



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19311.720503/2013-42
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-006.625 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de outubro de 2023
Recorrente TIOSERTEC INDUSTRIA E COMERCIO LTDA - ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009

AUTO DE INFRAÇÃO. DISPOSITIVOS LEGAIS INCONSTITUCIONAIS. CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. INCOMPETÊNCIA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO

Nos termos da Súmula 2 do CARF, bem como do art. 26-A do Dec. 70.235/72, o CARF não tem competência para efetuar controle de constitucionalidade. Assim, os argumentos que versem sobre tal matéria no Recurso Voluntário não deve ser conhecidos.

AUTO DE INFRAÇÃO. IRRF. PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. MANUTENÇÃO DO LANÇAMENTO.

Não havendo a identificação do beneficiário ou sua causa em pagamentos, deve o lançamento ser mantido.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. COMPORTAMENTO CONTINUADO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO E ESCLARECIMENTOS. SEQUER NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. CARACTERIZAÇÃO DE INTENÇÃO DE FRAUDAR. MANUTENÇÃO DA QUALIFICAÇÃO.

Constatada pela conduta reiterada, conjuntamente com a ausência de esclarecimentos, no caso, sequer a justificativa da inexistência de notas fiscais de entrada de mercadorias para posterior venda, mas com pagamentos efetuados ao longo de todo o ano-calendário, a intenção de fraudar, nos termos do art. 957 do RIR/99, deve a qualificação da multa ser mantida.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA. ART. 8 DA LEI 14.689/23. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO PARA 100%.

Com base no artigo 106, II, “c” do CTN e no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, o qual prevê nova redação para a qualificação da multa, menos gravosa para o contribuinte sancionado, deve haver a aplicação da retroatividade benigna.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, para, na parte conhecida, i.i) a ele negar provimento, de

forma a manter a decisão da DRJ pelos fundamentos expostos; ii) reduzir, de ofício, a multa qualificada para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c” do CTN, tendo em vista a nova redação dada, pelo artigo 8º da Lei n.º 14.689, de 2023, ao artigo 44, § 1º, inciso VI, da Lei n.º 9.430/1996.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Alexandre Iabrudi Catunda, Luciano Bernart, Mauricio Novaes Ferreira, Jandir Jose Dalle Lucca, Mauritania Elvira de Sousa Mendonca (suplente convocado(a)), Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de Recurso Voluntário (fls. **898-914** e docs. anexos) interposto em face de Acórdão n.º **07-34.626**, da 3ª Turma da DRJ/FNS (fls. **885-893**), em sessão realizada na data de 11 de abril de 2014, por meio do qual o referido Órgão julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo Contribuinte (fl. **715-724**), de forma a manter o crédito tributário lançado em desfavor do Impugnante.

I. Auto de Infração (AI), Impugnação e DRJ

2. Por economia e celeridade processual, transcreve-se parte do relatório do Acórdão da DRJ (fls. **886-888**).

Trata o presente processo de impugnação ao Auto de Infração de fls. 695 a 706, que exige da interessada acima identificada o recolhimento da importância de R\$ 1.455.721,60 a título de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF, acrescida de multa de ofício de 150% e juros de mora. A ação fiscal se deu no ano-calendário de 2009 onde a empresa apurou seus resultados com base no lucro real. O lançamento do IRRF decorreu em virtude da constatação de pagamentos realizados sem causa e a beneficiário não identificado, conforme descrito no Auto de Infração e detalhado no termo fiscal.

Como parte integrante do Auto de Infração, encontra-se às fls. 679 a 682, o Termo de Verificação Fiscal, do qual a Interessada teve ciência e recebeu cópia, em 22/05/2013 [Aviso de Recebimento-AR, fls. 711].

Tem-se resumidamente que:

- Intimada a apresentar as notas fiscais de compra de mercadorias para revenda, escrituradas no Livro de Registro de Entradas n.º 11 a Interessada alega que tais notas não foram localizadas na empresa;
- constatou a Fiscalização que referidas notas fiscais foram escrituradas com o CFOP 5.102 – compras de mercadorias para revenda – no Livro

Registro de Entradas, sem constar o nome e o CNPJ do suposto fornecedor;

