



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.773209/2020-33
ACÓRDÃO	1401-007.456 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONSIGNUM - PROGRAMA DE CONTROLE E GERENCIAMENTO DE MARGEM
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2015

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. PRELIMINAR REJEITADA. O acórdão contemplou os fundamentos indicados pelo recurso, não havendo omissões nem cerceamento de defesa.

APLICAÇÃO DO ART. 114 § 12º, INC. I DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida.

IRRF SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA. HIPÓTESES. A norma em que se baseia o lançamento elege duas classificações de pagamentos como hipótese de incidência do IRRF: a primeira, o beneficiário não identificado. A segunda hipótese é a que, identificado o beneficiário, e sejam os pagamentos escriturados ou não, quando a operação (apontada como contrapartida ao pagamento) não for comprovada, ou, ainda, comprovada a ocorrência da operação (contrapartida ao pagamento) não for comprovada a sua causa. Portanto, a norma prevê que o pagamento ou recurso entregue pela empresa é (0) um fato conhecido, não há dúvidas quanto a sua ocorrência e se trata de condição para a aplicação da norma, e há três filtros cumulativos e sequenciais pelos quais a norma exige a qualificação de um pagamento realizado: (1) A identificação do beneficiário; (2) a adequada comprovação da operação, ou seja, a existência da contrapartida que deu ensejo ao pagamento. Em outras palavras, o motivo do pagamento ou entrega de recursos ser devidamente sustentada por documentação hábil e idônea; (3) sua causa, que não se confunde com a comprovação da operação que

motiva o pagamento, que, em leitura superficial, confundir-se-ia com o item (2).

EFEITO CONFISCATÓRIO E VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA NORMA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO. Arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade não podem ser objeto de apreciação por parte deste Colegiado, conforme o disposto na Súmula nº 02 do CARF (“Súmula CARF nº 02: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”).

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

Recurso do contribuinte conhecido em parte, e, na parte conhecida, improvido.

Recurso do responsável solidário conhecido e improvido.

Redução de ofício da multa qualificada de 150% para 100%, ante o disposto no artigo 8º da lei nº 14.689, de 2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário da Contribuinte autuada e integralmente do recurso voluntário do responsável solidário, rejeitando a preliminar de nulidade da decisão recorrida e, no mérito, negar provimento a ambos, entretanto reduzindo de ofício a multa qualificada de 150% para 100%, ante o disposto no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Sala de Sessões, em 23 de junho de 2025.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias – Relatora

Assinado Digitalmente

Luiz Augusto de Souza Goncalves – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Conselheiros Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Andressa Paula Senna Lísias e Luiz Augusto de Souza Goncalves (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de **IRRF** (R\$ 34.792.210,47) relativamente ao ano-calendário de 2015, com imposição de multa de ofício qualificada – 150%, lavrado contra a fonte pagadora, ora Recorrente, para a exigência dos tributos devidos com a alíquota de 35%, por entender a D. Fiscalização que a pessoa jurídica autuada teria deixado de recolher o imposto sobre determinados pagamentos efetuados que foram considerados sem causa ou operação não comprovada.

Além disso, foi atribuída responsabilidade solidária à seguinte pessoa física (sócio-administrador da empresa Recorrente), com base no art. 124, I do CTN:

1-) WILLIANS PAULO MISCHUR

Demais Responsáveis Tributários

CPF

486.172.962-91

Nome

WILLIANS PAULO MISCHUR

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Fato

Motivação

Sócio administrador da pessoa jurídica CONSIGNUM e responsável pela mesma perante o CNPJ, atuou, por ação ou omissão, pelo não pagamento da totalidade dos tributos devidos, em relação direta com o fato, em tese, tributariamente ilícito, que deu origem ao fato jurídico-tributário, caracterizando assim interesse comum, segundo assentado no Termo de Verificação Fiscal anexo.

Enquadramento Legal

A partir de 01/01/2000

Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

O presente processo, conforme se observa no Termo de Verificação Fiscal (TVF), é contextualizado e decorre de buscas e apreensões efetuadas na 35ª fase da Operação Lava Jato,

em 2016, em que MILTON DE OLIVEIRA LYRA FILHO, CPF 911.781.507-04 (MILTON LYRA) faria parte de mecanismo de pagamento de propinas.

WILLIANS PAULO MISCHUR (responsável solidário nos autos), sócio administrador da CONSIGNUM, teria sido investigado no âmbito da Operação Sodoma por pagamento de propina a agentes públicos, em que busca em sua residência resultou em cerca de R\$ 1 milhão apreendidos, como relata a autoridade.

