



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10665.723247/2018-75
ACÓRDÃO	1003-004.508 – 1ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINA ACUCAREIRA PASSOS SA EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DIFERENÇA ENTRE VALORES DECLARADOS EM DIRF E DCTF.

A falta de recolhimento do tributo, apurada pelo confronto entre os valores declarados em DIRF e em DCTF, autorizam o lançamento de ofício, acrescido da multa e dos juros de mora respectivos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IRRF. ART. 8º DO DECRETO-LEI Nº 1.736/79. DESNECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DOS ART. 128 E 135 DO CTN. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DE SÓCIO. HIPÓTESE DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

São solidariamente obrigados com o sujeito passivo principal os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre a renda descontado na fonte.

A aplicação da sujeição passiva solidária em questão não se relaciona com os requisitos fixados no art. 135 do CTN, por não tratar de responsabilidade tributária. Assim, desnecessária a comprovação de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Tadeu Matosinho Machado – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior, Luiz Tadeu Matosinho Machado (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 185/191) em face do Acórdão de Impugnação nº 10-65.107, da 1ª Turma da DRJ/POA, de 10 de maio de 2019 (fls. 144/152), por meio do qual aquele Colegiado manteve o lançamento do crédito tributário.

Assim restou assentada a decisão da qual ora se recorre:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DIFERENÇA ENTRE VALORES DECLARADOS EM DIRF E DCTF.

A falta de recolhimento do tributo e a ausência de confissão dos débitos à administração tributária, apurada pelo confronto entre os valores declarados em DIRF e em DCTF, autorizam o lançamento de ofício, acrescido da multa e dos juros de mora respectivos.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IRRF.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoa jurídica de direito privado são solidariamente responsáveis pelos créditos decorrentes do não recolhimento do IRRF.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Trata-se na origem de auto de infração decorrente de procedimento de fiscalização que apurou que “...valores informados como devidos na EFD e em DIRF não foram recolhidos,

compensados ou declarados em DCTF, a fiscalização promoveu o lançamento de ofício dos valores não adimplidos ou confessados...”. sobre valores foi aplicada multa de ofício de 75%, de que trata o art. 44, da Lei nº 9.430/1996, e atribuída a responsabilidade solidária com base no art. 124, II do CTN, e no art. 8º do Decreto Lei 1.736/1979, em face dos Srs. Marcos do Amaral Mesquita, João Guilherme Figueiredo Whitaker, Guilherme Whitaker de Lima Silva e Fernando Whitaker de Souza Dias.

8) No quadro a seguir são apresentados os valores mensais do IRRF, código de receita 0561, não recolhido e não declarado em DCTF:

Período de Retenção - Mês	Valor Retenção IRRF	declarado em DCTF	não pago e não declarado em DCTF	Período de Retenção - Mês	Valor Retenção IRRF	declarado em DCTF	não pago e não declarado em DCTF
01/2014	30.089,79	-	30.089,79	07/2015	25.508,02	-	25.508,02
02/2014	27.163,97	-	27.163,97	08/2015	32.157,84	-	32.157,84
03/2014	25.146,52	-	25.146,52	09/2015	38.310,05	-	38.310,05
04/2014	26.258,34	26.071,19	187,15	10/2015	30.522,81	-	30.522,81
05/2014	24.127,46	24.078,24	49,22	11/2015	27.972,21	-	27.972,21
06/2014	38.614,94	38.827,95		12/2015	22.182,13	-	22.182,13
07/2014	36.689,12	34.457,76	2.231,36	13/2015 (*)	25.023,32	-	25.023,32
08/2014	30.761,21	30.770,81		01/2016	31.776,61	-	31.776,61
09/2014	43.834,04	-	43.834,04	02/2016	1.705,60	-	1.705,60
10/2014	47.557,17	5.699,84	41.857,33	03/2016	12.540,71	-	12.540,71
11/2014	50.636,84	-	50.636,84	04/2016	12.647,26	-	12.647,26
12/2014	32.190,87	-	32.190,87	05/2016	12.676,73	-	12.676,73
13/2014 (*)	30.217,19	-	30.217,19	06/2016	13.991,95	-	13.991,95
01/2015	57.839,25	-	57.839,25	07/2016	15.025,46	-	15.025,46
02/2015	27.629,42	-	27.629,42	08/2016	15.856,62	-	15.856,62
03/2015	25.925,04	-	25.925,04	09/2016	16.928,93	-	16.928,93
04/2015	27.584,05	-	27.584,05	10/2016	16.385,63	-	16.385,63
05/2015	26.599,05	-	26.599,05	11/2016	16.676,20	-	16.676,20
06/2015	32.195,02	-	32.195,02	12/2016	15.481,92	2.280,27	13.201,65
				13/2016 (*)	13.465,54	-	13.465,54
				(*) Gratificação Natalina (13º salário), apuração mês 12			

