



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15746.720189/2021-47
ACÓRDÃO	1301-008.399 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SELETO DISTRIBUIDORA E COMERCIO DE PRODUTOS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2016

DECADÊNCIA. IRRF. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. REGRA APLICÁVEL. SÚMULA CARF Nº 114.

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

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. COMPROVAÇÃO DE SAÍDA DOS RECURSOS. ÔNUS DA PROVA.

Comprovada materialmente pela fiscalização a efetiva saída de recursos do patrimônio da pessoa jurídica, incumbe a esta o ônus de identificar os beneficiários e a causa da operação para elidir a tributação exclusiva de 35% na fonte (art. 61 da Lei nº 8.981/1995)

IRRF. INDICAÇÃO DE PAGAMENTO DE DARF E GFIP EM BOBINAS BANCÁRIAS. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO NO CNPJ DA EMPRESA. INCIDÊNCIA MANTIDA.

A mera anotação de rubricas referentes a recolhimentos de tributos (DARF e GFIP) em controles bancários não afasta a incidência do IRRF quando verificado, nos sistemas oficiais da Receita Federal, que não houve recolhimento em nome do autuado naquelas datas. A assunção de encargo financeiro para extinguir obrigação tributária de terceiro que permanece não identificado caracteriza pagamento a beneficiário não identificado.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. FRAUDE CONTÁBIL. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. MANUTENÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DO PERCENTUAL.

Comprovado nos autos o intuito doloso e fraudulento do sujeito passivo por meio da manipulação de registros contábeis para ocultar o destino dos recursos sacados, impõe-se a manutenção da multa de ofício qualificada em relação à infração de pagamento a beneficiário não identificado.

Contudo, por força do princípio da retroatividade benigna (art. 106, II, "c", do CTN), aplica-se a nova redação dada pela Lei nº 14.689/2023 ao art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, reduzindo-se o percentual da referida penalidade de 150% para 100%.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. PROVAS A CARGO DAS PARTES.

Mostra-se correto o indeferimento do pedido de diligência quando este é requerido com o propósito de suprir a inércia probatória e a falta de provas documentais que deveriam ter sido oportunamente providenciadas pela própria parte interessada. Cabe ao contribuinte, e não às autoridades fiscais, o ônus de comprovar a operação ou a causa dos pagamentos, bem como identificar seus beneficiários.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADORA. ART. 135, INCISO III, DO CTN. FRAUDE ESPECÍFICA. MANUTENÇÃO.

A atribuição de responsabilidade tributária à administradora com fulcro no art. 135, III, do CTN pressupõe a comprovação da prática de atos com excesso de poderes ou infração de lei.

Comprovado que a titular assinou os cheques, autorizou os saques em espécie para pulverizar pagamentos e assinou declarações com vícios que mascaravam a realidade financeira, resta caracterizada a infração à lei que legitima sua manutenção no polo passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que o percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea "c" do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Assinado Digitalmente

JOSE EDUARDO DORNELAS SOUZA – Relator

Assinado Digitalmente

RAFAEL TARANTO MALHEIROS – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduarda Lacerda Kanieski, Gustavo de Oliveira Machado (substituto[a] integral), Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 109-010.903, proferido pela 1ª Turma/DRJ09 que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a Impugnação, mantendo a imputação de responsabilidade solidária à Marta Maria Monzoli Gatt e exonerando parte do crédito tributário.

Por bem descrever o ocorrido, valho-me do relatório elaborado por ocasião do julgamento de primeira instância, a seguir transcrito:

Relatório

1. Trata o presente processo de auto de infração de IRRF (fls. 002 a 030), relativo ao ano-calendário de 2016, que resultou no seguinte:

Imposto de Renda Retido na Fonte	
Imposto	2.784.797,89
Juros de Mora	870.801,63
Multa Proporcional	4.177.196,39
Valor do Crédito Apurado	7.832.795,91
Crédito tributário do processo em R\$	7.832.795,91

2. As verificações efetuadas pela Fiscalização encontram-se no Termo de Verificação Fiscal (fls. 031 a 070).

Do Procedimento Fiscal

3. A ação fiscal iniciou-se com a ciência pela empresa, em 24/07/2019, por meio de AR (Aviso de Recebimento – fl. 076), do Termo de Início do Procedimento Fiscal (fls. 072 a 075), no qual a contribuinte foi intimada a apresentar documentos considerados necessários ao desenvolvimento da auditoria fiscal.

4. De forma concomitante, em consulta à ECF (Escrituração Contábil Fiscal), a Autoridade Fiscal constatou que para o período fiscalizado (ano

calendário de 2016) “... a empresa optou pela forma de tributação do lucro presumido e pelo critério de reconhecimento de receitas pelo regime de competência”.

5. De acordo com a empresa, no ano-calendário de 2016 suas operações resultaram na “... obtenção de recursos no montante de R\$ 3.032.050,87 ao mesmo tempo que acarretou a assunção de obrigações no valor total de R\$ 4.638.173,18. Numa primeira análise, a opção pela tributação do IRPJ na forma do lucro presumido não parece a mais adequada do ponto de vista econômico”.

6. Além disso, informações extraídas da e-Financeira também não corroboram tal situação:

Período	Conta-corrente	Créditos totais	Débitos totais
2016	01286.101.0021906	R\$ 11.217.095,14	R\$ 11.162.489,12

7. Mesmo considerando a diferença temporal entre os regimes de escrituração fiscal e bancária, a comparação entre os valores permite constatar que o montante de créditos bancários superou a receita declarada em mais de oito milhões de reais e o de recursos transferidos a terceiros extrapolou as obrigações em mais de seis milhões.

8. Posteriormente, a Autoridade Fiscal encaminhou o Termo de Intimação Fiscal – TIF nº 1, no qual “... a fiscalizada foi intimada a justificar as divergências entre a receita trimestral bruta obtida das notas fiscais eletrônicas disponíveis no ambiente do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED e a receita trimestral bruta declarada na ECF”, conforme quadro abaixo:

Período	Soma das NFe emitidas	Receita Bruta ECF
1º trimestre	R\$ 1.750.848,32	R\$ 1.011.531,47
2º trimestre	R\$ 2.503.971,99	R\$ 741.193,15
3º trimestre	R\$ 2.026.873,22	R\$ 799.416,91
4º trimestre	R\$ 1.783.879,36	R\$ 479.909,34

9. Em sua resposta, a empresa alegou que as divergências eram resultado do regime de reconhecimento das receitas.

10. Através do TIF nº 3 a empresa “... foi instada a manifestar-se quanto às inconsistências identificadas na escrituração da movimentação bancária, entre elas, a omissão da movimentação relativa à conta-corrente mantida junto à Caixa Econômica Federal – CEF, à impossibilidade de identificação de documentos fiscais que deram suporte aos lançamentos, às transferências a contas-correntes de pessoas jurídicas e físicas, aos lançamentos de ajustes de saldos decorrente da conciliação bancária, ausências de escrituração de movimentos diários, entre outros”.

11. Em seguida, em “... 26/12/2019, através do TIF nº 4, a fiscalizada foi intimada a apresentar o livro Caixa, considerando a opção pelo regime de caixa,

documentação comprobatória contendo demonstrativo de aplicações financeiras, cópia dos cheques descontados da conta-corrente e a esclarecer a natureza dos créditos em conta bancária mantida junto à Caixa Econômica Federal”. Em um esforço para identificar a origem dos recursos depositados em espécie nas contas bancárias foram encaminhados os TIFs nºs 5 e 6.

12. No entanto, considerando “... a precariedade de informações, a realização de gastos em valor superior à renda disponível bem como a impossibilidade de esclarecer-se os beneficiários dos pagamentos, foi solicitada a emissão de Requisição de informações sobre Movimentação Financeira”.