Fundamentalmente, foram identificados pagamentos realizados pela CONSIGNUM à empresa INTERSERVICE INTEGRAÇÃO E TECNOLOGIA LTDA – CNPJ 69.901.999/0001-46 (INTERSERVICE), empresa de MILTON LYRA, identificada como utilizada na prestação de serviços fictícios e lavagem de dinheiro.

O procedimento fiscal teve como foco a verificação da efetiva prestação de serviços em contrapartida aos pagamentos efetuados, estendidos à busca da comprovação de outras saídas da conta corrente da empresa fiscalizada.

A pessoa jurídica autuada e o sócio indicado como responsável solidário apresentaram Impugnações em petições apartadas, mas alegando argumentos bastante semelhantes, os quais resumo a seguir:

1) Insurgem-se contra a ciência via edital, alegando que:

- os fundamentos para o procedimento fiscal, e, por conseguinte, para a vultosa exigência formalizada não passam de especulações extraídas de matérias jornalísticas, não havendo nenhuma prova que de fato concedam legitimidade ao feito

- que em outubro de 2020, devido a dificuldades financeiras, encerraram-se as atividades das unidade em São Paulo, indicada como sede da empresa e domicílio tributário, onde foram recebidas correspondências do procedimento fiscal desde novembro de 2018.

- Enumera as outras cinco unidades, filiais, que teriam mantido suas atividades, em Cuiabá/MT, Goiânia/GO, Manaus/AM, Belo Horizonte/MG e Boa Vista/RR, para onde a autoridade fiscal poderia ter encaminhado os TIF 64 e 65, no lugar de encaminhar o TIF 66 para o domicílio do sócio administrador, determinando a regularização do cadastro da empresa em 5 dias úteis do pedido de prorrogação de prazo, período que considera insuficiente para a providência.

- Externa surpresa pelas autuações, em que, “consultando casualmente o sistema COMPROT da Receita Federal em 12/01/2021”, teve ciência por iniciativa própria. Rememora que a declaração de inaptidão da empresa se deu pela devolução das duas correspondências (art. 41, II c/c 43, I e § 3º da IN RFB 1863/2018), e reclama que o ADE 006944384 resultou de procedimento sumaríssimo, da representação à edição do ato, tudo ocorrido em 15/12/2020, sem sua regular notificação.

-Aduz que tal providência resulta de interpretação precipitada da referida IN, que não teria como objetivo a declaração de inaptidão, mas a certificação da inexistência de fato, situação em que o retorno de correspondências seria mero indício, o qual poderia ser facilmente afastado pela atividade mantida por meio das filiais. Interpreta, ainda, que a utilização de editais tal qual previsto pelo artigo 23, § 1º, do Decreto nº 70.235/72, somente seria possível para os atos após a inaptidão, mas não para a declaração de inaptidão em si. Tais atos teriam limitado sua oportunidade de defesa, visto que somente dispôs de 17 dias para a apresentação das peças impugnatórias, e, por conseguinte, requer que seja reconhecida a irregularidade no ato declaratório de inaptidão e lhe seja devolvido o prazo de impugnação até 11/02/2021.

2) Insurgem-se contra a multa qualificada, alegando que:

(i) os supostos ilícitos emergem de dados e elementos apurados dentro da contabilidade, apresentada de forma espontânea e sem nenhum embaraço; e (ii) as razões para a exasperação representam exclusivamente a descrição da irregularidade tributária.

3) Decadência

Por consequência de se afastar a multa qualificada pela falta de comprovação do dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para lançamento dos tributos se retrai para o previsto pelo artigo 150, § 4º, do CTN.

4) Mérito do lançamento – IRRF

- Deve-se ser rechaçada a acusação de dolo, afirmando-se não haver intenção de fraude tributária. Declara-se, neste sentido, “vítima de uma autêntica devassa fiscal que exigiu comprovações sobre todos os débitos registrados em suas contas bancárias”. E que todas as saídas de recursos das contas bancárias da empresa restaram devidamente contabilizadas, comprovadas documentalmente, e justificadas. As saídas das contas bancárias foram motivadas por contratos de mútuo, pagamentos de viagens (La Sierra Viagens e Turismo Ltda), doações e patrocínios, manutenção de software (inclusive referindo às respectivas notas fiscais), pagamentos de despesas particulares, empréstimos/mútuos à Frios Roraima, Prestasul, CX Construções e Mettacard (empresas ligadas), pagamento à EMBRAER etc.