A DRJ afastou a alegação de nulidade, porquanto não encontrou afronta ao art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como o auto de infração foi lavrado “pela autoridade tributária competente – Auditor-Fiscal da Receita Federal – e apresentam descrição minuciosa dos fatos que foram objeto da autuação, identificando com clareza (i) o sujeito passivo da obrigação tributária, (ii) a disposição legal infringida e (iii) a penalidade aplicável”. ...” Ademais, a exigência foi devidamente cientificada aos interessados, com a regular abertura de prazo para impugnação, o que certifica a ausência de subsunção dos fatos às hipóteses de incidência previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972”.

Quanto ao mérito, temos como razões de decidir daquele Colegiado:

- a) “O lançamento de ofício teve por objeto a falta de recolhimento e de declaração em DCTF de valores devidos a título de IRRF, relativamente a fatos geradores havidos nos anos-calendário de 2014 a 2016, apurados com base em divergências encontradas entre os valores informados em DIRF e aqueles declarados em DCTF”.

- b) *“O fato de que a contribuinte havia provido à RFB informações atinentes aos débitos de IRRF em DIRF é irrelevante ao deslinde do presente litígio, de vez que é a DCTF que possui o efeito de confissão de dívida, passível de afastar a necessidade de constituição formal do crédito tributário pela administração fazendária”.*
- c) *Quanto à alegação de inexistência de intimação prévia para apresentação da DCTF, “tal procedimento não se encontra previsto nas normas que regulamentam o processo administrativo fiscal. Pelo contrário, conforme analisado acima, a ausência de confissão de dívida dos débitos deve sim repercutir na constituição de ofício do crédito tributário, tal qual levado a efeito pela fiscalização”.*

No que toca à responsabilização solidária no que é atinente a este feito, temos:

- a) *“O suporte de validade da responsabilização no caso concreto encontra assento, complementarmente, no art. 124, II, do CTN (que atrai ao polo passivo as pessoas expressamente designadas em lei), combinado com o art. 135, III, do CTN (que cuida da responsabilidade dos administradores), de vez que a ausência de recolhimento e de confissão de débitos da espécie configura-se não apenas como inadimplemento, mas também como infração à lei.”*
- b) *“em face à subsunção da conduta prevista no art. 8º do Decreto-Lei nº 1.736/1979 (retenção do imposto sem o recolhimento) aos tipos penais de apropriação indébita (conforme Processo 10665.723247/2018-75 Acórdão n.º 10-65.107 DRJ/POA Fls. 7 7 art. 11 da Lei nº 4.357/1964) e depósito infiel (art. 1º, §1º, da Lei nº 8.866/1994). Senão, vejamos o entendimento contido no Parecer Normativo nº 1/2002, que trata da tributação do IRRF”.*

Imposto retido e não recolhido

17. Ocorrendo a retenção do imposto sem o recolhimento aos cofres públicos, a fonte pagadora, responsável pelo imposto, enquadra-se no crime de apropriação indébita previsto no art. 11 da Lei nº 4.357, de 16 de julho de 1964, e caracteriza-se como depositária infiel de valor pertencente à Fazenda Pública, conforme a Lei nº 8.866, de 11 de abril de 1994. (...).