13. Ainda, por “... intermédio do TIF nº 7 a empresa foi intimada a apresentar documentação comprobatória dos lançamentos identificados como recebimento de duplicatas”.

Do não Cumprimento dos Requisitos Para a Opção Pelo Lucro Presumido

Da ausência de Livro Caixa

14. A apresentação do Livro Caixa foi requisitada através do TIF nº 4.

15. Em resposta foi declarado que a empresa não possuía o referido livro ou o de registro de duplicatas, que permitisse identificar o registro individual das notas fiscais.

Da ausência de Livro Registro de Inventário

16. A apresentação do Livro Registro de Inventário foi requisitada através do TIF nº5.

17. Em resposta a fiscalizada declarou que ao referido livro havia sido extraviado.

Das deficiências da escrituração contábil

18. A Escrituração Contábil Digital – ECD foi transmitida ao Sistema Público de Escrituração Digital – SPED em 27/05/2017. Através do TIF nº 3 a empresa “... foi instada a manifestar-se quanto às inconsistências identificadas, seja na escrituração da movimentação bancária, entre elas, a omissão da movimentação relativa à conta-corrente mantida junto à Caixa Econômica Federal, seja quanto à impossibilidade de identificação de documentos fiscais que deram suporte aos lançamentos, às transferências a contas-correntes de pessoas jurídicas e físicas, aos lançamentos de ajustes de saldos decorrente da conciliação bancária, ausências de escrituração de movimentos diários, entre outros”.

19. Como resposta, a contribuinte afirmou que não possuía os documentos e nem justificativas para não atender ao que foi requestado, tendo em vista ser resultado de “falha administrativa e organizacional, agravada pela troca de responsável técnico contábil”.

20. Neste ponto ressalta a Fiscalização "... que o representante da fiscalizada, contador Sandro Carlos do Vale, é sócio da empresa Gaian e Vale Contabilidade Ltda. desde 2005, em conjunto com o sócio Garabed Avedissian, esse signatário da ECF e da ECD do período ora fiscalizado. O contador Sandro Carlos do Vale é signatário da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF dos períodos fiscalizados". Tais vínculos não endossam a alegação apresentada.

21. Com isso, entendeu a Autoridade lançadora que a escrituração contábil revelou deficiências tais que se tornou imprestável para a própria apuração do lucro presumido, conforme segue.

Da impossibilidade de identificação da movimentação financeira na contabilidade

22. A empresa autuada escolheu "... a conta-corrente nº 21.906-1, mantida junto à agência nº 1286 do banco Bradesco, para a movimentação dos valores mais expressivos. Segundo sua escrituração contábil, as entradas de recursos na conta bancária são escriturados a crédito da conta '1110100100001 – Caixa Geral' e a débito da conta '1110200200002 – Bradesco', sendo todos os históricos dos lançamentos igualmente identificados como 'DEPOSITOS N/ DATA CFE. EXTRATO'".

Da escrituração incompleta da movimentação bancária

23. No ativo circulante mostrado pela fiscalizada há apenas as contas contábeis "1110200200002 – Bradesco" e "1110200300003 – Aplicações financeiras liquidez imediata", ou seja, não há referência à conta-corrente nº 2685-6 mantida junto à CEF. A fiscalizada foi intimada a informar qual a conta contábil representava essa conta bancária. Como resposta, limitou-se a declarar: "a empresa não possui documentos e tão pouco justificativas para essa solicitação".

24. Foi intimada também a justificar a natureza dos créditos bancários efetuados nessa conta. Em resposta declarou que "os créditos referem-se a contratos de financiamento". Apesar de trazer demonstrativos junto com a resposta, à exceção de um dos valores, a "... liberação de recursos dos demais financiamentos não se referem ao período fiscalizado, não justificando os créditos bancários apontados na intimação".

25. Já no passivo circulante, sob a rubrica "Empréstimos nacionais", há apenas a conta contábil "2110100100001 – Caixa Economica Federal" cujo saldo credor de R\$ 98.396,93 foi extinto por um único lançamento:

Data	Cód.Conta	Conta	Valor	Saldo	D/C	Histórico
01/01/2016	2110100100001	Caixa Economica Federal	D 98.396,93	0,00		TRANSF. P/ RECLASSIFICAÇÃO DE CONTAS
01/01/2016	1110100100001	Caixa Geral	C 98.396,93	0,00		TRANSF. P/ RECLASSIFICAÇÃO DE CONTAS

26. Entretanto, tal lançamento não possui correspondência com os extratos apresentados (instruídos no processo como "financiamentos"), já que o saldo credor da conta em 01/01/2016 deveria ser superior a R\$ 1.700.000,00. Foi

dada oportunidade à atuada para esclarecer a movimentação bancária, mas a empresa limitou-se a declarar que “esses contratos/demonstrativos de evolução contratual não foram contabilizados na época”.

Da ausência de documentação hábil e idônea para suportar os lançamentos

27. Por amostragem, a fiscalizada foi intimada a apresentar os documentos utilizados nas transferências de recursos da conta bancária e que foram escriturados de modo consolidado. Mais uma vez, como resposta, a atuada “... reconheceu-se impossibilitada de comprovar tais lançamentos visto que não possuía os documentos que deram lastro aos lançamentos contábeis”.

Da divergência na movimentação diária

28. Conforme os itens 5, 7 e 8 do TIF nº 3, a contribuinte “... foi intimada a justificar as diferenças entre a movimentação bancária diária (conta-corrente nº 21906-1 – Bradesco) e os lançamentos contábeis (conta 1110200200002 – Bradesco)” para determinadas datas (vide quadro à folha 065).

29. Da mesma forma que ocorreu nas demandas anteriores, também não houve justificativas ou apresentação de documentos.

Do arbitramento do lucro

30. Por tudo que foi exposto, entendeu a Autoridade administrativa que a contribuinte “... não atendeu aos requisitos legais para a adoção do regime de tributação pelo lucro presumido. Nessa situação, a pessoa jurídica fica sujeita a ter o seu lucro arbitrado quando, não obrigada à tributação com base no lucro real, deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal ou o Livro Caixa, nos quais deveria estar escriturada toda movimentação financeira, inclusive bancária, ou quando a escrituração revelar evidentes indícios de fraude ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira”.

Da Omissão de Receitas

31. Segundo a Fiscalização, a foi apurada omissão de receitas e, com isso, foram lançados IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, os quais constam no processo nº 15746.720023/2021-21.

Dos Pagamentos sem Causa ou a Beneficiário não Identificado

32. Considerando as operações da pessoa jurídica ao longo do ano-calendário de 2016, a qual acarretou a assunção de obrigações no valor total de R\$ 4.638.173,18, sendo R\$ 3.458.079,21 referente a compras de fornecedores, os débitos em suas contas bancárias revelaram movimentação bastante superior. Essa diferença a maior carece de identificação, conforme abaixo:

Pagamento com cheque	R\$ 5.290.177,20
Pagamento com transferência eletrônica	R\$ 1.006.734,23
Total	R\$ 6.296.911,43

33. Apesar de ter sido intimada ao menos três vezes (TIFs nºs 3, 4 e 6) os documentos apresentados pela fiscalizada não atenderam ao propósito de identificar o beneficiário da maioria dos valores creditados em suas contas correntes.

34. Tendo essas tentativas sido frustradas, a Autoridade Fiscal recorreu “... à RMF junto ao banco Bradesco e CEF a fim de se identificar o destino dos pagamentos efetuados através das contas bancárias da empresa”.

35. Assim, a Fiscalização efetuou a análise dos pagamentos a beneficiários não identificados de forma separada, em três tópicos que seguem.