- acrescentou que as intimações teriam como escopo a verificação da dedutibilidade das despesas, em que a autoridade autuante não ter-lhe-ia dado oportunidade para justificar as causas dos pagamentos. Sem regular intimação a comprovar as causas dos pagamentos, a autuação não pode prosperar, visto que não se cumpriram os requisitos para a formação da presunção.

- destacou ainda que, da análise das tabelas constantes do relatório fiscal, que teria havido “superposição de infrações”, considerando-se que não é possível realizar o lançamento do IRRF e a glosa da despesa, isto é, o lançamento do IRPJ, sobre o mesmo valor.

- apontou a falta de razoabilidade/proporcionalidade da exigência, revelando-se medida confiscatória, em violação ao Princípio da Capacidade Contributiva.

4) Incompatibilidade entre responsabilidade solidária e a tributação com base no art. 61 da Lei nº 8.981/95

a pessoa jurídica CONSIGNUM - PROGRAMA DE CONTROLE E GERENCIAMENTO DE MARGEM LTDA figura no lançamento tributário não na condição de contribuinte do IRRF, mas de responsável (por disposição legal) pela retenção e repasse do tributo, obrigação de “fazer”, de índole instrumental e no interesse da arrecadação. Diante disso, não se compatibiliza com as normas legais inserir terceiros para responderem solidariamente ao lado de quem tinha a mera obrigação de reter e repassar os tributos ao fisco

5) Responsabilidade tributária do sócio-administrador

- alegou o responsável que a fiscalização da Receita Federal não reuniu, não demonstrou as condições que justificariam a sua inserção no polo passivo da relação obrigacional tributária, sendo completamente improcedente a acusação que lhe atribui responsabilidade tributária pelas dívidas fiscais objeto do lançamento com base no art. 124 do CTN.

Em primeira instância, foi proferido o acórdão n. 108-015.195 pela 20ª Turma da DRJ08, julgando improcedentes as Impugnações apresentadas:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2015

INAPTIDÃO. EMPRESA NÃO LOCALIZADA. INTIMAÇÕES VIA EDITAL.

A empresa é considerada não localizada com a devolução, pelos Correios, de duas ou mais correspondências enviadas pela RFB sem a confirmação de recebimento, hipótese em que a pessoa jurídica pode ser considerada inapta, situação em que as intimações a ela destinadas deverão ser formalizadas por edital.

IRRF SOBRE PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA. HIPÓTESES.

A norma em que se baseia o lançamento elege duas classificações de pagamentos como hipótese de incidência do IRRF: a primeira, o beneficiário não identificado. A segunda hipótese é a que, identificado o beneficiário, e sejam os pagamentos

escriturados ou não, quando a operação (apontada como contrapartida ao pagamento) não for comprovada, ou, ainda, comprovada a ocorrência da operação (contrapartida ao pagamento) não for comprovada a sua causa. Portanto, a norma prevê que o pagamento ou recurso entregue pela empresa é (0) um fato conhecido, não há dúvidas quanto a sua ocorrência e se trata de condição para a aplicação da norma, e há três filtros cumulativos e sequenciais pelos quais a norma exige a qualificação de um pagamento realizado: (1) A identificação do beneficiário; (2) a adequada comprovação da operação, ou seja, a existência da contrapartida que deu ensejo ao pagamento.

Em outras palavras, o motivo do pagamento ou entrega de recursos ser devidamente sustentada por documentação hábil e idônea; (3) sua causa, que não se confunde com a comprovação da operação que motiva o pagamento, que, em leitura superficial, confundir-se-ia com o item (2).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 DO CTN. INTERESSE COMUM.

O artigo 124 do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) e o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do interesse comum (inciso I) ou da indicação da expressa previsão em lei (inciso II). No caso do artigo 124, I, o interesse comum ali referido é jurídico e não meramente econômico. O interesse jurídico comum deve ser direto, imediato, na realização do fato gerador que deu ensejo ao lançamento, e resta configurado quando as pessoas participam em conjunto da prática dos atos descritos na hipótese de incidência. Essa participação em conjunto pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial, quando ambas dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

A DRJ entendeu fundamentalmente que não houve qualquer demonstração e prova da causa dos pagamentos questionados pela Fiscalização. O Fisco teria intimado o contribuinte requisitando esclarecimento sobre a natureza dos pagamentos, relacionando-os sob a ótica da atividade da empresa e sua manutenção, mas nada disso foi demonstrado nem no procedimento fiscalizatório e nem mesmo no curso do contencioso administrativo.

