valores residuais de IRRF Devido com respectivos valores de Juros e Multa sobre ele incidentes

No seu recurso, a Recorrente alegou, em síntese: (i) nulidade do acórdão da DRJ, pois tratou de matéria sobre a qual o contribuinte não se manifestou em Impugnação, cerceando o seu direito de defesa e suprimindo instância e (ii) nulidade do lançamento, tendo em vista que “não deixa claro o valor a qual o contribuinte está sujeito ao pagamento”, não permitindo o adequado exercício do seu direito de defesa (arts. 10, 11 e 59, II, do Decreto nº 70.235/72).

De fato, o art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72 prescreve que são nulos “os despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa”. É a fim de prestigiar este mesmo direito de defesa que o art. 18, § 3º, daquele diploma normativo estabelece que é necessária a lavratura de um auto de infração complementar, com a devolução do prazo para impugnação, quando forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem (i) agravamento da exigência inicial, (ii) inovação ou (iii) alteração da fundamentação legal da exigência.

Por outro lado, segundo o art. 32 do Decreto n.º 70.235/72, se a inexactidão material decorrer de *lapsos manifesto* ou *erro de cálculo*, esta poderá ser corrigida de ofício ou a requerimento do sujeito passivo.

Portanto, entendo que a controvérsia se encontra exatamente em verificar se o erro da Fiscalização se enquadra no art. 18, § 3º ou na hipótese do art. 32, ambos do Decreto n.º 70.235/72. Para isso, o ponto central para fins de aplicação de um ou de outro dispositivo é a existência de prejuízo, ainda que potencial, ao direito de defesa do contribuinte, assegurado inclusive constitucionalmente (art. 5º, LV, da Constituição Federal). É que no caso do art. 18, § 3º, há verdadeira modificação nos fundamentos da autuação, razão pela qual deve ser assegurado ao contribuinte que se defenda de novo ato administrativo. A mudança é substancial, inovando a acusação fiscal, sendo necessária a abertura de novo contraditório.

Como mencionado, trata-se de autuação de IRRF por suposto pagamento sem causa feito a sócios da Recorrente, pois a Fiscalização entendeu que não havia lucro disponível para a realização das referidas distribuições. Nesta apuração, sintetizou todos os valores que teriam sido distribuídos, por meio do levantamento das contas contábeis respectivas, totalizando um valor transferido de R\$ 12.970.030,00. Estas transferências, por sua vez, foram objeto de contestação específica pela Recorrente na sua Impugnação (fls. 2.723), comprovando que a defesa analisou o detalhamento feito no TVF:

3. Os Equívocos Cometidos pela Fiscalização ao Considerar o Valor de R\$ 12.970.030,00 como Pagamentos de Lucros Antecipados em Favor dos Sócios no Ano-Calendário 2011.

3.1. Não obstante os argumentos acima aduzidos sejam bastantes para aniquilar inteiramente o auto de infração, aquela não foi a única falha incontornável da fiscalização, pois a afirmativa de que "a Centelha contabilizou, como Distribuição Antecipada de Lucros para os sócios, o valor de R\$ 12.970.030,00 (Ver Demonstrativo nos Anexos I e II), conforme contas contábeis 12160001, 12160002, 12160004, 12160005, 12160008 e 12160009" é igualmente incorreta.

Assim, os fatos apresentados pela Fiscalização permitiram à Recorrente compreender a acusação fiscal e defender-se a respeito dos fatos imputados, não havendo que se falar em prejuízo ao seu direito de defesa.

Vale destacar, nesse sentido, que a DRJ não modificou os fundamentos fáticos e jurídicos do TVF. O que se fez foi um ajuste entre o que foi exposto de forma pormenorizada pela Fiscalização e o valor final do tributo indicado no Auto de Infração, com a correção de lapsos manifesto. Ou seja, houve um mero ajuste para adequar a acusação fiscal – mantida sem modificação – com o valor final indicado de forma equivocada no Auto de Infração.