Dos pagamentos a beneficiários não identificados – Outros

36. Estes pagamentos referem-se aos efetuados diretamente a terceiros, “... os quais não se logrou êxito em identificar os beneficiários, causa dos pagamentos e comprovação das operações [e] foram consolidados no anexo do TIF nº 8, que foi encaminhado para manifestação da fiscalizada”. Entretanto, novamente respondeu que “até o momento a empresa não conseguiu localizar os respectivos comprovantes das operações...”.

Dos pagamentos a beneficiários não identificados – Cheques Seleto Detalhe de Caixa

37. Embora “... as instituições bancárias dispusessem de sistema de pagamento de fornecedores e de transferências eletrônicas, mesmo para valores expressivos, a fiscalizada optava pela emissão de cheques nominais à própria empresa, desconto no caixa do banco para só então dar destino aos recursos. Para o total de R\$ 5.290.177,20 pagos por intermédio da emissão de cheques, R\$ 2.714.801,33 foram descontados no caixa. As cópias dos cheques encontram-se instruídas no processo, identificadas como ‘Cheque – Seleto’ e ‘Registro detalhe de caixa’”.

38. Uma parte dos referidos cheques “... tiveram como beneficiária a Sra. MARTA MARIA MONZOLI GATT, paga a título de distribuição de lucros conforme comprovantes acostados no processo” (vide quadro à folha 046).

39. Segundo a Fiscalização, duas razões seriam possíveis para motivar esse tipo de operação: a necessidade de caixa para obrigações diárias da empresa ou a opção deliberada pela ocultação dos beneficiários dos pagamentos.

40. A Autoridade lançadora considerou a segunda alternativa, na qual o “... artifício para ocultação dos destinatários dos recursos envolvia a consolidação de valores e utilização de histórico genérico dos lançamentos contábeis. Através dos registros da movimentação do caixa do banco (Registro detalhe de caixa) é possível verificar que o valor dos cheques descontados no caixa são depositados em conta de terceiros ou utilizados para pagamentos de documentos de cobrança para o qual também não foi possível identificar os beneficiários” (vide folhas 047 a 060).

41. Ademais, afirma que os cheques descontados não tiveram como destino o caixa da empresa, como mostra a contabilidade, mas sim destinados a pagamentos de boletos de cobrança (CB01 e CB05), documento arrecadação (DARF) e guias da Previdência Social, para os quais não foi possível identificar os beneficiários.

Dos pagamentos a beneficiários não identificados – Cheques Seletos em excesso de saldo de caixa

42. De acordo com a Fiscalização, embora houvesse sobra de "... saldo de caixa e insuficiência de saldo bancário, a fiscalizada optava pelo consumo de recursos bancários (insuficientes) em vez de se utilizar da disponibilidade em espécie para quitação de suas obrigações". Mesmo zelosa de seus recursos (até pequenos valores eram aplicados em fundos financeiros de forma a remunerar seu capital) para um grupo de cheques (vide quadro à folha 061) a empresa preferiu arcar com o ônus financeiro do uso de crédito bancário para manter recursos significativos sem remuneração no caixa.

43. Tal conduta, continua, "... vai de encontro à boa gestão financeira que só pode ser explicada pela intenção de ocultar os beneficiários que a empresa não quisesse ou não pudesse identificar".

44. Assevera também que a "... anotação de influxos na conta 'caixa' resultando na formação de excesso de saldo devedor fictício revela que o numerário se destinava a terceiros visto a inexistência de qualquer elemento documental legítimo que apontasse para outra realidade. Conclui-se, então, numa primeira aproximação, que a fiscalizada não demonstra clareza do numerário que fez crer sobejar na conta caixa artificialmente inflada. Ainda se percebeu que a empresa efetivamente dispunha de disponibilidade financeira que seguiu seu natural curso serviente a meio de pagamento, seja a quitar seus fornecedores, seja a prover pagamentos sem causa. A legislação tributária não admite alegações de existência de 'desorganização administrativa' para justificar a ausência de documentação hábil e idônea a justificar vultosos recursos transferidos da fiscalizada para outras pessoas".

Da alíquota e da base de cálculo na tributação dos pagamentos a beneficiários não identificados

45. Considerando o que foi apurado, a Autoridade Fiscal entendeu que deveria incidir o imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, sobre todos os pagamentos efetuados pela pessoa jurídica a beneficiário não identificado.

Da Multa de Ofício Qualificada

46. A Autoridade Fiscal penalizou a contribuinte com "... multa de ofício qualificada (150%), cuja capitulação legal está no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, por se entender como dolosa a conduta nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64", considerando que as condutas da empresa "... de embaralhar

transações bancárias, deixar de apresentar quaisquer de (sic) documentos fiscais alegando falha administrativa, uso excessivo de transações em espécie somada à escrituração contábil eivada de vícios dificultou muito o conhecimento dos fatos geradores por parte do fisco”.

47. Como já relatado, “... embora as instituições bancárias dispusessem de sistema de pagamento de fornecedores e de transferências eletrônicas, mesmo para valores expressivos a fiscalizada optava pela emissão de cheques nominais à própria empresa para só então dar destino aos beneficiários como consta no documento ‘Registro detalhe de caixa’.

48. A fim de reduzir o expressivo saldo de caixa foram feitos lançamentos genéricos, a título de “Pagamento ref. Fornecedores” (vide quadro à folha 068).

49. Desse modo, para a Fiscalização “... dolo é evidente porque, ao declarar as informações, o contribuinte o fez em valores substancialmente menores do que os que representariam seus reais rendimentos”, tendo sido “... caracterizada a ação de sonegação que visou impedir ou retardar parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal”.

Da Responsabilidade Solidária da Titular

50. De acordo com a Autoridade administrativa, a Sra. Marta Maria Monzoli Gatt (CPF nº 173.250.798-85), titular da Seletto Distribuidora e Comércio de Produtos EIRELI, “... tinha como responsabilidade o exercício de todos os atos pertinentes e necessários às atividades da empresa. Atuou com infração à lei e ao contrato social negligenciando os controles formais e ignorando suas obrigações tributárias”.

51. Nesse sentido, continua, assinou “... cheques e autorizou pagamentos que envolveram transferência de recursos de elevada monta ao mesmo tempo que assinou declarações com informações fiscais sabidamente falsas à administração tributária. Movimentou elevadas quantias em espécie de forma a não permitir a identificação de beneficiários. O titular da empresa transferiu os recursos financeiros da pessoa jurídica para o patrimônio de outros sem a devida comprovação do amparo legal dos negócios da empresa. Assinou demonstrações contábeis e fiscais com vícios que ocultaram o recebimento de recursos oriundos da sonegação de receitas e a identificação de beneficiários de pagamentos”.

52. Assim, entende que a mesma é pessoalmente responsável pelas obrigações tributárias lançadas neste feito, de acordo com o art. 135, III, da Lei nº 5.172/1966.

Ciência e Apresentação de Impugnação

53. Em 16/03/2021, a contribuinte foi cientificada dos autos de infração (fl. 2.497), de forma eletrônica, por decurso de prazo. Já a responsável solidária Marta Maria Monzoli Gatt foi cientificada em 04/03/2021 (fl. 2.496), pela via postal.

54. Em 01/04/2021 (fl. 2.523), foi apresentada impugnação conjunta (fls. 2.524 a 2.543) em nome de Seletto Distribuidora e Comércio de Produtos EIRELI e Marta Maria Monzoli Gatt.