A pessoa jurídica/fonte pagadora e o responsável solidário (Sr. WILLIANS PAULO MISCHUR - sócio-administrador) interpuseram Recursos Voluntários (e-fls. 2116/2167 e e-fls. 2168/2187), reiterando todos os argumentos de defesa, e acrescentando também uma preliminar de nulidade do acórdão da DRJ.

Por fim, os autos vieram a esta Conselheira Relatora.

Não foram apresentadas Contrarrazões pela PFN.

É o relatório do essencial.

VOTO

Conselheira Andressa Paula Senna Lísias, Relatora.

De antemão esclareço que como ambos os recursos interpostos contêm pontos em comum, apesar de terem sido apresentados em petições apartadas, os tratarei de forma conjunta até para manter paralelismo com a decisão da DRJ que seguiu essa mesma lógica.

Os Recursos Voluntários são tempestivos, e atendem aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72.

Em relação ao recurso oferecido pelo autuado/fonte pagadora (Consignum), interposto às e-fls. 2116/2167, uma pequena parte das razões não pode ser conhecida.

Essa parte diz respeito aos fundamentos aventados quanto à violação do princípio da capacidade contributiva e da proibição de confisco alegados pela pessoa jurídica Consignum, já que irresignações quanto à inconstitucionalidade não podem ser conhecidas por este órgão julgador, pela vedação imposta pelo art. 26-A do Decreto nº 70.235/72:

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

E também pelo enunciado da Súmula nº 2, CARF:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Em resumo, a autoridade administrativa não possui competência para apreciar inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo do poder público, cabendo tal prerrogativa ao Poder Judiciário.

Assim, essa parte do recurso interposto pela Consignum não será conhecida.

Quanto ao recurso do responsável solidário, interposto às e-fls. 2168/2187, recebo-o e dele conheço integralmente.

No mais, passo a analisar as razões recursais tanto da pessoa jurídica/fonte pagadora como do responsável solidário.

Primeiramente quanto à nulidade alegada em relação ao acórdão da DRJ, entendo que o v. acórdão analisou todos os fundamentos trazidos pela defesa, não havendo pontos omissos, ao contrário do alegado.

O acórdão recorrido, no entanto, colacionou o Termo de Intimação de fls. 525/532 que, embora apresente alguns questionamentos sobre a dedução de despesas, possuía um item específico requisitando à empresa explicações específicas sobre os pagamentos arrolados no Termo. A DRJ considerou que a intimação era clara quanto ao objeto que originou a presente autuação de IRRF (em apartado da autuação de IRPJ sobre outras materialidades) e considerou não haver nenhum vício. O lançamento, a propósito, é claro e objetivo ao delimitar o objeto apenas quanto à incidência do IRRF e a materialidade dos fatos pertinentes aos pagamentos sem causa.

Ademais, em relação à concomitância de exigência do IRRF e do IRPJ/CSLL sobre o mesmo pagamento, o acórdão consignou que não haveria confusão com mesmo fato gerador ou mesma exigência. Uma situação é a omissão de receitas, para fins de IRPJ/CSLL, e de outro lado é a incidência de IRRF para os pagamentos feitos pela empresa pagadora e que foram considerados sem causa.

Também em relação à incompatibilidade da multa qualificada com a infração de pagamento sem causa / operação não comprovada, considero que o tema foi abordado. A DRJ entendeu que a fundamentação das penalidades e das incidências tributárias não se confundem. E que ante o cenário de ilícitos tributários e fraude - inidoneidade (fraude) dos registros contábeis e dos poucos documentos apresentados pela empresa -, a D. Autoridade Autuante teria corretamente aplicado a multa qualificada.

Portanto, não houve qualquer cerceamento de defesa nesse caso, razão pela qual afasto a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

Prosseguindo na análise, observo que os recursos interpostos se cingem a reproduzir literalmente o que já havia sido aduzido nas defesas, sem nada acrescentar.

O ponto principal é: **em nenhum momento, houve o necessário enfrentamento quanto ao cerne propriamente, demonstrando e evidenciando-se por documentos idôneos as causas/naturezas dos pagamentos questionados.**

Em suma, não se justificou nem se provou nas impugnações, tampouco nos recursos voluntários, com base em documentos hábeis, a causa legítima e a natureza de tais pagamentos.

Neste caso, a incidência do IRRF com base no art. 61 da Lei nº 8.981/95 justifica-se e tem lugar quando a pessoa jurídica não consegue comprovar a efetividade da operação relacionada ao pagamento, saque, ou qualquer outro tipo de saída de recursos financeiros do seu caixa ou de suas contas bancárias. E no presente caso concreto, não houve prova suficiente e capaz de infirmar as conclusões fiscais em sua centralidade.