- c) *“revela-se irrelevante o argumento dos interessados de que a falta de declaração e de adimplemento deveu-se “à crise financeira que atingiu a autuada”. No mesmo diapasão, a também ao contrário do que alegam os impugnantes, a lei não prevê a necessidade de comprovação, por parte da autoridade fazendária, de que os responsáveis tenham se beneficiado do não recolhimento do imposto”.*

- d) A “multa de 75%, prevista no inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 não da multa qualificada de 150%, prevista no §1º do mesmo artigo – é tão-somente indicativo da inexistência de sonegação, fraude ou conluio no caso concreto (tipos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964)”.

Houve representação fiscal para fins penais em razão da aplicação das normas da Portaria RFB nº 2.284/2010, em face dos “administradores Marcos do Amaral Mesquita, João Guilherme Figueiredo Whitaker, Guilherme Whitaker de Lima Silva e Fernando Whitaker de Souza Dias”.

Irresignada, a Recorrente e os respectivos responsáveis solidários interuseram Recurso Voluntário em um único documento alegando, em síntese:

1. NULIDADE – VALORES AUTUADOS FORAM DECLARADOS NA DIRF E REGISTRADOS NA CONTABILIDADE. DIFERENÇAS EM FACE DA DCTF EXIGE OPORTUNIDADE PARA COMPLEMENTO DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS

A tabela de fls. 146, constante da decisão recorrida, evidencia que o lançamento de ofício foi emitido porque os valores questionados não haviam sido declarados na DCTF. Constavam, contudo, da DIRF e da escrituração contábil.

De plano, quer a Recorrente insistir no seguinte ponto: os dados não foram subtraídos do conhecimento da Administração Tributária. Isso se confirma pelo seguinte trecho da decisão recorrida:

(...)

A pergunta que surge é a seguinte: emitir auto de infração porque os dados não foram apontados nas DCTF é a medida mais indicada? Na realidade, a pessoa jurídica deveria, apenas, retificar as DCTF apresentadas.

Não se tem, portanto, recusa da apresentação da DCTF, como insinua a decisão recorrida. Houve, sim, apresentação dessa declaração com lacunas.

(...)

Ocorre, todavia, que as hipóteses previstas no citado art. 149 pressupõem a constatação do dolo ou fraude no lançamento primitivo, o que, no caso concreto, não pode ser cogitado, porquanto a multa aplicada foi de 75%.

Já quanto ao mérito, temos:

B – RAZÕES DO RECURSO DOS DIRETORES COLHIDOS COMO RESPONSÁVEIS ACIMA IDENTIFICADOS

A decisão recorrida traz como justificativa o artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.736/1979, que, de fato, faz referência aos acionistas controladores e demais diretores como passíveis da responsabilização em foco, sendo que nos autos não há individualização da conduta.

Todo o quadro diretivo da autuada foi colhido como responsáveis.

pergunta que surge é a seguinte: pelo simples fato de ocupar cargo de direção, a pessoa torna-se, automaticamente, responsável por débito da pessoa jurídica? Mais: não seria necessário individualizar a conduta, já que a responsabilização tem repercussão patrimonial, podendo avançar para o campo penal.

No particular, a decisão recorrida é, no mínimo, contraditória.

Afirma que “a ausência de recolhimento e de confissão de débitos da espécie configura-se não apenas como inadimplemento, mas também como infração à lei”. (destaques acrescentados).

Bem, a infração à lei pode ser presumida? Não exige a individualização da conduta?

(...)

Com efeito, a regra de responsabilidade não pode ficar centrada, unicamente, na observância do descumprimento da regra matriz tributária, que representa o único fato provado nos autos. Exige um passo além: a prova de que a pessoa colhida como responsável tenha contribuído para o inadimplemento da regra tributária.

(...)