Nesse sentido, tendo sido possibilitado o adequado contraditório por meio da Impugnação apresentada, sem qualquer inovação posterior, a jurisprudência deste Carf não reconhece a existência de nulidade:

CERCEAMENTO À DEFESA. FALTA DE COMPROVAÇÃO. Afasta as alegações de cerceamento ao direito de defesa a constatação, nas manifestações, impugnação e recurso, da contribuinte que não houve prejuízo à sua capacidade de defesa e ao contraditório pois compreendeu os fatos imputados, a motivação e as razões objetos do lançamento e apresenta argumentação contrária rebatendo-os.

ERROS DE CÁLCULOS. CAUSA INSUFICIENTE PARA A NULIDADE DO LANÇAMENTO. Erro de cálculo não se confunde com erro de determinação ou apuração das bases para se efetuar o cálculo dos valores a serem exigidos no lançamento, e por ser mera atividade auxiliar, não pode ser considerada causa suficiente para a nulidade do auto de infração. (Acórdão nº 3401-002.957, Rel. Cons. Eloy Eros da Silva Nogueira, Sessão de 18/03/2015)

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ERRO DE CÁLCULO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO. Inexatidões materiais devidas a lapso manifesto, erros de escrita ou cálculos existentes na decisão poderão ser corrigidos de ofício ou a requerimento do sujeito passivo, não importando em nulidade do lançamento e deverão ser sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo. (Acórdão nº 2001-001.535, Rel. Cons. Marcelo Rocha Paura, Sessão de 18/12/2019)

NULIDADE. LANÇAMENTOS DE MULTAS. As multas isoladas majoradas foram concretamente exigidas à alíquota de 150%, embora a acusação tenha lançado esteio na nova redação da lei, segundo a qual a multa isolada majorada é de 100%. Erro de cálculo, cujo vício não fulmina o auto de infração de nulidade, pois não inibiu a possibilidade de reação da contribuinte contra a exigência. Efetivamente, a contribuinte exerceu o direito de defesa e do contraditório, no mérito, combatendo não só a exigência majorada das multas isoladas, como invocando a retroatividade benigna na aplicação das multas. Inexistência de nulidade dos lançamentos das multas. (Acórdão nº 107-09.615, Rel. Cons. Marcos Shigueo Takata, Sessão de 04/02/2009)

Sendo assim, a DRJ apenas cumpriu o art. 32 do Decreto nº 70.235/72, com a correção de lapso da Fiscalização, sem modificar a base de cálculo ou os fundamentos da autuação. Por isso, não há que se falar em nulidade do lançamento e nem em nulidade do próprio acórdão, não havendo supressão de instância.

Assim, rejeito as referidas preliminares de nulidade.

II. Preliminarmente: erro na forma de apuração aplicada pela Fiscalização

A Recorrente alega, ainda preliminarmente, que haveria outra nulidade na autuação, decorrente de suposta aplicação de “metodologia equivocada” para o lançamento do IRRF. Isso porque, segundo a Recorrente, a Fiscalização deveria ter diligenciado em face das pessoas identificadas como beneficiárias para verificar se houve recolhimento do tributo sobre esses montantes, a fim de evitar qualquer dupla tributação.

Contudo, analisando os autos, verifiquei que a Fiscalização expediu Termos de Intimação para a Rosa & Leal Participações e Empreendimentos S/A (fls. 109) e para a Centelpar Participações e Empreendimentos Ltda. (fls. 111), exatamente para que essas pessoas jurídicas informassem “se os recebidos a título de antecipação de lucros no ano de 2011” da Recorrente foram oferecidos à tributação. A conclusão dessa diligência foi informada pela Fiscalização no TVF (fls. 117):

1.8 As empresas listadas acima, após intimadas, apresentaram os extratos bancários e os razões contábeis, mas não justificaram a causa das transferências dos recursos, sem apresentar qualquer documento comprobatório. Destarte, somente comprovaram a efetiva entrada dos recursos transferidos para as mesmas pela Centelha no decorrer do ano de 2011.

Além disso, os beneficiários são sócios da Recorrente, sendo que nada impediria a eventual solicitação direta a essas pessoas para que fosse comprovado o oferecimento das receitas à tributação, ainda que de forma incompleta. Nada, porém, foi apresentado nesse sentido.