Por fim, ficou evidenciado nos autos que a exação não resulta de mera presunção ou suspeita, tendo, ao contrário, respaldo em fatos fartamente registrados e elementos probatórios consistentes, como relatado no TVF do caso.

No mais, quanto às críticas ao procedimento fiscal, especialmente no que diz respeito à intimação por edital – que supostamente resultaria em nulidade do lançamento – entendo que são infundadas, sobretudo porque o contribuinte e o responsável tributário deram causa à intimação por essa modalidade; o Fisco ficou impossibilitado de proceder de outra forma. O responsável mudou de endereço inclusive no curso da fiscalização, e a empresa, por sua vez, somente efetuou sua atualização cadastral depois da publicação dos editais.

Ademais, alega-se que teria havido incerteza e falta de clareza quanto ao objeto fiscalizado, ou seja, que a fiscalização teria questionado a dedutibilidade de despesas, e não a natureza e o destino dos pagamentos efetuados pela Consignum. No entanto, não é o que se nota no confronto com o processo, pois o item “3” do Termo TIF Nº 52 (colacionado às e-fls. 525/570) demonstra o oposto, tendo a Consignum sido intimada a esclarecer os pagamentos efetuados e demonstrar sua pertinência com a atividade operacional da empresa:

- 1) Justificar porque as despesas pessoais dos sócios Willians Paulo Mischur e Elisangela Gabriele Spadare Mischur, bem como de seus filhos e diversas retiradas (transferências bancárias), relacionados no ANEXO I, foram contabilizados como despesas da CONSIGNUM;
- 2) Justificar porque foram pagas despesas da Frios Roraima (ANEXO II), Mettacard (ANEXO II), CX Construções (Relação item4) e Prestasul (ANEXO II), e caso tenha mantida alguma relação jurídica ou comercial com estas empresas, apresentar documentos hábeis e idôneos;
- 3) Comprovar, através da apresentação de documentos hábeis e idôneos, que todos pagamentos realizados e relacionados no presente TCIF e anexos são necessários a atividade da empresa;
- 4) Comprovar que as doações, relacionadas no ANEXO V, são dedutíveis conforme previsto em lei e caso contrário, demonstrar que foram adicionadas ao Lucro Real e à apuração da base de cálculo da CSLL, apresentando os documentos comprobatórios;
- 5) Apresentar justificativa para o saldo credor de caixa do ano calendário de 2015, se quiser;
- 6) Se possível, apontar as respectivas contabilizações dos lançamentos relacionado no item 8 e as contrapartidas dos lançamentos do ANEXO VI;



Diante desse cenário em que os recursos nada acrescentaram, entendo ser plenamente cabível a aplicação do inc. I, § 12º do Art. 114 do novo Regimento Interno do CARF uma vez que os Recorrentes em nada inovam nas suas razões já apresentadas em sede de Impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida:

“Art. 114. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes, ausentes e impedidos ou sob suspeição, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos, a matéria em que o relator restou vencido e o voto vencedor.

§ 1º O relator deverá formalizar o acórdão no prazo de quinze dias, contado da movimentação dos autos para essa atividade. (...)

§12. A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante:

I - declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida; e II - referência a súmula do CARF, devendo identificar seu número e os fundamentos determinantes e demonstrar que o caso sob julgamento a eles se ajusta.”

Proponho, portanto, a manutenção da decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, considerando-se aqui transcrito o inteiro teor do voto da decisão recorrida:

“4 Mérito

4.1 PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO OU SEM CAUSA O impugnante aduz que não foi devidamente perquirido das causas dos pagamentos, razão pela qual não seria possível sofrer autuação sem anterior oportunidade de ofertar os esclarecimentos.

Ora, o próprio impugnante traz à peça impugnatória imagem da intimação recebida, em que se requerem as causas das operações:

[...]

Vê-se que as justificativas constantes da intimação contém exatamente a requisição de esclarecimento sobre a natureza dos pagamentos, relacionando-os sob a ótica da atividade da empresa e sua manutenção.

A norma em que se baseia o lançamento elege duas classificações de pagamentos como hipótese de incidência do IRRF: a primeira, o beneficiário não identificado. A segunda hipótese é a que, identificado o beneficiário, e sejam os pagamentos escriturados ou não, quando a operação (apontada como contrapartida ao pagamento) não for comprovada, ou, ainda, comprovada a ocorrência da operação (contrapartida ao pagamento) não for comprovada a sua causa.¹ Vejamos a previsão legal:

Art. 61. Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo (0) pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a (1) 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 (2) a operação ou a (3) sua causa, bem como à hipótese de que trata o § 2º, do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991.