No caso vertente, não há prova do elemento típico da responsabilização. Tampouco está apontado o poder e a função que as pessoas indicadas como responsáveis tinham na administração da pessoa jurídica. Isso, no caso vertente, é imprescindível, porquanto a responsabilidade pelo recolhimento do IRF não pode ficar indefinida, já que esse evento decorre de ato de gestão.

(...)

Ao fim, requer

III – DOS PEDIDOS

Diante do exposto, a pessoa jurídica e as pessoas físicas colhidas como responsáveis pedem que os presentes recursos sejam recepcionados e devidamente processados, para, ao final, determinar a reforma da decisão recorrida, com o afastamento dos atos de ofício devidamente questionados.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior**, Relator

ADMISSIBILIDADE

Compulsando o andamento do feito no e-processo, verificou este Conselheiro que o Sujeito Passivo principal tomou ciência do resultado da decisão que ora ataca, mediante acesso à

caixa postal no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC) em 27/05/2019 (fls. 177), e não em 29/05/2019, conforme indicado no preâmbulo de sua peça recursal. Vejamos:

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB**

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10665.723247/2018-75
INTERESSADO: USINA ACUCAREIRA PASSOS SA

TERMO DE ABERTURA DE DOCUMENTO - COMUNICADO

O Contribuinte acessou o teor dos documentos relacionados abaixo na data 27/05/2019 16:18h, pela abertura dos arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consulta Comunicados/Intimações ou Consulta Processos, os quais já se encontravam disponibilizados desde 27/05/2019 na Caixa Postal.

Acórdão de Impugnação

Intimação de Resultado de Julgamento

Contribuinte: 23.272.271/0001-00 USINA ACUCAREIRA PASSOS SA (ou seu Representante Legal)

DATA DE EMISSÃO : 27/05/2019

O art. 23, combinado com o 33 do Decreto nº 70.235/72, assim dispõem sobre a matéria:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

(...)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

(...)

§ 2º Considera-se feita a intimação:

(...)

III - se por meio eletrônico: (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; ou (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

(...)

A data de 29/05/2019 refere-se a um documento emitido pela Receita Federal denominado “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem – Comunicado”.

**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL - RFB**

PROCESSO/PROCEDIMENTO: 10665.723247/2018-75
INTERESSADO: 23272271000100 - USINA ACUCAREIRA
PASSOS SA

**TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM -
COMUNICADO**

O destinatário teve ciência dos documentos relacionados abaixo por meio de sua Caixa Postal na data de 29/05/2019 14:17:27.

Data do registro do documento na Caixa Postal: 27/05/2019
14:30:29

Acórdão de Impugnação
Intimação de Resultado de Julgamento

DATA DE EMISSÃO : 30/05/2019

Entendo que se trata de documento que conflita com o que a Legislação mencionada alhures, que não se exige “termo de ciência”, mas tão somente a comprovação de acesso aos documentos, o que ocorreu em 27/05/2019. Com efeito, o “*dies ad quem*” para a interposição do recurso ocorreu em 26/06/2019.

Contudo, os responsáveis solidários, que apresentarem o Recurso Voluntário em conjunto com o Sujeito Passivo principal, foram cientificados nas seguintes datas:

Responsável	Data	Meio/Fls.
Marcos do Amaral Mesquita	05/06/2019	AR – fls. 182
Guilherme Whitaker de Lima Silva	04/06/2019	AR – fls. 181
João Guilherme Figueiredo Whitaker	05/06/2019	AR – fls. 180
Fernando Whitaker de Souza Dias	05/06/2019	AR – fls. 179

Assim, não obstante a intempestividade do Recurso Voluntário por parte do Sujeito Passivo principal, o mesmo é tempestivo em relação a todos os demais responsáveis que com ele interpuseram uma única peça recursal.

PRELIMINAR

Com relação à alegada nulidade em razão da inexistência de oportunidade para que a DCTF fosse complementada com as informações que constavam na DIRF, não assiste razão aos Recorrentes.