Impugnação

55. Inicialmente, a contribuinte e a responsável solidária fazem um resumo dos fatos e argumentam o que segue.

Do pagamento a beneficiário identificado

56. As impugnantes discordam do auto de infração, pois entendem que as provas produzidas pela Fiscalização dão conta da perfeita identificação dos beneficiários dos pagamentos. Nesse sentido, dão o seguinte exemplo:

Uma parte dos cheques descontados no caixa tiveram como beneficiária a Sra. MARTA MARIA MONZOLI GATT, paga a título de distribuição de lucros conforme comprovantes acostados no processo em resposta ao TIF nº 4, a saber:

Banco	Conta	Data	Valor	Histórico	Documento
Bradesco	21906-1	06/01/2016	67.500,00	CHEQUE	0000005853
Bradesco	21906-1	06/01/2016	45.500,00	CHEQUE	0000005855
Bradesco	21906-1	21/03/2016	90.000,00	CHEQUE	0000005836
Bradesco	21906-1	04/04/2016	90.000,00	CHEQUE	0000005802
Bradesco	21906-1	16/06/2016	10.000,00	CHEQUE COMPENSADO	0000005891
Bradesco	21906-1	23/06/2016	50.000,00	CHEQUE	0000005899
Bradesco	21906-1	31/10/2016	45.000,00	CHEQUE	0000005886
Bradesco	21906-1	11/11/2016	40.000,00	CHEQUE	0000005891
Bradesco	21906-1	14/11/2016	33.000,00	CHEQUE	0000005894
Bradesco	21906-1	19/12/2016	57.000,00	CHEQUE	0000005903

57. O mesmo em relação aos pagamentos de obrigações tributárias e previdenciárias.

58. Assim, entendem que é nulo o lançamento, pois, na sua maioria há identificação dos beneficiários nos extratos apresentados pela Fiscalização.

59. Por outro lado, "... em relação aos boletos bancários, caberia a intimação dos beneficiários a fim de verificar se ofereceram à tributação os valores regularmente recebidos".

60. Segundo as impugnantes, o lançamento tributário foi efetuado sem "... trazer essa prova ao processo, sendo que a fiscalização sempre soube os reais beneficiários dos boletos bancários. Isto é, mesmo sem intimação dos beneficiários, a fiscalização considerou que a Impugnante não foi capaz de comprovar a causa dos pagamentos. Aliás, as cópias das bobinas eletrônicas estão em poder da fiscalização, o que possibilita a perfeita identificação dos beneficiários dos pagamentos".

61. Citam julgado do CARF e asseveram que é necessária a conversão do julgamento em diligência para identificação dos beneficiários dos pagamentos e que a Autoridade tributária não comprovou os referidos beneficiários, ficando

suas acusações limitadas aos registros contábeis da conta caixa da empresa. Trazem ainda a Solução de Consulta Interna Cosit nº 11, de 08 de maio de 2013, e reafirmam que o lançamento tributário é nulo.

62. Assim, requerem a conversão deste julgamento em diligência, para a confirmação dos beneficiários dos pagamentos.

Da inexistência de dolo para aplicação da multa qualificada

63. Citam julgados do CARF e argumentam que a simples reiteração de uma conduta não pode ser considerada como elemento exclusivo para se concluir que esta tenha ocorrido de forma intencional e que a caracterização da conduta dolosa somente estaria presente se o contribuinte tivesse sido autuado em anos anteriores pela mesma infração, o que não ocorreu no presente caso.

Da responsabilidade solidária da titular

64. Alegam que é incabível a atribuição de responsabilidade solidária à Sra. Marta Maria Monzoli Gatt, tendo em vista que esta "... não era responsável pela contabilização das receitas geradas pela SELETO, como também pela informação relativas as obrigações tributárias declaradas. A ela cabia o pagamento das obrigações, o que, de fato fez à época naquilo em que a contabilidade lhe encaminhou (DARF e GPS)".

65. Citam julgados do CARF e afirmam "... que a Autoridade fiscalizadora em nenhum momento identificou os atos praticados pela MARTA MARIA MONZOLI GATT que sejam com excesso de poderes ou infração de lei e contrato social".

66. Os atos enumerados pela Autoridade Fiscal, continuam, limitam-se aos "... praticados de assinatura de cheques e autorização de pagamentos. Ademais, a Autoridade não provou que a Sra. MARTA tenha assinado declarações com informações fiscais sabidamente faltas (sic)".

67. Argumentam que é certo que os atos praticados na apresentação "... de declarações das obrigações tributárias podem ser individualizados, sendo que à época as obrigações eram prestadas exclusivamente pelo escritório de contabilidade Sr. Sandro Carlos do Vale – CRC 1SP192052/O-5. Importante rememorar que os registros das Notas Fiscais são de responsabilidade do contador, ainda mais por ser nesse caso o responsável pela entrega das obrigações SPED PIS, COFINS, IRPJ e ECD".

Do pedido

68. Ante ao exposto, requerem:

(i) a conversão do julgamento em diligência;

(ii) seja afastada a responsabilidade tributária da sócia Marta Maria Monzoli Gatt;

(iii) seja decretada a improcedência do auto de infração e o cancelamento da multa aplicada.

69. É o relatório.

Naquela oportunidade, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada, conforme sintetizado pela seguinte ementa:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. NÃO ACOLHIMENTO.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. ÔNUS DA FONTE PAGADORA. COMPROVAÇÃO DO BENEFICIÁRIO E CAUSA.

Cabe ao contribuinte, e não às autoridades fiscais, o ônus de comprovar/identificar os beneficiários e a ocorrência da operação ou causa dos pagamentos. Não cabe diligência para Fiscalização intimar os beneficiários para comprovar a causa dos pagamentos.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA.

Ressalvando a hipótese do art. 113 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, que versa sobre a edição de súmula vinculante na esfera administrativa, inexistente norma legal que atribua às decisões administrativas, no âmbito do processo administrativo fiscal a eficácia normativa prevista no CTN, dessa forma, elas têm eficácia restrita aos casos para os quais foram proferidas.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2016

IRRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.

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 terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa e todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO E/OU SEM CAUSA - COMPROVAÇÃO - DÉBITOS EM CONTA CORRENTE - ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Os débitos constantes dos extratos bancários do contribuinte são prova bastante dos pagamentos, cabendo ao contribuinte a comprovação dos beneficiários e da operação/causa dos pagamentos.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2016

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a qualificação da multa de ofício, no percentual de 150%, quando restar comprovado, nos autos, que o sujeito passivo adotou condutas que constituem a sonegação, fraude e conluio como definido em lei.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. TITULAR. EIRELI.

Atribui-se a responsabilidade tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, ao titular da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), responsável pela administração, uma vez comprovado o cometimento de infração à lei.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

As interessadas tiveram ciência da decisão nas datas de 11/01/2022 (e-fl. 2693) e 01/02/2022 (e-fl. 2695) e apresentaram recurso voluntário tempestivo conjunto em 08/02/2022 (e-fls. 2697), sem juntada adicional de documentos, pugnando, ao final, pelo provimento de seus pleitos. Em ato contínuo, os autos foram remetidos a este Conselheiro, e incluídos na pauta para serem julgados.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **José Eduardo Dornelas Souza**, Relator.

Análise do Recurso Voluntário

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos pressupostos regimentais de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Como relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto por SELETO DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PRODUTOS EIRELI e por sua titular e responsável solidária, MARTA MARIA MONZOLI GATT, em face do Acórdão nº 109-010.903, proferido pela 1ª Turma da DRJ09. A referida decisão julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada, para excluir da base de cálculo do IRRF o montante de R\$ 45.500,00 (referente ao fato gerador de 06/01/2016, comprovado como distribuição de lucros à titular), mantendo, contudo, a exigência do restante do

crédito tributário de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) relativo ao ano-calendário de 2016, acrescido de juros e multa de ofício qualificada de 150%.