Portanto, a norma prevê que o pagamento ou recurso entregue pela empresa é (0) um fato conhecido, não há dúvidas quanto a sua ocorrência e se trata de condição para a aplicação da norma, e há três filtros cumulativos e sequenciais pelos quais a norma exige a qualificação de um pagamento realizado: (1) A identificação do beneficiário. (2) a adequada comprovação da operação, ou seja, a existência da contrapartida que deu ensejo ao pagamento. Em outras palavras, o motivo do pagamento ou entrega de recursos ser devidamente sustentada por documentação hábil e idônea. (3) sua causa, que não se confunde com a comprovação da operação que motiva o pagamento, que, em leitura superficial, confundir-se-ia com o item (2).

Neste contexto, causa não se encerra na vinculação a um fato qualquer, não se trata de um sinônimo ou repetição vazia da descrição comprovada da operação pela qual se verificou o pagamento analisado.

A causa, a iniciar pela adoção de tal critério pela legislação brasileira e sua exigibilidade, há de se reconhecer que, não simples menção é dedicada, mas se insere como princípio a balizar as relações jurídicas no "novo" Código Civil de 2002. Explica o professor Schoueri (SHOUERI, Luís Eduardo. Direito Tributário. 5ª Edição. São Paulo: Saraiva, 2015, p. 519):

O Código Civil brasileiro de 1917 apenas tratava da causa no artigo 90, ao tratar da anulação da obrigação quando for ela determinante. No texto que entrou em vigor em 2003, o termo "causa" aparece, em várias acepções, nos artigos 3º, 57, 145, 206, 335, 373, 395, 414, 598, 602 a 604, 624, 625, 669, 685, 689, 705, 715, 717, 791, 834, 869, 884, 885, 1019, 1035, 1038, 1044, 1051, 1085, 1087, 1148, 1217, 1244, 1275, 1360, 1481, 1523, 1524, 1529, 1538, 1577, 1580, 1641, 1661, 1723, 1767, 1818, 1848, 1962 a 1965, 2020 e 2042. No sentido do presente estudo, i.e., causa objetiva, merecem atenção artigos como o 145 (são os negócios jurídicos anuláveis por dolo, quando este for a sua causa), 373 (a diferença de causa nas dívidas não impede a compensação...), 598 (A prestação de serviço não se poderá convencionar por mais de quatro anos, embora o contrato tenha por causa o pagamento de dívida de quem o presta, ou se destine à execução de certa e determinada obra...), 791 (se o segurado não renunciar à faculdade, ou se o seguro não tiver como causa declarada a garantia de alguma obrigação, é lícita a substituição do beneficiário, por ato entre vivos ou de última vontade), 885 (a restituição é devida, não só quando não tenha havido causa que justifique o enriquecimento, mas também se esta deixou de existir) e 1661 (são incommunicáveis os bens cuja aquisição tiver por título uma causa anterior ao

casamento). Assim, parece lícito afirmar que o sistema brasileiro adota a teoria das causas em matéria privada. (negritamos)

Ademais, é de se reconhecer que a causa está situada em posição além do elemento volitivo, a considerar que, nas palavras de Orlando Gomes (GOMES, Orlando. Introdução ao Direito Civil. 6ª edição. Rio de Janeiro: Forense, 1979, p. 445-447 e 515-516.), “no esquema legal de cada tipo de negócio jurídico encontra-se a causa que o legitima, inalterável ao arbítrio de quem o pratica”.

Expande-se o raciocínio com a explicação de Marciano Seabra de Godoi e Andrea Karla Ferraz (GODOI, Marciano Seabra de; FERRAZ, Andréa Karla. Planejamento tributário e simulação: estudo e análise dos casos Rexnord e Josapar. São Paulo, Revista Direito GV, vol 8, nº1 jan./jun. 2012):

“não interessam ao direito os motivos que levaram as partes à celebração do negócio jurídico, mas apenas o objetivo prático perseguido com o aludido negócio. O objetivo a ser alcançado pelo negócio firmado entre as partes, contudo, deve se reduzir a uma daquelas típicas funções econômico-sociais da autonomia privada (causas dos negócios), que são dignas de tutela jurídica. Vale dizer: não é o querer individual que importa (o motivo concreto), mas a causa do negócio jurídico, de modo que sua falta ou ilicitude desviariam o negócio de sua função social, para torná-lo antissocial.” (negritamos)

Neste íterim, a causa para fins de exigência do IRRF não se sujeita nem se confunde com as condições de dedutibilidade de despesas descritas pelo artigo 299 do RIR/99, uma vez que não obedece a tal dispositivo. No entanto, não se pode negar que derivam de uma mesma lógica, por vez que os princípios que norteiam o conceito de renda não podem ser alterados arbitrariamente ou por conveniência.