A nulidade de um lançamento se dá, principalmente, em razão da não observância dos art. 10, 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, ou mesmo da inobservância de certos elementos de que trata o art. 142 e seguintes do Código Tributário Nacional (CTN). Não encontrou este Conselheiro nenhuma das infrações aos dispositivos legais mencionados.

O argumento manejado pelos Recorrentes não diz respeito a uma nulidade, tratando-se de uma questão de mérito.

Portanto, rejeito a alegação de nulidade do lançamento.

MÉRITO

A) Necessidade de Intimação para Complemento da DCTF

Nesse particular, não assiste razão aos Recorrentes. Explico.

Os Recorrentes alegam que a autoridade lançadora deveria intimar o Sujeito Passivo principal para complementar a DCTF, considerada por estes como tendo sido emitida com “lacunas”, dado o fato de o imposto (IRRF) ter sido informado em sua DIRF, e, portanto, ser do conhecimento da Administração Tributária.

No caso, é irrelevante a discussão do preenchimento “complementar” ou mesmo retificação da DCTF. A realidade material é que o Sujeito passivo reteve IRRF e não o recolheu ao erário público. Pergunta-se. É necessário intimar o Sujeito Passivo para pagar algo que não lhe pertence? A resposta é um retumbante não.

Mesmo que intimados¹, não mais lhe socorreria o instituto da denúncia espontânea (art. 138 do CTN), pois o Sujeito Passivo principal já se encontrava sob procedimento fiscalizatório, e, assim, a cobrança seria procedida mediante a retificação da DCTF, que constituiria confissão de dívida, ou mediante lançamento de ofício (art. 149 do CTN), como aconteceu no caso. Em ambos, a multa de 75% permaneceria inalterada, por imposição legal². A correção da DCTF, nesse sentido, não impediria a formação de um contencioso tributário. O contencioso tributário nasce com a irresignação do Sujeito Passivo em face de alguma cobrança que este entenda inapropriada, e os Recorrentes entendem que a multa de 75% não seria devida.

¹ Apenas para fins de contra-argumentar ao alegado pelos Recorrentes.

² Art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996.

Por fim, não há na legislação de regência, qualquer norma que obrigue a autoridade lançadora prévia intimação do Sujeito Passivo para o cumprimento da obrigação principal (recolhimento do imposto por ele retido) ou mesmo da retificação da DCTF, quando não identificado o seu recolhimento.

Portanto, voto por manter íntegro o lançamento.

B – Responsabilidade Tributária.

Segundo o TVF (fls. 26/32), a responsabilidade foi atribuída em razão da aplicação do art. 8º do Decreto-Lei 1.736/1979, combinado com art. 124, inciso II, e art. 135, inciso III do CTN .

10) A empresa reteve dos pagamentos mensais de salários (ordenados), na condição de responsável tributário que a lei lhe atribui, o imposto de renda calculado com base na tabela progressiva mensal do IR.

(...)

12) Assim sendo, por não declarar em DCTF e não recolher parte dos valores do IR retido, valores estes que foram lançados por meio de auto de infração, foi praticado, em tese, crime contra a ordem tributária especificado no Inciso II, do Art. 2º da Lei 8.137/90:

(...)

13) Das atas das assembleias gerais de 29/04/2010, 01/12/2011, 18/07/2013 e 10/05/2016, registradas na Junta Comercial do Estado de Minas Gerais, cujas cópias foram juntadas ao processo, verificou-se que, à época dos fatos, os Srs. FERNANDO WHITAKER DE SOUZA DIAS, CPF 114.513.208-17, GUILHERME WHITAKER DE LIMA SILVA, CPF 052.403.158-41, JOAO GUILHERME FIGUEIREDO WHITAKER, CPF 014.859.118-34 e MARCOS DO AMARAL MESQUITA, CPF 050.575.488-67 eram os diretores administradores do sujeito passivo.

(...)