Por fim, não se pode confundir vício procedimental com o mérito da autuação. Com efeito, a falta de intimação dos beneficiários poderia resultar em eventual insuficiência probatória da ação fiscal, a tornar indevido o IRRF, o que é questão de mérito. Não há, porém, que se falar em nulidade formal, uma vez que o Auto de Infração contém os requisitos mínimos de fundamentação fática e jurídica que embasaram a constituição do crédito tributário.

Com base no exposto, rejeito a preliminar e, pelos mesmos fundamentos, rejeito o pedido de diligência formulado pelo Recorrente.

III. Mérito

Como relatado, a autuação envolve suposta infração relativa à existência de pagamentos feitos sem causa pela Recorrente aos seus sócios, o que levou a Fiscalização a exigir IRRF com fundamento no art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95. O raciocínio da Fiscalização pode ser sintetizado pelo seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal:

2.4 A Centelha contabilizou, como Distribuição Antecipada de Lucros para os sócios, o valor de R\$ 12.970.030,00 (Ver Demonstrativo nos Anexos I e II), conforme contas contábeis 12160001, 12160002, 12160004, 12160005, 12160008, 12160009. Chegamos ao montante mencionado no item 2.3, somando mês a mês o total dos valores de lucros antecipados aos sócios, conforme Anexo II. Acontece que, **de acordo com os Balancetes mensais por estimativa (DIPJ), cujos resultados mensais foram transcritos para o anexo I, subtraídos dos montantes de lucros antecipados aos sócios por mês, também conforme anexo I, a Centelha não possuía lucro suficiente para tal distribuição.** Cumpre esclarecer que tais resultados também estão em conformidade com a Demonstração dos Lucros e Prejuízos Acumulados (ficha 20 da DIPJ).

2.5 Constatamos, portanto, que **a fiscalizada não possuía lucros que pudessem ser distribuídos, a partir do mês de junho de 2011**, conforme planilha no Anexo I, linha Glosa de Lucros Acumulados.

2.6 Pelo exposto acima, **concluímos que os valores distribuídos mensalmente demonstrados no anexo I, não tinham como fundamento a distribuição de lucros.** O que de fato aconteceu, foi a empresa, sem causa aparente, ter entregue tais recursos a seus sócios descritos no item 1.6 acima, sem efetuar o recolhimento do Imposto de Renda na Fonte (IRRF), previsto no artigo 61, parágrafos primeiro ao terceiro da lei no. 8981, de 19 de janeiro de 1995. (destaquei)

Na sua Manifestação de Inconformidade, a Recorrente alegou que existiram equívocos nos valores considerados como distribuição antecipada (R\$ 12.970.030,00). A DRJ sintetizou esses valores da seguinte forma:

ANTECIPAÇÕES DE LUCRO - COMPOSIÇÃO POR CONTA - R\$		
MÊS		VALOR R\$
12160008	Rosa & Leal	11.934.629
12160009	Centelpar	985.360
12160004	Miguel Leal	18.172
12160001	Artur	15.000
12160002	C Gabriela	14.894
12160005	Pompeu Rodrigues	1.975
TOTAL R\$	=====	12.970.030

LITÍGIO - COMPOSIÇÃO		
VALORES EM LITÍGIO	ASSUNTO	VALOR R\$
VALORES EM LITÍGIO 1.	ESTORNOS DE LANÇAMENTOS	3.039.933,04
VALORES EM LITÍGIO 2.	RECLASSIFICAÇÃO PARA CONTAS A RECEBER	5.154.248,16
VALORES EM LITÍGIO 3.	DIFERENÇA NÃO QUESTIONADA	4.775.848,80
TOTAL R\$	=====	12.970.030,00

Segundo a DRJ, o contribuinte teria se insurgido, especificamente, a respeito dos valores de R\$ 3.039.933,04 (“Estornos de Lançamentos”) e R\$ 5.154.248,16 (“Reclassificação para Contas a Receber”).