O acréscimo patrimonial, ou renda, o qual em última instância é o resultado perseguido por meio do objeto da sociedade empresária, está sujeito e ligado a certos gastos intrínsecos, e, portanto, à realidade de ambos, renda e gastos (em sentido lato) derivam dos mesmos princípios.

Nisto, um somente encontra seu sentido no confronto com o outro, e, dentro da atividade empresarial, a lógica que norteia a renda, seria, por óbvio, a mesma que o faz para a despesa, e, por isso, não haveria como se distanciarem as abordagens.

Sobretudo, no nível da empresa, tudo se encontra no seu objeto, ou seja, na sua causa.

Neste contexto, as intimações formuladas pela autoridade autuante continham exatamente os elementos que permitissem identificar, quando conhecido o beneficiário, a contrapartida real daquele pagamento, assim como seu enquadramento enquanto atividade da empresa, a causa, dentro do cumprimento do objeto da sociedade.

Ainda, o TVF detalhou pontualmente os pagamentos e seus contextos para inclusão na base de cálculo do lançamento. Por sua vez, nem em sede de contencioso foi trazida prova que infirme as conclusões.”

Acrescento ainda que, quanto à alegação de decadência, afasto-a também, ante a presença de dolo e fraude nos termos do lançamento mantido (tanto que neste caso houve a imposição de multa qualificada), o que afasta a aplicação do art. 150, §4º do CTN.

Adicionalmente, não vislumbro incompatibilidades entre a exigência de tributação exclusivamente na fonte, com base no art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, e a imputação de responsabilidade solidária com base no art. 124 do CTN. Não desconheço os posicionamentos jurisprudenciais da 2ª Seção deste E. CARF em sentido contrário (vide Acórdão nº 2202002.173 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária), mas tal posição não ecoa na 1ª Seção, não tendo sido aderida por este Colegiado, que enfrenta e analisa a responsabilidade solidária em caso de IRRF, levando em consideração as características casuísticas e particulares do caso, confrontando-as com as condições em torno do próprio art. 124, I do CTN e o interesse comum.

Ademais, como destacado no acórdão recorrido, o PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 04, DE 10 DE DEZEMBRO DE 2018 também mostra a referida compatibilização. Vejamos:

27.4. Do mesmo modo, outras condutas criminosas com repercussão em âmbito tributário podem ensejar a responsabilização solidária, tais como: falsidade de títulos, papéis e documentos públicos; “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores definidos no art. 1º da Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998; os contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional e contra administração pública estrangeira. Contudo, ao contrário dos crimes relacionados nº item supra, para esses a fiscalização deve trazer elementos comprobatórios contendo o nexo causal entre a conduta delituosa e a sua repercussão no âmbito tributário.

27.5 Outro exemplo é a ocorrência da hipótese a que se refere o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, cujo fato gerador demanda pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa. Caso a sua ocorrência surja em decorrência de cometimento de ilícito tributário, há claro interesse comum da pessoa que efetua o pagamento (substituto tributário), de quem recebe (contribuinte) e, de quem, eventualmente, intermedeia a operação (conluio).

27.6. As situações trazidas à baila são exemplificativas, mas todas passíveis de responsabilização solidária, a depender da comprovação do elemento doloso no caso concreto.”

E foi nessa linha o acórdão recorrido, que, como o aludi, será mantido por seus próprios termos, em relação a todos os fundamentos por ela analisados, inclusive a responsabilidade solidária:

“4.3 RESPONSABILIDADE

O impugnante argumenta que o lançamento combatido teria por base, não, imposto de renda, mas tributação na fonte.

Ora, “tributação na fonte” remete ao aspecto pessoal da relação, no sentido de quem tem a responsabilidade por, verificada a materialidade, aferir a quantificação e efetuar o recolhimento.

Neste contexto, o tributo exigido, identificado pela sigla IRRF, tem que o “IR” significa “imposto de renda” e “RF” significa “retido na fonte”. Ou seja, trata-se de IMPOSTO DE RENDA cujo recolhimento é legalmente atribuído não a quem auferiu a renda, mas à FONTE pagadora.