15) É de se acrescentar que, no presente caso, não se trata de mero inadimplemento. O não pagamento aqui revela o descumprimento do dever jurídico de repassar aos cofres públicos o valor retido (descontado) de terceiros, no caso funcionários assalariados da empresa, situação tipificada como crime contra a ordem tributária estabelecido no inciso II, do art. 2º, da Lei 8.137/1990. (grifos nossos)

16) Ante o exposto, restou caracterizada a sujeição passiva solidária dos administradores em relação ao tributo (IRRF) retido e que deixou de ser recolhido aos cofres públicos, em virtude de prática de infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN):

(...)

17) E por se tratar do IRRF, a sujeição passiva solidária, no caso, ocorreu também em virtude de expressa previsão legal inserida no art. 8º do Decreto-Lei 1.736/1979, combinado com art. 124, inciso II, do CTN. (grifos nossos)

Decreto-Lei 1.736/79:

“Art 8º - São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre produtos industrializados e do imposto sobre a renda descontado na fonte.

Parágrafo único. A responsabilidade das pessoas referidas neste artigo restringe-se ao período da respectiva administração, gestão ou representação.” Código Tributário Nacional – CTN:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”

Na peça Impugnatória, os então Impugnantes (todos que agora assinam o Recurso Voluntário), limitaram-se a argumentar sobre a nulidade da responsabilidade dos diretores por ofensa ao que determinava a Lei nº 9.784/99.

Com efeito, do lado da fiscalizada e da sua diretoria, os fatos foram expostos conforme a verdade, com lealdade e prudência, como assim exige o art. 4º da Lei nº 9.784/99, que trata das regras de estrutura do processo administrativo tributário. Infelizmente, o seu direito de ter suas alegações devidamente avaliadas, como impõe o inciso III, do art. 3º da Lei citada, foi ignorado.

Dessa forma, é nulo o questionado auto de infração, bem como são nulos os atos que atribuíram responsabilidade aos diretores da autuada, por ofensa à regra limitadora prevista no inciso VI do art. 2º da Lei 9.784/99, que dispõe:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

[...]

VI - adequação entre meios e fins, vedada a imposição de obrigações, restrições e sanções em medida superior àquelas estritamente necessárias ao atendimento do interesse público

A DRJ refutou tais argumentos posto tê-los considerado como preliminar de mérito ainda que se referindo à apenas um dos artigos da Lei nº 9.784/99. Vejamos:

De plano, cumpre registrar que a formalização dos lançamentos de ofício e dos termos de responsabilidade tributária foi realizada com estrita observância ao disposto no art. 10 da norma matriz reguladora do Processo Administrativo Fiscal (PAF), o Decreto nº 70.235/1972, que transcrevo a seguir:

(...)

Os argumentos pertinentes a eventual inobservância ao disposto no artigo 3º da Lei nº 9.784/1999 são insubsistentes, por dois motivos. Primeiro, porque o rito procedimental aplicável ao caso concreto é aquele previsto no Decreto nº 70.235/1972, e não o da Lei nº 9.784/1999, conforme disposto no art. 69 dessa mesma norma. Segundo, porque os interessados tiveram a oportunidade de apresentar suas razões por meio de impugnação, o que revela a insubsistência do argumento de que lhes fora cerceado o direito "de ter suas alegações devidamente avaliadas".

Voto, pois, por afastar as preliminares de nulidade

Já no mérito, sustentou:

O suporte de validade da responsabilização no caso concreto encontra assento, complementarmente, no art. 124, II, do CTN (que atrai ao polo passivo as pessoas expressamente designadas em lei), combinado com o art. 135, III, do CTN (que cuida da responsabilidade dos administradores), de vez que a ausência de recolhimento e de confissão de débitos da espécie configura-se não apenas como inadimplemento, mas também como infração à lei, em face à subsunção da conduta prevista no art. 8º do Decreto-Lei nº 1.736/1979 (retenção do imposto sem o recolhimento) aos tipos penais de apropriação indébita (conforme art. 11 da Lei nº 4.357/1964) e depósito infiel (art. 1º, §1º, da Lei nº 8.866/1994). Senão, vejamos o entendimento contido no Parecer Normativo nº 1/2002, que trata da tributação do IRRF:

(...)