- chamou a atenção da Fiscalização o fato de que tais notas fiscais terem sido escrituradas sempre no último dia útil de cada mês do ano-calendário de 2009;
- destaca a Fiscalização que os números dessas notas fiscais coincidem com a numeração das notas fiscais de venda da contribuinte e não há nenhuma relação com entradas de mercadorias;
- verificou também a Fiscalização a inexistência dessas notas fiscais no item 4.2 – Fornecedores dos arquivos magnéticos apresentados pela contribuinte no formato exigido pela IN SRF nº 86, de 2001;
- intimada [com dilação de 60 dias de prazo] a apresentar comprovação de pagamentos efetuados e lançados a débito da conta contábil de passivo nº 2.1.01.01.001 – Fornecedores de Mercadorias e Serviços – nada apresentou nem tampouco identificou os beneficiários de tais pagamentos;
- em razão da escrituração de forma reiterada no Livro Registro de Entradas de notas fiscais de compras inexistentes concomitantemente com repetidas saídas de recursos financeiros da empresa destinados a beneficiários não identificados e sem causa, fica demonstrada a vontade deliberada da contribuinte em ocultar do fisco os verdadeiros montantes dos impostos e contribuições realmente devidas, impondo assim a multa qualificada em 150%;
- por força dos artigos 124, inciso, 128 e 135, inciso III, do Código Tributário Nacional, foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária contra a sócia-gerente sra. Maria Lídia Sartor Sgarbi, CPF nº 001.337.248-32.

Cientificada da exigência fiscal, a interessada apresentou sua impugnação (fls. 715 a 724), que a seguir se resume:

- que ao contrário do que alega a Fiscalização, as saídas de recursos financeiros deram-se a título de pagamento de fornecedores e transferências entre contas bancárias da mesma titularidade;
- que junta documentos comprobatórios de suas alegações;
- contesta a multa qualificada de 150% alegando que “inexistiu a conduta invocada pelo agente fiscal para justificar a aplicação da multa qualificada [...]”; seguindo, alega ainda que “a incidência da multa deve ser rechaçada pois (i) não houve prática de ato doloso ou fraudulento pela Requerente e (ii) a pretensão fiscal tem natureza confiscatória, em flagrante violação ao direito de propriedade e aos princípios constitucionais da capacidade contributiva, da proporcionalidade e da razoabilidade.”;
- alega ainda que “a aplicação da multa qualificada exige comprovação inequívoca do dolo ou fraude praticado pelo contribuinte, não se admitindo a presunção do elemento subjetivo do agente e nem da aplicação de sanção com base em meros indícios ou evidências de intuito de fraude.”; traz julgados administrativos onde há menção à comprovação nos autos do evidente intuito de fraude.

Ao final requer que “seja acolhida a presente impugnação, para que o auto de infração seja julgado totalmente improcedente, haja vista que as saídas de recursos financeiros ocorreram para pagamento de fornecedores e para simples transferência entre contas bancárias da própria Requerente. ‘Ad argumentandum’, caso se entenda pela existência de obrigação tributária, requer: (i) seja afastada a incidência da multa qualificada por inexistência de conduta dolosa ou fraudulenta e (ii) seja reconhecido o efeito confiscatório da multa lançada no auto de infração, de modo que a mesma seja reduzida observando-se os critérios da proporcionalidade e preservando-se o direito de propriedade assegurado no artigo 5º, XXII da Constituição Federal.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial pela produção de prova pericial contábil para comprovação dos fatos alegados na defesa.”

Registre-se que a sra. Maria Lídia Sartor Sgarbi, CPF nº 001.337.248-32, foi cientificada do Termo de Sujeição Passiva Solidária, fls. 707 e 708, em 22 de maio de 2012, AR fls. 712. Não consta nestes autos que referida senhora tenha apresentado impugnação.

3. A DRJ julgou pela IMPROCEDÊNCIA da Impugnação, nos seguintes termos da Ementa (fls. **2.091-2.092**).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2009

Pagamentos sem comprovação da operação/causa. Tributação na Fonte.

Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

Multa Qualificada. Aplicabilidade.

Caracterizada a conduta dolosa do sujeito passivo, impõe-se ao infrator a multa qualificada prevista na legislação de regência .

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

Arguições de Inconstitucionalidade e Ilegalidade da Legislação Tributária As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Perícia Contábil. Formalização. Requisitos.

A formulação do pedido de perícia contábil deve ser feita já na impugnação, com a exposição de motivos que a justifiquem, com a indicação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como o nome, o endereço e qualificação profissional do seu perito.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Em suma, o Órgão julgador consignou que não houve comprovação dos pagamentos lançados a débito na conta de passivo e a crédito na conta de ativo, nem foram identificados os beneficiários. Constatou ainda os julgadores de primeiro grau que a documentação apresentada, que são extratos, não identificou o beneficiário ou a causa do pagamento. De acordo com a DRJ, o ônus da prova no presente caso é do contribuinte.