O litígio tem origem no Procedimento Fiscal nº 0812800.2019.00204. Conforme o Termo de Verificação Fiscal (TVF) encartado aos autos (fls. 31 a 70), a fiscalização apurou que a autuada realizou, ao longo de 2016, vultosos pagamentos sem causa comprovada e a beneficiários não identificados, materializados, primordialmente, por meio de saques de cheques emitidos de forma nominal à própria empresa e descontados "na boca do caixa", além de transferências eletrônicas.

De acordo com a narrativa fiscal (fls. 44 e 45 do TVF), do montante de R\$ 5.290.177,20 transacionados em cheques, R\$ 2.714.801,33 foram descontados diretamente no caixa bancário. A autoridade autuante identificou que, para encobrir a destinação desses recursos, a empresa escriturava artificialmente as saídas bancárias como "suprimento de caixa" (D-Caixa / C-Banco), mas as bobinas bancárias revelaram que, no mesmo momento do saque, os valores eram diluídos no pagamento de dezenas de boletos de cobrança e guias diversas, pulverizando o rastro do dinheiro.

Diante da falta de documentação idônea que atestasse a causa das operações ou a identidade dos recebedores dos boletos, o Fisco constituiu o crédito tributário de IRRF à alíquota de 35% (com base na alínea "a", §1º, do art. 61 da Lei nº 8.981/1995 e arts. 674 e 675 do RIR/1999), aplicando multa qualificada de 150% sob o argumento de fraude na escrituração da conta "Caixa Geral" (fls. 62). Imputou-se, ainda, a responsabilidade solidária à Sra. Marta Maria (fl. 68 do TVF), nos termos do art. 135, III, do CTN.

Em sede de primeira instância administrativa, a DRJ exonerou apenas a parcela supracitada, mantendo a essência do lançamento. Consignou-se que o ônus da prova de comprovar a causa e identificar os beneficiários é da fonte pagadora, indeferindo o pedido de conversão do feito em diligência. Referendou-se a multa qualificada pela conduta deliberada de omitir informações via registros contábeis aglutinados, mantendo-se a sujeição passiva solidária.

Irresignadas, as recorrentes apresentam Recurso Voluntário (fls. 2698 a 2726) arguindo, preliminarmente, a decadência parcial do crédito referente a janeiro e fevereiro de 2016 (art. 150, § 4º, do CTN). No mérito, pugnam pelo cancelamento da exação e criticam o indeferimento de diligência pela DRJ, sustentando que os extratos do TVF comprovam a identificação de diversos beneficiários, notadamente a União, mediante o pagamento de tributo, o que afastaria a incidência do IRRF e o risco de bitributação. Adicionalmente, postulam a desqualificação da multa de ofício (150%), amparadas nas Súmulas CARF nº 14 e 25, sob o argumento de que o intuito fraudulento não pode ser presumido, além de alegações relacionadas à reiteração de condutas, requerendo, por fim, a exclusão da responsabilidade solidária da Sra. Marta, ao fundamento de que o ônus dos registros contábeis era exclusivo do contador e de que não restou demonstrada a prática individualizada de atos com excesso de poder ou infração de lei.

Passo à análise de suas alegações.

Da Decadência

A recorrente suscita a decadência dos fatos geradores de janeiro e fevereiro de 2016, sob a premissa de que o prazo deveria ser contado na forma do art. 150, § 4º, do CTN.

Tal pleito não prospera. A matéria encontra-se pacificada no âmbito deste Conselho por meio da Súmula CARF nº 114, de observância vinculante, que dispõe textualmente:

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

Assim, tendo os fatos ocorrido ao longo de 2016, o prazo para a constituição do crédito iniciou-se em 01/01/2017, esgotando-se apenas em 31/12/2021. Cientificadas a autuada e a responsável solidária em março de 2021, a exigência revela-se plenamente tempestiva, não havendo que se falar em caducidade.

Do IRRF sobre Pagamentos a Beneficiário Não Identificado e o Indeferimento de Diligência

A autuação em análise decorre da constatação de que a pessoa jurídica procedia ao desconto de cheques e efetuava transferências eletrônicas desacompanhadas do respectivo suporte documental comprobatório. A escrituração contábil apresentada revelou-se omissa quanto à causa das operações e à identidade dos beneficiários reais dos recursos, os quais foram destinados, em sua maioria, ao pagamento de boletos de cobrança diversos.

Sob o aspecto normativo, o art. 61 da Lei nº 8.981/1995, regulamentado pelo art. 674 do Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), impõe a incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, sobre pagamentos efetuados a beneficiários não identificados ou cuja causa não seja comprovada.

Em suas razões recursais, a contribuinte repisa, em essência, os mesmos argumentos já deduzidos em sede de impugnação. Defende que os extratos de bobina bancária carreados pela fiscalização demonstrariam a perfeita identificação dos beneficiários. Sustenta, notadamente, que parcelas dos cheques foram utilizadas para o pagamento de obrigações tributárias e previdenciárias perante a União. Por essa razão, alega que a Fiscalização detinha os meios para conhecer os reais recebedores dos valores e requer a conversão do feito em diligência, para que os beneficiários sejam intimados a comprovar se ofereceram os montantes à tributação. Por fim, invoca a nulidade do lançamento com esteio na Solução de Consulta Interna Cosit nº 11/2013.

Acerca do tema, transcrevem-se os termos da decisão recorrida proferida pela DRJ:

93. Sobre a argumentação da defesa de que pagamentos de obrigações fiscais e previdenciárias foram tributados, ressalte-se, inicialmente, que quando é mencionado no TVF, por exemplo, que “O cheque descontado não teve como destino o caixa da empresa como quis fazer crer sua contabilidade, mas novamente o pagamento de boletos de cobrança e guias da Previdência Social, para os quais não foi possível identificar os beneficiários”, a Autoridade Fiscal quis dizer que na comparação entre o que foi contabilizado na conta contábil correspondente ao banco com o extrato bancário (juntamente com seu detalhamento), a contabilidade mostrava uma coisa e os documentos bancários outra. Lembrando que a empresa contabilizou os cheques contra a conta caixa (D – Caixa, C – Banco), situação que por si só não comprova a causa e nem identifica os beneficiários dos cheques.

94. Ademais, o conjunto de informações fornecidas pelo banco, mediante a RMF, e pela empresa (extratos bancários, cópias de cheques, registro detalhe de caixa etc), não foi suficiente para comprovar a causa ou o beneficiário dos pagamentos.

95. Especificamente sobre os pagamentos de DARF e de GFIP, tais operações apareceram nas bobinas eletrônicas, fornecidas pelo Bradesco, dos dias 24/03/2016 (fl. 2.381), 04/04/2016 (fl. 2.383) e 06/05/2016 (fl. 2.391).