Logo, há relação tributária instaurada, e, assim como qualquer relação jurídico tributária, terceiros elencados legalmente como passíveis de responsabilização não são subtraídos da devida inclusão no pólo passivo quando se firmarem as condições impostas pela lei.

Falaciosa, de igual forma, a afirmação de que “não se compatibiliza com as normas legais inserir terceiros para responderem solidariamente ao lado de quem tinha a mera obrigação de reter e repassar os tributos ao fisco”, pois, especialmente na “obrigação de reter e repassar”, há, inclusive, crime contra a ordem tributária imputado pelo descumprimento, consoante previsão da Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000) (...)

Art. 2º Constitui crime da mesma natureza: (Vide Lei nº 9.964, de 10.4.2000)

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo; II - deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos; III - exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida de imposto ou de contribuição como incentivo fiscal; IV - deixar de aplicar, ou aplicar em desacordo com o estatuído, incentivo fiscal ou parcelas de imposto liberadas por órgão ou entidade de desenvolvimento; (...)

Pena - detenção, de 6 (seis) meses a 2 (dois) anos, e multa. (negritamos)

E, em superando a questão puramente penal, explica o Parecer Normativo COSIT nº 04/2018:

27.4. Do mesmo modo, outras condutas criminosas com repercussão em âmbito tributário podem ensejar a responsabilização solidária, tais como: falsidade de títulos, papéis e documentos públicos; “lavagem” ou ocultação de bens, direitos e valores definidos no art. 1º da Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998; os contra a Administração Pública Federal, em detrimento da Fazenda Nacional e contra administração pública estrangeira. Contudo, ao contrário dos crimes relacionados no item supra, para esses a fiscalização deve trazer elementos comprobatórios contendo o nexo causal entre a conduta delituosa e a sua repercussão no âmbito tributário.

27.5 Outro exemplo é a ocorrência da hipótese a que se refere o art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, cujo fato gerador demanda pagamento a beneficiário não identificado ou sem causa. Caso a sua ocorrência surja em decorrência de cometimento de ilícito tributário, há claro interesse comum da pessoa que efetua o pagamento (substituto tributário), de quem recebe (contribuinte) e, de quem, eventualmente, intermedeia a operação (conluio). (negritamos)

No caso, o próprio impugnante indica a opção “da empresa” em pagar despesas dos sócios e de seus familiares (e, indo além, supostamente emprestar/doar dinheiro para amigos, por meio de fraude em que registrou-se como pagamentos a fornecedores, remuneração por serviços prestados, entre outros):

Ou seja, se a empresa decidiu pagar despesas dos sócios, de seus familiares etc. isso tem a ver com os ‘motivos’ dos pagamentos (que não comporta juízo de valor quanto à inadequação), o que não entra em cogitação para cobrança do IRRF nos termos do art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Fica incontestado, neste caso, além da confusão patrimonial, a ação do sócio administrador nos ilícitos cometidos e o interesse comum nos fatos geradores da obrigação tributária, mostrando-se correta sua inclusão no pólo passivo.”

Assim, nega-se provimento aos recursos interpostos pelo responsável solidário e contribuinte.

Multa de ofício de 150% - redução de ofício – retroatividade benigna

Por fim, com relação à multa qualificada, está acertada em vista da caracterização da conduta fraudulenta e dolosa nos termos em que decidiu a DRJ. Porém, um único reparo deve ser feito de ofício.

Com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao **art. 44, I, §1º** da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada passou a ter seu percentual limitado ao teto de 100% (salvo casos de reincidência na infração tributária, o que não houve no presente processo):

“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 duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

§ 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 (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023):

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

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)”

Assim, há que se proceder à redução das multas qualificadas 150% para 100%, com suporte no artigo 106, II, “c”, do CTN (retroatividade benigna aplicável à sanção tributária posterior e menos severa), tendo em vista nova redação dada pelo artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023, ao artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Diante disso, de ofício, decreto a redução da multa qualificada de 150% para 100% devido ao artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

É como voto.

Conclusão:

Ante o exposto, conheço parcialmente o recurso voluntário do contribuinte (Consignum) e conheço integralmente o recurso voluntário do responsável solidário, negando provimento a ambos para rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão da DRJ, mantendo tal

decisão por seus próprios fundamentos, entretanto reduzindo de ofício a multa qualificada de 150% para 100%, ante o disposto no artigo 8º da Lei nº 14.689, de 2023.

Assinado Digitalmente

Andressa Paula Senna Lísias