5. Quanto à multa qualifica de 150%, os julgadores entenderam que a repetidas saídas de recursos financeiros destinados a beneficiários não identificados e sem causa evidenciaram o intuito de fraude. Ademais não é possível analisar alegação de inconstitucionalidade no âmbito administrativo.

6. Como não foi atendido o inciso IV do Art. 16 do Dec. 70.235/72, precluiu o direito relativo à perícia.

II. Recurso Voluntário

7. Em face da decisão da DRJ, o Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, por meio do qual, em suma, alegou o seguinte: **a)** as saídas de recursos financeiros se deram a título de pagamento de fornecedores e transferências entre contas bancárias da mesma titularidade. A documentação juntada às fls. **727-869** comprova as alegações. Os documentos identificam os beneficiários e a causa dos respectivos pagamentos. O fato de valores terem sido contabilizados equivocadamente em conta de fornecedores não autoriza concluir que se trata de retirada disfarçada de pró-labore pelos sócios, não se podendo reconhecer IRRF sobre tais movimentações. Cita o Princípio da Verdade Material, bem como doutrina e jurisprudência que tratam sobre a aplicação do Princípio; **b)** inaplicabilidade da multa de ofício qualificada. Primeiramente não há de ser aplicada multa, pois inexistiu qualquer retirada disfarçada de pró-labore. Sobre a qualificação da multa, não houve a prática de ato doloso ou fraudulento pela Recorrente. Ademais a pretensão tem natureza confiscatória, o que viola o direito à propriedade e à capacidade contributiva, bem como da proporcionalidade e da razoabilidade. Não há de se falar em dolo ou fraude. Não foi praticado nenhum ato ou omissão capaz de ocultar fato gerador da obrigação tributária ou reduzir a base de cálculo de tributos. Há ausência de legitimação da multa qualificada, conseqüentemente falta fundamentação. Cita jurisprudência. A falta de atendimento a uma intimação fiscal não é o bastante para caracterizar ato doloso ou com intuito de fraude. A multa para o não atendimento de intimação seria de R\$ 1.000,00 por mês-calendário. **c)** caráter confiscatório da multa imputada ao Recorrente. Ao final, requer o provimento ao Recurso para reformar o Acórdão da DRJ, de forma que as autuações fiscais sejam reconhecidas como improcedentes. Subsidiariamente, seja afastada a qualificação da multa, bem como seu efeito confiscatório.

8. Não foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional.

III. Sujeição passiva

9. Às fls. **707-708** dos Autos se constata que foi atribuída responsabilidade solidária relativa ao AI para a Sra. Maria Lídia Sartor Sgarbi. Apesar de devidamente intimada, a Solidária não apresentou Impugnação, conforme informação da DRJ (fl. **888**), nem Recurso Voluntário. Portanto, examina-se apenas o Recurso do Contribuinte.

10. É o relatório.

Voto

Conselheiro Luciano Bernart, Relator.

IV. Tempestividade e admissibilidade

11. Com base no art. 33 do Decreto 70.235/72 e na constatação da data de intimação da decisão da DRJ (fl. **896 – 18/06/14**), bem como do protocolo do Recurso Voluntário (fl. **897 – 10/07/14**), conclui-se que este é tempestivo.

12. Quanto à admissibilidade, deve ser feito exame específico.

13. Dentre seus argumentos, a Requerente alega que a multa aplicada seria inconstitucional, por ser confiscatória. Assim, se teria infringido princípio tributário constitucional, em especial o previsto no art. 150, IV da Constituição. Inclusive, por infringir o direito à propriedade.

14. Cumpre enfatizar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. O fundamento para tal afirmação é a Súmula n.º 2 do próprio Conselho. Já o art. 26-A do Dec. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento no âmbito processual administrativo fiscal afastem a aplicação de lei.

15. O eventual cancelamento de multa com base nos direitos previstos pela Constituição constituiria em análise de constitucionalidade de lei, sendo, portanto, vedada a este Órgão de julgamento. Dessa forma, não se conhece o Recurso quanto à alegação de infração a princípio constitucional em virtude do percentual da multa.

V. Comprovação da identificação dos beneficiários e causa dos pagamentos

16. O Recorrente alega que as saídas de recursos financeiros indicadas pela Autoridade fiscal se deram a título de pagamento de fornecedores e transferências entre contas bancárias da mesma titularidade. Afirma que a documentação juntada aos Autos, constante às fls. **727-869** comprova as alegações. Que os documentos identificariam os beneficiários e a causa dos respectivos pagamentos e que o fato de valores terem sido contabilizados equivocadamente em conta de fornecedores não autoriza concluir que se trata de retirada disfarçada de pró-labore pelos sócios, não se podendo reconhecer IRRF sobre tais movimentações.