De vez que a hipótese de incidência prevista no referido artigo 8º do Decreto-Lei nº 1.736/1979 não contempla a análise das razões que determinaram a conduta dos agentes, revela-se irrelevante o argumento dos interessados de que a falta de declaração e de adimplemento deveu-se "à crise financeira que atingiu a autuada". No mesmo diapasão, a também ao contrário do que alegam os impugnantes, a lei não prevê a necessidade de comprovação, por parte da autoridade fazendária, de que os responsáveis tenham se beneficiado do não recolhimento do imposto.

Os Recorrentes alegam, em sede de Recurso Voluntário, que:

No caso vertente, não há prova do elemento típico da responsabilização. Tampouco está apontado o poder e a função que as pessoas indicadas como

responsáveis tinham na administração da pessoa jurídica. Isso, no caso vertente, é imprescindível, porquanto a responsabilidade pelo recolhimento do IRF não pode ficar indefinida, já que esse evento decorre de ato de gestão.

Esta assertiva está baseada no fato de não haver no auto de infração, segundo os Recorrentes, a “individualização da conduta” em razão da alegação de infração à lei.

No caso vertente, a interpretação conferida ao art. 8º do DL. 1.736/79 ignorou que sua regra se insere no campo de responsabilidade pessoalmente atribuída aos administradores. Deve, portanto, seguir a direção adotada em relação ao art. 135 do CTN, que trata de ato de gestão.

(...)

Com efeito, a regra de responsabilidade não pode ficar centrada, unicamente, na observância do descumprimento da regra matriz tributária, que representa o único fato provado nos autos. Exige um passo além: a prova de que a pessoa colhida como responsável tenha contribuído para o inadimplemento da regra tributária.

Resta saber, neste instante, se estamos ou não diante de um argumento jurídico novo.

A Impugnação teve em conta o argumento de nulidade da atribuição da responsabilidade tributária em razão de suposta infração à Lei nº 9.784/99, pois acreditavam os Impugnantes que a conduta “*conforme a verdade, com lealdade e prudência*”, consistente na apresentação da “*impossibilidade material do recolhimento tempestivo do imposto*”, seria motivo suficiente para afastar a imposição da multa e da responsabilização para fins penais.

De fato, constatada a impossibilidade material do recolhimento tempestivo do imposto, a situação exigia justa avaliação da situação, antes de lançar acusação de cunho penal aos diretores da empresa, em relação aos quais não há um elemento sequer nos autos provando que eles tenham se beneficiado do não recolhimento do imposto.

Infelizmente, o que determinou o não recolhimento do imposto, que também levou a não apresentação da DCTF, tem uma única causa: a crise financeira que atingiu a autuada. Não se trata, portanto, de decisão deliberada de causar dano ao Erário.

Tudo isso foi constatado pelo agente encarregado da fiscalização. Neste contexto, a emissão do questionado auto de infração, invés de instruir a cobrança do imposto devido, resultou num instrumento de cunho marcadamente penal, que não se compagina com os atos administrativos de lançamento.

Em pequena passagem afirma:

Neste contexto, antes da emissão do lançamento de ofício, que resultou na acusação lançada contra toda a diretoria da empresa, sem a especificação das condutas, impunha-se oportunizar à fiscalizada a apresentação da DCTF. Isto, à

evidência, não impedia que fosse emitido auto de infração com a aplicação de multa de ofício, caso fosse justificado, o que não é.

Percebe-se que a defesa centrou-se na conduta da lealdade da sociedade em apresentar as razões pelas quais a responsabilidade não poderia ser estendida aos diretores -pela inexistência condição financeira da sociedade, pela inexistência de proveito pessoal dos diretores, e sem especificação de conduta. Portanto, entendo que não houve modificação do critério jurídico na apresentação do Recurso Voluntário.