96. Na bobina eletrônica do dia 24/03/2016 aparecem dois valores identificados como recolhimentos efetuados em DARF:

IDENTIF. BOBINA ELETR. 24/03/2016 1286		
267 00626 1286 0021906-1S	79.289,49-SQ21	
268 00628 1286 0021906-1S	14.390,00-SQ21	
		93.679,49
269 00631C	3.552,68+CB05	
270 00636C	1.511,58+CB05	
271 00640 C	43.302,93+CB01	
DARF		
272 00644 C	9.382,29+CB01	
DARF		
273 00648C	3.564,00+CB05	
274 00651C	3.695,76+CB05	
275 00656C	2.850,47+CB05	
276 00671C	8.984,16+CB05	
277 00687	11.771,36+AR02	
278 00692C	3.552,68+CB05	
279 00695C	1.511,58+CB05	
		93.679,49

97. Entretanto, na mesma data, nos sistemas da RFB não consta nenhum recolhimento efetuado no CNPJ da fiscalizada que coincida com os da bobina eletrônica:

DOCUMENTOS LOCALIZADOS							
Contribuinte	Data Arrecadação	Processo/Referência	Receita	Valor Total	Situação	Interesse	Número do Pagamento
05.825.045/0001-19	24/03/2016	-	8109	1.998,18	ORIGINAL	PJ REDE LOCAL	5291457663-4
05.825.045/0001-19	24/03/2016	-	2172	9.194,67	ORIGINAL	PJ REDE LOCAL	5291458203-0

98. Da mesma forma, nas bobinas eletrônicas de 04/04/2016 e 06/05/2016 constam valores identificados como recolhimentos previdenciários (GFIP):

IDENTIF. BOBINA ELETR. 04/04/2016 1286		IDENTIF. BOBINA ELETR. 06/05/2016 1286	
077 00626 1286 0021906-18 72.730,39-SQ21		420 01334 1286 0021906-18 28.040,50-SQ21	
078 00632C	8.274,64+CB05	426 01345 C	2.237,87+CB01
079 00638C	7.414,74+CB05	GFIP	
080 00647C	5.100,60+CB05	427 01347 C	704,44+CB01
081 00649C	5.080,59+CB05	GFIP	
082 00651C	4.312,17+CB05	428 01349 C	188,87+CB01
083 00655C	5.994,00+CB05	GFIP	
084 00657C	3.687,12+CB05	429 01351 C	158,00+CB01
085 00660C	8.992,00+CB05	GFIP	
086 00665C	405,17+CB05	430 01359C	10.147,20+CB05
087 00667 C	704,44+CB01	431 01364C	4.603,60+CB05
GFIP		DP01 CENTRALIZADO	10.000,00 14:48
088 00669C	3.131,01+CB05	432 01366 12860222623-5	10.000,00+DP01
089 00675C	3.681,30+CB05		
090 00679 C	188,87+CB01		
GFIP			
091 00682C	2.557,50+CB05		
092 00690C	779,00+CB05		
093 00694C	990,00+CB05		
094 00704C	1.740,00+CB05		
095 00707C	815,00+CB05		
096 00710C	1.019,65+CB05		
097 00712C	1.093,33+CB05		
098 00714 C	2.273,63+CB01		
GFIP			
099 00722C	259,67+CB05		
100 00728C	1.160,00+CB05		
101 00731C	1.131,00+CB05		
102 00733C	1.944,96+CB05		
	72.730,39		28.039,98

99. Porém, nas referidas datas, os sistemas da RFB não retornaram nenhum recolhimento previdenciário, ou de qualquer outro tributo, efetuado pela empresa:

Data Arrecadação Inicial
04/04/2016

Data Arrecadação Final
04/04/2016

CPF
05.825.045/0001

CPF
Ex: 999.999.999

Banco
Selecione

Estabelecimento
Selecione

Receta
Selecione

Valor Inicial

Nível de Pesquisa
☐ Delegacia
☐ Região

Número do Pagamento

Número do Documento

Limpar
Pesquisar

DOCUMENTOS LOCALIZADOS
Ações Contribuinte Data Arrecadação Processo/Referência Receta Valor Total
Nenhum registro encontrado.

Data Arrecadação Inicial
06/05/2016

Data Arrecadação Final
06/05/2016

CPF
05.825.045/0001

CPF
Ex: 999.999.999

Banco
Selecione

Estabelecimento
Selecione

Receta
Selecione

Valor Inicial

Nível de Pesquisa
☐ Delegacia
☐ Região

Número do Pagamento

Número do Documento

Limpar
Pesquisar

DOCUMENTOS LOCALIZADOS
Ações Contribuinte Data Arrecadação Processo/Referência Receta Valor Total
Nenhum registro encontrado.

100. Ao que tudo indica e considerando que a empresa não trouxe aos autos qualquer guia que comprovasse os recolhimentos, a contribuinte pode ter pago tributos de outra pessoa (física ou jurídica).

101. Em resumo, não é por constar em determinado documento bancário siglas de guias de recolhimento (DARF, GFIP) que o pagamento tem o beneficiário identificado e a causa comprovada. Veja-se que na hipótese aventada, o beneficiário não é o Fisco Federal, mas sim uma outra pessoa física ou jurídica (não identificada) que deixou de desembolsar recursos para o pagamento de tributos, encargo este suportado pela fiscalizada.

102. Assim, não procede neste ponto os argumentos da defesa.

Do Pedido de Diligência

103. As interessadas argumentam que em relação aos boletos bancários, caberia a intimação dos beneficiários, por parte da Fiscalização, a fim de verificar se ofereceram à tributação os valores regularmente recebidos. O lançamento tributário não poderia ter sido efetuado sem trazer essa prova ao processo, sendo que a Fiscalização sempre soube os reais beneficiários dos boletos bancários. Isto é, mesmo sem intimação dos beneficiários, a Fiscalização considerou que a contribuinte não foi capaz de comprovar a causa dos pagamentos, sendo que as cópias das bobinas eletrônicas estão em poder da Fiscalização, o que possibilita a perfeita identificação dos beneficiários dos pagamentos. Citam julgado do CARF e asseveram que é necessária a conversão do julgamento em diligência para identificação dos beneficiários dos pagamentos.

104. Sobre os pagamentos de boletos, cabe transcrever o que a Fiscalização expôs no TVF: “Os cheques descontados não tiveram como destino o caixa da empresa como quis fazer crer sua contabilidade mas sim destinados para pagamento de boletos de cobrança (CB01 e CB05) e pagamento de documento arrecadação (DARF), para os quais não foi possível identificar os beneficiários”. Ou seja, a Autoridade lançadora considerou como pressuposto da análise que as siglas CB01 e CB05 eram relativos a pagamentos de boletos de cobrança e de documentos de arrecadação. 105. Nesse sentido, cabe trazer como exemplo o cheque nº 5.803, no valor de R\$ 79.610,37, de 06/04/2016, com a respectiva bobina eletrônica (fls. 2.384 a 2.385):

IDENTIF. BOBINA ELETR. 06/04/2016 1286

315 01330 1286 0021906-18 79.610,37-9021

316 01333C	3.564,00+CB05
317 01336C	4.213,84+CB05
318 01340C	4.793,04+CB05
319 01346C	9.108,00+CB05
320 01350C	12.282,00+CB05
321 01352C	5.400,00+CB05
322 01354C	3.612,00+CB05
323 01357C	3.922,68+CB05
324 01361C	1.921,06+CB05
325 01365C	26.064,00+CB05
326 01368C	744,00+CB05
327 01373C	1.044,50+CB05
328 01376C	1.044,50+CB05
329 01379C	648,75+CB05
330 01381C	599,25+CB05
331 01386C	648,75+CB05
79.610,37	

106. O referido cheque compõe a lista de valores debitados na conta corrente bancária, anexada ao Termo de Intimação nº 06 (fls. 352 a 355), os quais a empresa deveria identificar os beneficiários ou comprovar as causas:

A	B	C	D
Data	Lançamento	Dcto.	Débito (R\$)
06/04/2016	CHEQUE DIVERSOS RECEBIMENTOS	5803	-79.610,37

107. Diante do exposto, cai por terra a afirmação das impugnantes de que “a Fiscalização sempre soube os reais beneficiários dos boletos bancários”, pois, a única informação que consta nos documentos acima mencionados é a de que o cheque foi usado para pagamento de boletos de cobrança (CB05). Não há nada que identifique quais são os beneficiários de tais pagamentos e muito menos que comprove a causa dos mesmos. Tampouco a impugnação traz alguma identificação para esse tipo de operação (pagamento de boletos de cobrança).

108. Lembrando que a contribuinte escriturou o cheque do exemplo, mas não só esse, somado a outros débitos ocorridos em sua conta corrente bancária, na contabilidade como “D – Caixa Geral; C – Bradesco”, o que traz opacidade à sua escrituração:

Banco	Conta	Data	Valor	D/C	Histórico	Saldo	Saldo D/C	Documento
Bradesco	21906-1	06/04/2016	79.610,37	D	CHEQUE	34.193,73	C	000005903
Bradesco	21906-1	06/04/2016	12.801,00	D	PAGTO ELETROB COBRANCA	21.392,73	C	0000011677
Bradesco	21906-1	06/04/2016	18.187,14	D	PAGTO ELETROB COBRANCA	3.205,59	C	0000011678
Bradesco	21906-1	06/04/2016	17.000,00	D	TRANSF CC PARA CP PJ	13.794,41	D	0001226345
Subtotal			127.598,51					

Na contabilidade da empresa

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico
06/04/2016	1110100100001	Caixa Geral	D	127.598,51	4.026.647,57	D	CHEQUES EMITIDOS N DATA CFE. EXTRATO
06/04/2016	1110200200002	Bradesco	C	127.598,51	4.026.647,57	D	CHEQUES EMITIDOS N DATA CFE. EXTRATO

109. Evidentemente, tais lançamentos contábeis afiguram-se inconsistentes com os referidos registros constantes dos extratos bancários, já que o extrato bancário deveria indicar, na espécie, saque de recursos destinados a suprimento de caixa, conforme mostrado na contabilidade.

110. Sobre a alegação de que a Fiscalização deveria ter intimado os beneficiários, entendo que, em casos como o que se apresenta, a Autoridade Fiscal não é obrigada a fazê-lo, mesmo que se soubesse quem eram os beneficiários.

111. Nesse sentido, veja-se que as intimações efetuadas no curso da ação fiscal foram claras quanto aos elementos exigidos. No caso do lançamento de IRRF fundado no art. 61 da Lei 8.981/1995, constou das intimações expressamente que o contribuinte deveria comprovar a causa e o beneficiário dos pagamentos discriminados de maneira individualizada (fl. 352):

2. APRESENTAR CÓPIA DOS DOCUMENTOS que comprovem a operação e indiquem o CNPJ ou CPF dos beneficiários dos pagamentos relacionados na planilha “Bradesco 21906” do arquivo que segue anexo ao presente termo;

3. APRESENTAR CÓPIA DOS CHEQUES, quando for esse o meio de pagamento, e dos DOCUMENTOS FISCAIS que comprovem a operação e indiquem o CNPJ ou CPF dos beneficiários dos pagamentos relacionados na planilha “Pagamentos” do arquivo que segue como anexo ao presente termo;

112. Ante a ausência de apresentação de provas consistentes da causa/beneficiário dos pagamentos, evidenciou-se que estavam presentes os pressupostos fáticos necessários à aplicação da hipótese de incidência prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/1995. À contribuinte, no curso da ação fiscal, cabe cumprir com seu dever de colaboração e elucidar os fatos, apresentando as provas de que dispuser.

[...]

117. Ressalte-se que mesmo que o beneficiário seja identificado, a operação e a causa do pagamento deve ser comprovada. O fato de o beneficiário, uma vez identificado, ter contabilizado e/ou recolhido tributos sobre os valores recebidos (quais sejam, os pagamentos efetuados pela fiscalizada) não tem o condão de comprovar que a operação ou a causa existiram (se o serviço foi efetivamente prestado ou o bem realmente foi entregue).

118. Outrossim, deve-se levar em conta que, apesar de a empresa ter contabilizado os débitos bancários (cheques, transferências etc) em montantes diários e não operação por operação, a escrituração deve estar lastreada em documentos hábeis conforme prevê o art. 967 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (RIR/2018): Art. 967. A escrituração mantida em observância às disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, de acordo com a sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º). (grifou-se)

119. Ou seja, quem tem que trazer os documentos hábeis é a fiscalizada, não a Fiscalização.

[...]

127. (...), verifica-se que não há nenhum caso de pagamento sem causa ou sem a identificação do beneficiário cuja origem tenha sido uma nota fiscal inidônea.

128. Mais importante que isso, a efetividade dos pagamentos aqui analisados foi comprovada pela Fiscalização, haja vista que se tratam de débitos em conta corrente bancária (cheques, transferências etc) e não meros lançamentos contábeis.

129. Noutras palavras, tais pagamentos estão devidamente comprovados nos débitos constantes dos extratos bancários e foram individualizados nas intimações realizadas à contribuinte. A constatação desses débitos, aliada à ausência de comprovação da causa e/ou do beneficiário desses recursos saídos da conta corrente é o quanto basta para a incidência do IRRF previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/1995.

A decisão deve prevalecer por seus próprios fundamentos. Da sua leitura, nota-se que os fundamentos que alicerçam a manutenção do lançamento permanecem inalterados. A recorrente, em sua peça voluntária, não apresentou argumentos específicos ou documentos hábeis capazes de infirmar as conclusões fáticas delineadas pela DRJ.

A alegação defensiva de que as rubricas "DARF" e "GFIP" identificariam a União como beneficiária perde sustentação diante da constatação pela DRJ de que a consulta aos sistemas da Secretaria da Receita Federal do Brasil atestou a absoluta inexistência de recolhimentos vinculados ao CNPJ da fiscalizada naquelas datas. A conclusão lógica é a de que a empresa suportou o encargo financeiro para a quitação de tributos devidos por terceiros não identificados. Mantém-se, nestes casos, a não identificação do real beneficiário, ou seja, aquele

que teve sua dívida extinta à custa da autuada, e a falta de comprovação da causa subjacente ao dispêndio.

Logo, torna-se inafastável a confirmação da incidência do IRRF sobre os referidos pagamentos.

Impõe-se também o indeferimento do pedido de conversão do feito em diligência. O acolhimento de tal medida, como se sabe, não se presta a suprir a inércia probatória do contribuinte, tampouco a substituir a apresentação de provas documentais que deveriam ter sido oportunamente providenciadas e mantidas sob sua guarda.

Da Multa de Ofício Qualificada

A recorrente postula o afastamento da multa de ofício qualificada (150%), sob a alegação de ausência de dolo. Sustenta que a simples reiteração de condutas não é suficiente para comprovar a intencionalidade exigida para o agravamento da penalidade. Ademais, para embasar seu pleito, invoca a Súmula CARF nº 25 e colaciona precedentes deste Conselho que afastam o intuito fraudulento em lançamentos fundamentados em presunções legais.

De plano, cumpre registrar que a linha argumentativa adotada pela defesa encontra-se deslocada da matéria fática e legal tratada nestes autos. A recorrente ampara-se em jurisprudência e enunciado sumular (Súmula CARF nº 25) que incidem estritamente sobre casos de constituição de crédito por presunção legal de omissão de receitas. Ocorre que a exação ora em julgamento cuida de IRRF sobre pagamentos a beneficiários não identificados, com base no art. 61 da Lei nº 8.981/1995, cuja materialidade é autônoma, e não se confunde com hipóteses de presunção legal. Inaplicáveis, portanto, as teses defensivas invocadas.

Feitas essas considerações, impõe-se a manutenção da qualificadora no caso concreto. A aplicação da penalidade agravada exige a comprovação material do dolo, da fraude ou da simulação, nos termos dos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964, requisito este plenamente satisfeito pela autoridade fiscal.

Os elementos coligidos aos autos evidenciam que a empresa, de forma deliberada e metódica, manipulava seus registros contábeis com o propósito manifesto de encobrir a real destinação dos vultosos recursos sacados na "boca do caixa". Não se trata de desorganização administrativa ou de presunção fazendária, mas de ação comissiva e orquestrada para suprimir o pagamento de tributos e ocultar os efetivos recebedores do patrimônio.

A autoridade autuante detalhou o ardil no Termo de Verificação Fiscal (TVF), demonstrando a mecânica da fraude na escrituração da conta "Caixa Geral". Conforme assentado pela fiscalização, a empresa valia-se de registros incompletos e genéricos, fazendo uso de lançamentos inconsistentes com a realidade financeira, tais como operações a débito do Caixa e a crédito de Bancos para justificar saques que, na verdade, pulverizavam-se no pagamento de boletos.

Nesse sentido, transcrevo trecho do Termo de Verificação Fiscal que motivou a qualificação da penalidade:

A prática de escrituração da movimentação financeira na conta “Caixa Geral” de modo incompleto e genérico fazendo uso de lançamentos inexistentes é caracterizada como ato de sonegação / fraude de modo a dificultar que o fisco tivesse conhecimento dos fatos geradores e não como obra de engano ou caso fortuito. Da análise da planilha “Caixa” do arquivo “Anexo do Termo de Verificação Fiscal”, pôde-se constatar que a movimentação financeira contida nos extratos bancários era de conhecimento da fiscalizada. A consolidação de valores com alteração do histórico, desconsiderando a natureza das contas contábeis envolvidas revela conduta dolosa pela qual a fiscalizada quis ocultar a origem dos recursos e os beneficiários dessas fontes de renda. Fez-se um juízo indutivo, no qual, com base nas circunstâncias objetivas constatadas discriminadas a seguir, pôde-se constatar o intuito delitivo de esconder do fisco os fatos geradores com intuito de supressão ou redução dos tributos devidos.

Como se vê, a consolidação de valores atrelada à alteração proposital de históricos contábeis revelou o elemento subjetivo doloso. A autuada arquitetou um cenário artificial, gerando um saldo irreal de caixa, para esconder do Fisco a destinação final dos recursos e dificultar o conhecimento do fato gerador do IRRF.

Assim, comprovada a intenção dolosa, a confirmação da qualificadora da penalidade é medida que se impõe.

Não obstante a qualificação da infração, o percentual exigido comporta readequação de ofício. Com o advento da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que conferiu nova redação ao § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, o limite da multa de ofício qualificada foi reduzido do patamar de 150% para 100%.

Tratando-se de cominação de penalidade menos severa a infrações pretéritas cujo crédito tributário pende de julgamento definitivo, impõe-se a sua aplicação retroativa ao caso concreto, em estrita observância ao mandamento da retroatividade benigna, encartado no artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN).

Logo, deve-se reduzir o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, mantendo-se inalterados os fundamentos jurídicos que amparam a sua qualificação.

Da Responsabilidade Solidária

A insurgência da Recorrente diz respeito à imputação de responsabilidade solidária à Sra. Marta Maria Monzoli Gatt, titular da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (EIRELI). A defesa sustenta que a responsabilização promovida pela DRJ foi genérica, aduzindo que caberia unicamente ao escritório de contabilidade responder pelos equívocos nas obrigações acessórias transmitidas ao Fisco.

O artigo 135, inciso III, do CTN estabelece a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas por créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou inegável infração de lei, contrato social ou estatutos.

Nesta esteira, a imputação da sujeição passiva solidária, seguindo a mesma sorte da análise da multa qualificada, deve ser mantida na íntegra. A decisão proferida pela DRJ andou perfeitamente bem ao cancelar a responsabilização da administradora.

É fato inconteste que a Sra. Marta exercia com exclusividade a administração da EIRELI no período sob glosa, como registrado pelo Fisco à fl. 31 do TVF. A titular não apenas geria o negócio, mas efetivamente assinou a referida Escrituração Contábil Digital (ECD). Ademais, conforme expressamente apurado pela autoridade fiscal à fl. 69 do TVF, a administradora era a responsável direta por autorizar os pagamentos e assinar os respectivos cheques. Promovia, assim, o saque de vultosos valores nominais à própria empresa na 'boca do caixa' com o fito de dissimular as destinações reais do numerário e pulverizá-lo no pagamento de boletos anônimos. Nesse sentido, são os trechos do TVF (Fls. 45, 61 e 69):

Fl. 45 do TVF:

"Através do item 3 do TIF nº 4 a fiscalizada foi intimada a apresentar cópia dos cheques debitados da conta-corrente mantida junto ao banco Bradesco. Da amostra de R\$ 2.794.948,49 de cheques transacionados, R\$ 1.692.940,00 (60%) foram sacados pela SELETO diretamente do caixa do banco, revelando nesse momento uma predileção da empresa pela movimentação de recursos em espécie."

Fl. 61 do TVF:

"Não se vê racionalidade no desconto de cheques quando da indisponibilidade de recursos em conta-corrente (saldo bancário devedor) frente ao excesso de disponibilidade de caixa. É conduta que vai de encontro à boa gestão financeira que só pode ser explicada pela intenção de ocultar os beneficiários que a empresa não quisesse ou não pudesse identificar.

A anotação de influxos na conta "caixa" resultando na formação de excesso de saldo devedor fictício revela que o numerário se destinava a terceiros visto a inexistência de qualquer elemento documental legítimo que apontasse para outra realidade. [...]"

Fl. 69 do TVF:

"A Sra. MARTA MARIA MONZOLI GATT – CPF nº 173.250.798-85, titular da SELETO DISTRIBUIDORA E COMÉRCIO DE PRODUTOS EIRELI, tinha como responsabilidade o exercício de todos os atos pertinentes e necessários às atividades da empresa. Atuou com infração à lei e ao contrato social negligenciando os controles formais e ignorando suas obrigações tributárias. Assinou cheques e autorizou pagamentos que envolveram transferência de recursos de elevada monta ao mesmo tempo

que assinou declarações com informações fiscais sabidamente falsas à administração tributária. Movimentou elevadas quantias em espécie de forma a não permitir a identificação de beneficiários. O titular da empresa transferiu os recursos financeiros da pessoa jurídica para o patrimônio de outros sem a devida comprovação do amparo legal dos negócios da empresa. Assinou demonstrações contábeis e fiscais com vícios que ocultaram o recebimento de recursos oriundos da sonegação de receitas e a identificação de beneficiários de pagamentos.”

Diante de tais provas materiais, revela-se insubsistente a tentativa de transferir a culpabilidade para o profissional contábil. A alegação de que o contador seria o único e exclusivo responsável pelos atos ilícitos não elide a responsabilidade da gestora que efetivamente assinou os cheques e autorizou as operações ocultas. Como cediço, o contador cinge-se a registrar os fatos que a administração da empresa lhe apresenta ou omite, sendo o responsável apenas pela técnica de escrituração, e não pelos atos de gestão fraudulenta.

A prática de promover saques milionários em espécie, de ocultar deliberadamente os beneficiários reais dos pagamentos e de orientar a movimentação fraudulenta da conta 'Caixa Geral' configura ato de gestão consubstanciado em inegável infração à lei, atraindo de forma legítima e direta a responsabilidade da gestora, nos ditames do art. 135, inciso III, do CTN.

Mantém-se, portanto, a sujeição passiva solidária da Sra. Marta Maria Monzoli Gatt para a integralidade do crédito tributário exigido.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por indeferir o pedido de conversão do julgamento em diligência e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário, ratificando-se a exigência do crédito tributário remanescente a título de imposto de renda retido na fonte (IRRF) e a manutenção da sujeição passiva solidária. Contudo, promovo, de ofício, a redução do percentual da multa de ofício qualificada de 150% para 100%, em estrita observância ao princípio da retroatividade benigna encartado no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional (CTN), frente à nova redação conferida ao art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996 pela Lei nº 14.689/2023.

Assinado Digitalmente

JOSÉ EDUARDO DORNELAS SOUZA