17. Em análise aos documentos constantes às fls. **725-869**, percebe-se que a maioria deles é composta por extratos bancários e outros poucos de relatórios internos. Os documentos foram juntados sem qualquer contexto, ou seja, não há indicação de como seriam infirmadas as autuações efetuadas pela Autoridade. Há nos documentos nomes de pessoas, entretanto sem qualquer organização, indicação ou comentário, o que não permite relacionar, portanto, os beneficiários aos pagamentos. Com a impossibilidade de identificação dos beneficiários, conseqüentemente não há a comprovação da causa dos pagamentos. Assim, deve ser mantida a autuação quanto aos argumentos expostos no tópico.

VI. Multa qualificada

18. Segundo as razões recursais haveria inaplicabilidade da multa de ofício qualificada. Primeiramente porque não teria havido qualquer retirada disfarçada de pró-labore.

Sobre a qualificação da multa, não teria havido a prática de ato doloso ou fraudulento pela Recorrente. Segundo o Interessado, não há de se falar em dolo ou fraude. Haveria ainda ausência de legitimação da multa qualificada, conseqüentemente faltaria fundamentação. Cita jurisprudência. A falta de atendimento a uma intimação fiscal não seria o bastante para caracterizar ato doloso ou com intuito de fraude. A multa para o não atendimento de intimação seria de R\$ 1.000,00 por mês-calendário e não da forma como foi lançada.

19. Inicialmente há de se enfatizar que o fundamento para a lavratura do Auto de Infração foi pagamento sem causa ou beneficiário não identificado, como se percebe no TVF (fl. **681**) e no AI (fl. **696**, abaixo).

0001 PAGAMENTO SEM CAUSA OU BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO
IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO

20. Quanto à qualificação da multa, o Recorrente efetuou, ao longo de todo o ano de 2009, pagamentos não identificados ou sem causa justificada. Os valores apurados no AI, às fls. **696-699**, indicam que houve a repetição das condutas continuamente. Quando questionado sobre as notas fiscais de compra de mercadorias para revenda, alegou o Contribuinte que elas simplesmente que não foram localizadas, sem qualquer outro argumento ou fundamentação (fl. **679**).

4. Através do Termo de Intimação Fiscal nº 0004, de 28/11/2012, o contribuinte foi intimado a apresentar à fiscalização as notas fiscais de compras de mercadorias para revenda, escrituradas no Livro de Registro de Entradas nº 11, especificadas no demonstrativo anexo a este Termo de Verificação Fiscal.

5. Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 0004, o contribuinte alegou simplesmente que "*As notas fiscais ora solicitadas no Termo, não foram localizadas na empresa*".

21. O ônus da prova no presente caso é do Contribuinte, uma vez que os pagamentos foram identificados, nos termos do art. 61 da Lei 8.981/95. Havendo comprovação e confirmação que, de maneira reiterada, o Interessado efetuou pagamentos não identificados ao longo de todo o período fiscalizado deve ser mantida a multa qualificada, uma vez que se encaixa nas situações descritas nos art. 957 do RIR/99.

22. Sobre a multa de ofício, ela tem fundamento no art. 44 da Lei 9.430/96 e no citado artigo do Regulamento do IR. A multa de R\$ 1.000,00 por mês para o não atendimento de intimação poderia ser lançada se a Autoridade entendesse que houve tal infração. O lançamento desta em nada interfere no lançamento feito. Assim, não há de se acolher também este argumento.

23. Há de se levar em conta, entretanto, que houve alteração legislativa em relação à qualificação da multa, nos termos do art. 8º da Lei 14.689/23, cujo texto se transcreve abaixo.

Art. 8º O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 44.

.....

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

.....
VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

24. Com base neste dispositivo, bem como no art. 106, II, “c”, do CTN, tem-se a aplicação da retroatividade benigna. Desta feita, o valor da multa qualificada mantida passa a ser de 100% (cem por cento).

VII. Conclusão

25. Em vista do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente o Recurso Voluntário, para NEGAR-LHE PROVIMENTO, de forma a manter a decisão da DRJ pelos fundamentos expostos. Quanto à multa qualificada, esta deve ser reduzida para 100% cem por cento, com base na retroatividade benigna.

(documento assinado digitalmente)

Luciano Bernart