A respeito do primeiro montante, a DRJ reconheceu erros na apuração (Anexo II do TVF), pois foram abrangidos valores estornados da escrituração. A partir da conciliação dos lançamentos contábeis considerados pela Fiscalização com os extratos bancários apresentados, reduziu tal montante para R\$ 352.437,04.

A respeito do montante de R\$ 5.154.248,16, a DRJ mencionou que a Recorrente, na sua Manifestação de Inconformidade, teria sustentado que seriam decorrentes de transferências a título de mútuo. Contudo, por não ter sido apresentada prova nesse sentido, a conclusão da Fiscalização foi mantida.

O IRRF, então, foi recalculado pela DRJ:

NOVOS VALORES DE IRRF APURADOS - R\$						
COMPETÊNCIA	jun-11	jul-11	set-11	out-11	nov-11	dez-11
a) Rendimento Líquido Original	984.047,77	1.820.028,05	45.000,00	1.517.337,67	1.133.711,28	1.122.558,34
b) Valores Excluídos da Autuação (1)	808.000,00	450.000,00	45.000,00	748.622,00	282.874,00	353.000,00
c) Rendimento Líquido Atualizado (a-b)	176.047,77	1.370.028,05	-	768.715,67	850.837,28	769.558,34
d) Rendimento Bruto (c / 0,65)	270.842,72	2.107.735,46	-	1.182.639,49	1.308.980,43	1.183.935,91
f) IRRF(d x 0,35)	94.794,95	737.707,41	-	413.923,82	458.143,15	414.377,57

(1) valores de fevereiro a maio incluídos em junho

No seu Recurso Voluntário, a Recorrente se insurgiu contra a manutenção do valor de R\$ 352.437,04, com base nas seguintes alegações (fls. 2.924):

Contudo, conforme relatado, de um total de R\$ 3.039.933,04, a DRJ/RS reconheceu como indevido o montante de R\$ 2.687.496,00.

No entanto, confrontando o livro razão da referida conta, com o anexo II do presente Auto de Infração, denota-se que todo o valor lançado está duplicado, já que são somados, além dos lançamentos efetuados nas contas, os seus estornos.

Por essa razão, devem ser deduzidos também os valores ainda não reconhecidos como indevidos pela D. DRJ, qual seja, o montante de R\$ 352.437,04.

Veja-se, porém, que se trata de alegação genérica, insuficiente para contrapor a análise detalhada feita pela DRJ, lançamento por lançamento. Deste modo, entendo que é o caso de manter a conclusão do acórdão recorrido.

A respeito do montante de R\$ 5.154.248,16, que teria sido transferido em função de mútuo firmado pela Recorrente com seus sócios, a alegação formulada foi a seguinte (fls. 2.924):

Como já amplamente relatado, no decorrer do exercício de 2011 restou identificado que, parte dos lançamentos, no montante de R\$ 5.154.248,16 correspondia a mútuos, devidamente respaldados pelos contratos de fls. 585/598 e os estornou em 30.12.2011, retificando parcialmente o estorno de 31.12.2011, para reclassificá-los na conta 12120008.

Nesse ponto, cumpre mencionar que tanto o valor de R\$ 5.154.248,16 é fruto de reclassificação contábil que o N. Fiscal lavrou o Auto de Infração, nos autos do processo administrativo nº 12448.725148/2015-75 (fls. 2760), que reconhecia a existência dos mútuos e exigindo IOF sobre tais operações.

Dessa forma, a autoridade fiscal não poderia de forma alguma ter lançado, sobre o mesmo valor, auto de infração cobrando IRRF e também IOF, na medida em que os valores ou configuram efetivo acréscimo patrimonial (gerando a necessidade de pagamento de imposto sobre a renda auferida), ou representam uma obrigação decorrente do contrato de mútuo.

Em outras palavras, não houve pagamento sem causa ou beneficiário não identificado, sendo perfeitamente identificável a existência de mútuo desses valores, devidamente tributados pelo IOF e que, evidentemente, não deve ser tributado pelo IRRF.