Entretanto, o art. 8º, do Decreto-Lei nº 1.736/1979 atribui uma responsabilidade solidária objetiva, que este CARF não tem como afastar a sua aplicação. Diz o aludido normativo:

Art 8º - São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre produtos industrializados e do imposto sobre a renda descontado na fonte.

Parágrafo único. A responsabilidade das pessoas referidas neste artigo restringe-se ao período da respectiva administração, gestão ou representação.

Colaciono enunciado do Acórdão nº 1302-004.853, de 13 de outubro de 2020, de lavra do I. Conselheiro Luiz Tadeu Matosinho Machado, que é suficientemente claro para se estabelecer como razões de decidir no presente feito:

ART. 8º DO DECRETO-LEI Nº 1.736/79. DESNECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DOS ART. 128 E 135 DO CTN. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DE SÓCIO. HIPÓTESE DE SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

São solidariamente obrigados com o sujeito passivo principal os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre a renda descontado na fonte.

A aplicação da sujeição passiva solidária em questão não se relaciona com os requisitos fixados no art. 135 do CTN, por não tratar de responsabilidade tributária. Assim, desnecessária a comprovação de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

E, ainda que assim não fosse, como uma outra razão de decidir, para este Conselheiro, o que se verifica no feito é uma confissão conjunta por parte do Sujeito Passivo e dos Responsáveis que assinaram a Impugnação, que, de fato, houve a retenção do IRRF e não foi realizado o seu recolhimento, sendo irrelevante a justificativa de “crise financeira”. Em caso de confissão assinada por todos que subscreveram a Impugnação, não há o que se perquirir sobre a conduta individualizada.

Além disso, e ainda sobre o tema “crise financeira”, se o que deveria ser pago ao terceiro foi deduzido da retenção, não há como se afirmar que não havia condição financeira de

recolher ao erário o que foi diminuído desse terceiro. O argumento manejado pelos Recorrentes soa estranho a este Conselheiro. Explico.

Imagine-se, apenas para fins ilustrativos, uma sociedade com caixa de R\$ 100,00, e uma dívida de R\$ 115,00, com uma hipótese de retenção de fonte no montante de R\$ 15,00 (IRRF). Decerto que não há recursos suficientes para quitar a dívida por completo. A sociedade, então, paga ao prestador o valor de R\$ 100,00, que corresponde exatamente ao valor da dívida líquida da retenção, não remanescendo quaisquer recursos financeiros para o pagamento do IRRF, por conta da “crise financeira”. O que aconteceu nesse caso foi que há uma confissão efetiva de retenção. Houve a quitação da dívida pelo líquido.

Poder-se-ia, de outra forma, fazer o pagamento de R\$ 85,00 para o prestador, e o recolhimento de R\$ 15,00 ao erário. Nesse caso, os R\$ 15,00 remanescentes corresponderiam a uma dívida junto ao prestador, e não junto ao erário. Assim, o argumento de “crise financeira” deveria se sustentar quando não houvesse recurso nenhum, ou não quitação (ainda que parcial) de dívida sujeita à retenção, ou, eventualmente, houvesse tributos do próprio Sujeito Passivo confessados e não quitados (IRPJ e CSLL, por exemplo).

Não obstante, no primeiro caso, o terceiro aproveitou-se de um crédito (informado na DIRF do Sujeito Passivo), relativo ao valor que lhe foi retido (ainda que não recolhido). Para este terceiro, o aproveitamento do crédito se dá, de forma correta, pela informação e recebimento de valor descontado do IRRF, e o Estado assim lhe garantiu porque determinou ao tomador de serviço a condição de responsável pela retenção, mas, de outro lado, não teve o imposto recolhido aos seus cofres.

Portanto, não assiste razão aos Recorrentes.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, REJEITO a PRELIMINAR de nulidade, e, no mérito, NEGÓcio PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Heldo Jorge dos Santos Pereira Junior