Novamente, as alegações apresentadas são genéricas, sem a apresentação de qualquer elemento concreto que comprovasse, ainda que de modo incompleto ou por amostragem, a natureza jurídica dos montantes transferidos. A menção ao PAF nº 12448.725148/2015-75, em que cobrado IOF sobre mútuos realizados pela Recorrente, não sensibiliza, uma vez que, conforme demonstrado no TVF (fls. 129), as contas contábeis utilizadas para os lançamentos são **distintas**. Assim, entendo que é o caso de manutenção do acórdão recorrido, também neste ponto.

No que concerne à aplicação do art. 61, § 1º, da Lei nº 8.981/95, este dispositivo prescreve a incidência de IRRF sobre os valores entregues a sócios “quando não for **comprovada** a operação ou a sua causa”:

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

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

No caso de sócios, a distribuição de dividendos, submetidos à regra de isenção do art. 10 da Lei nº 9.249/95, está condicionada à existência de lucros no exercício correspondente, ou de sua acumulação em reserva. É o que já decidiu esta Turma noutra oportunidade, de forma unânime:

No caso, conforme consubstanciado no auto de infração e no Relatório do Procedimento Fiscal, o lançamento de ofício do IRRF advém de pagamento sem causa, hipótese versada no § 1º do art. 674 do RIR/99, e não de pagamento a beneficiário não identificado. (...)

Comprovado nos autos que a empresa não teve lucro líquido no exercício, tampouco tinha lucros acumulados em reserva, não há que se fala em distribuição de dividendos - qualquer pagamento feito aos sócios sob esse título deve ser considerado sem causa.

O pressuposto material do lançamento do IRRF - o pagamento ou a entrega de recursos a terceiros - restou caracterizado, uma vez que na própria impugnação e recurso é reconhecida a existência dos pagamentos.

Por conseguinte, em face da inversão do ônus da prova, característica das presunções legais, o recorrente deveria provar a causa do pagamento, a fim de afastar a presunção legal de incidência do IRRF.

Entretanto, em que pesem os pagamentos estarem escriturados a título de distribuição de lucro, o recorrente não comprovou a sua efetiva distribuição, eventual erro na contabilidade ou outra operação, de modo a demonstrar as causas dos pagamentos. Vale lembrar que a contribuinte apurou prejuízo no período de 2011 a 2013.

Portanto, há que se manter a cobrança do IRRF. (Acórdão nº 1301-003.810, Rel. Cons. Carlos Augusto Daniel Neto, Sessão de 15/04/2019)

Nesse sentido, não verifico nos autos nem sequer a prova de que os valores seriam efetivamente distribuição antecipada de lucro. Não foi apresentado qualquer ato de deliberação realizado com o encerramento do exercício fiscal. Pelo contrário: na Manifestação de Inconformidade e no seu Recurso Voluntário, a Recorrente traz alegação de que haveria mútuo, sem apresentar qualquer prova nesse sentido. A Fiscalização, por cautela, aplicou o regime de distribuição de lucros em função dos registros contábeis, fazendo a confrontação com os lucros acumulados.

Ainda a respeito da necessidade de prova da causa, já decidiu este Carf da seguinte forma:

IRPJ. CSLL. IRRF. PAGAMENTOS. COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO OU CAUSA. A comprovação da operação ou da causa dos pagamentos realizados, bem assim das condições de dedutibilidade das despesas correspondentes, exige elementos probatórios consistentes, sobre os quais não possam pairar dúvidas. No caso, a alegação de pagamento de bonificações pelo cumprimento de metas de vendas, desacompanhada de recibos individualizados e sem qualquer demonstração das vendas supostamente bonificadas, aliada aos indícios de destinação diversa daquela arguida, não permite que se entenda comprovada a operação ou causa. (Acórdão nº 1401-004.125, Rel. Desig. Cons. Daniel Ribeiro Silva, Sessão de 21/01/2020)

Portanto, entendo que há ausência de comprovação da causa dos pagamentos feitos aos sócios, a justificar a manutenção do acórdão da DRJ.

IV. Dispositivo

Diante do exposto, rejeito as preliminares e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso