



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.731112/2019-49
ACÓRDÃO	1101-002.180 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ME PROMOTORA DE VENDAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2014

PAGAMENTO SEM CAUSA.

Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas quando não comprovada sua causa.

MULTA. INAPLICABILIDADE DA MULTA PERCENTUAL DE 150%.

Incorreta a aplicação da multa no percentual de 150%, quando não resta demonstrado cabalmente o nexo de causalidade da conduta do Recorrente e a intenção dolosa de evadir-se do pagamento de tributos. Mera descrição genérica de condutas não tem o condão de evidenciar o evidente intuito de fraude exigido para a qualificação da multa.

MULTA. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de questionamentos relacionados a ilegalidade e a inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário. Logo, deve ser mantida no contencioso administrativo a multa exigida pela Fiscalização nos termos da lei.

O questionamento quanto à inconstitucionalidade de lei ultrapassa os limites da competência administrativa, nos termos da Súmula CARF n. 2.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. Art. 124, I, do CTN.

Para caracterizar a responsabilidade tributária prevista no inc. I do art. 124 do CTN deve-se demonstrar de forma inequívoca o interesse comum na situação que caracteriza o fato gerador.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator, para excluir a responsabilidade solidária de Ricardo Annes Guimarães e reduzir a multa de ofício ao patamar de 75%.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz – Relator

Assinado Digitalmente

Efigênio de Freitas Júnior – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roney Sandro Freire Correa, Jeferson Teodorovicz, Edmilson Borges Gomes, Diljesse de Moura Pessoa de Vasconcelos Filho, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Efigênio de Freitas Júnior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ME PROMOTORA DE VENDAS LTDA e RICARDO ANNES GUIMARÃES (e-fls. 325/358) contra o Acórdão da DRJ (e-fls. 279/313), que julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) sobre pagamentos sem causa, relativo ao ano-calendário de 2014., consubstanciado no Relatório Fiscal (TVF) às efls.93/111.

A fiscalização lavrou o Auto de Infração com base no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de e-fls. 93/111. O lançamento decorre da glosa de pagamentos efetuados pela Recorrente à sociedade REZENDE TEIXEIRA SOCIEDADE DE ADVOGADOS, no valor bruto de R\$ 200.000,00, sob a rubrica de "consultoria jurídica".

A autoridade lançadora fundamentou a exigência nos arts. 61 da Lei nº 8.981/95 e do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), por considerar que a Recorrente não comprovou a efetiva prestação dos serviços, caracterizando a hipótese de pagamento sem causa e, logo, aplicou a alíquota de 35% sobre o rendimento reajustado, adicionadas a multa de ofício qualificada de 150%, sob o argumento de que as partes praticaram atos dolosos para ocultar a real natureza da operação. O relatório fiscal menciona indícios colhidos na "Operação Acrônimo" da Polícia Federal, sugerindo que o beneficiário do pagamento, Sr. Marco Antônio de Rezende Teixeira, atuava como coordenador de campanha eleitoral e utilizava a estrutura da sociedade de advogados para simular prestação de serviços (e-fls. 98/100).

O Sr. RICARDO ANNES GUIMARÃES, administrador da empresa à época, foi incluído no polo passivo como responsável solidário, com fulcro no art. 124, I, do CTN, por ter interesse comum na infração, segundo entendeu a fiscalização.

Devidamente citados, os recorrentes (contribuinte e responsável solidário) apresentaram impugnação administrativa (efls.130/157), em que alegaram: a) a efetiva prestação de serviços de consultoria jurídica para expansão da atuação da empresa no setor público; b) a idoneidade da contratação, comprovada por nota fiscal e transferência bancária (TED); c) a desnecessidade de contrato escrito ou relatórios formais, dado o caráter verbal e presencial das orientações; d) a ilegitimidade passiva do administrador Ricardo Annes Guimarães, por ausência de dolo ou participação direta nas tratativas. Marco Antônio Rezende Teixeira também apresentou impugnação, mas de forma individual.

Noutro aspecto, a DRJ julgou a impugnação improcedente (e-fls. 279/313), conforme ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2014

PAGAMENTO SEM CAUSA.

Fica sujeito à incidência do Imposto de Renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas quando não comprovada sua causa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ATOS DOLOSOS.

Verificada a existência de atos dolosos com o fim de ocultar as circunstâncias materiais do respectivo fato gerador, aplica-se o disposto no art. 173, inc. I, do CTN.

DOLO. QUALIFICAÇÃO DA MULTA.

Na presença de fatos indicadores múltiplos, harmônicos e convergentes, apontando, além da dúvida razoável, a existência de ações dolosas para ocultar as circunstâncias materiais do respectivo fato gerador, impõe-se a qualificação da multa de ofício, na forma da legislação de regência.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR.

Na presença de fatos que demonstram o interesse comum do administrador nos fatos geradores e infrações praticadas, impõe-se a responsabilização solidária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Turma Julgadora afastou a alegação de decadência, aplicando o prazo de 5 anos do art. 173, I, do CTN devido à constatação de dolo. No mérito, considerou que a documentação apresentada (nota fiscal e comprovante de pagamento) prova apenas o fluxo financeiro, mas não a causa do pagamento. Ainda, destacou trecho do Relatório Fiscal que consignou: *"Não é usual um serviço de assessoria especializada não gerar relatório, atas de reuniões ou diálogos por e-mail, ainda mais com custo expressivo para a época."* (e-fl. 285).

Já quanto à Operação Acrônimo, a DRJ registrou que as referências foram empregadas em caráter opinativo pela fiscalização, mas que a manutenção do lançamento baseou-se estritamente na falta de prova da prestação do serviço.

Nestes termos do voto condutor:

38. Em suma, nem o lançamento contábil apresentado pela empresa ME PROMOTORA e nem os balancetes que seguem a impugnação trazem quaisquer informações que demonstrem a efetiva prestação dos serviços advocatícios em questão e muito menos indicam qualquer elemento de prova que permita fixar a data de início da prestação, apenas registrando uma movimentação financeira em 11/07/2014, vinculada ao TED de mesma data no valor de R\$ 187.700,00, em favor de REZENDE ADVOGADOS e, nesse ponto, cumpre lembrar do que fixa o Regulamento do Imposto de Renda:

RIR/1999

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º). (grifou-se)

39. Diante do contexto exposto e como anteriormente esclarecido, se era completamente inverossímil, no contexto de um grande grupo financeiro, que o administrador pudesse contratar verbalmente serviços, no valor envolvido na questão em exame, sem que restassem quaisquer provas escritas do conteúdo e objeto da prestação correspondente, ainda mais implausível é que seus subordinados pudessem fazê-lo, ao arrepio do próprio contrato social, e ainda determinar o respectivo pagamento sem que esse mesmo administrador nada soubesse.

Devidamente citados em 25/06/2020 (efls.322), os Recorrentes interpuseram Recurso Voluntário em 22/07/2020 (efls. 324/325), às e-fls. 325/358, reiterando os argumentos da impugnação e acrescentando: a) tempestividade recursal, com intimação em 25/06/2020 e protocolo em 27/07/2020 (e-fl. 325); b) a expertise do prestador, pois a trajetória profissional do Dr. Marco Antônio Rezende Teixeira justifica o valor dos honorários (R\$ 200.000,00), fato reconhecido pela própria DRJ (e-fl. 330); c) Inexistência de pagamento sem causa, já que a causa é a consultoria para expansão ao setor público, e a falta de documentos escritos não autoriza a presunção de inexistência do serviço; d) o afastamento da Multa Qualificada, por inexistência de prova de fraude ou simulação, sendo a qualificação baseada em especulações de mídia; e) exclusão da responsabilidade solidária, pois o administrador não participou das tratativas técnicas, que ocorreram diretamente com o corpo jurídico da empresa.

Por fim, requerem:

Por todo o exposto, requer-se que o presente Recurso Voluntário seja provido, para reformar o acórdão recorrido e cancelar a autuação em sua integralidade, tendo em vista que não há que se falar em pagamento sem causa no presente caso (o que é reforçado pelo fato de que a legislação não exige a formalização de um contrato escrito para a prestação dos serviços de consultoria jurídica).

Na hipótese de ser mantida qualquer parcela da exigência fiscal, requer-se:

a) Seja reconhecida a ilegitimidade passiva do Administrador impugnante (Sr. Ricardo Annes Guimarães), diante da total ausência de prova de qualquer ato ilícito da pessoa física que justifique sua responsabilização;

b) Seja afastada a multa qualificada, diante da ausência de prova de sonegação ou de qualquer intuito doloso no caso ou, ainda, por força da aplicação do já citado art. 112 do CTN;

Devidamente cientificado às efls. 322, em 22.06.2020, o responsável Sr. MARCO ANTONIO DE REZENDE TEIXEIRA não apresentou recurso voluntário.

Após, os autos foram encaminhados para o CARF para apreciação e julgamento do recurso voluntário e do recurso de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Jeferson Teodorovicz**, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de autuação relativa ao IRRF, sobre pagamento realizado à Rezende Teixeira Sociedade de Advogados – ME, em decorrência de serviços prestados no ano de 2014, com fundamento nos arts. 61 da Lei nº. 8.981/953 e 674 do Decreto nº. 3.000/99 (vigente à época do pagamento).

Segundo consta do Termo de verificação fiscal, intimada a Recorrente não comprovou a efetiva prestação de serviços de advocacia prestados.

A Recorrente sustenta que os serviços foram prestados em reuniões presenciais e de forma verbal, a forma de comprovação da efetiva prestação dos serviços no caso concreto não pode estar limitada à existência de documentos formais (pareceres, relatórios, entre outros, como sugerido pela autoridade fiscal) ou de um contrato escrito.

Acrescem que a formalização de documentos escritos no caso concreto também não ocorreu porque a Sociedade Recorrente, após as orientações e esclarecimentos prestados pelo Sr. Marco Antônio de Rezende Teixeira, acabou desistindo do seu plano de expansão do atendimento ao Setor Público por considerá-lo desvantajoso em comparação com a atuação perante o setor privado, em função de uma série de exigências e burocracias que seriam exigidas para efetivá-lo.

Defendem que o livro razão sintético relativo ao segundo semestre do ano de 2014 (quando o pagamento foi efetuado) demonstra que dispêndios nesse montante eram perfeitamente compatíveis com as receitas da empresa (doc já juntado aos autos). Ademais, o Balancete Contábil, também já constante dos autos, atesta que a Sociedade Recorrente possuía reservas estatutárias no importe de aproximadamente R\$15.000.000,00 no final do ano de 2014, valor esse muito superior ao dispêndio incorrido com os mencionados serviços.

Defendem que, sob a perspectiva legal, os serviços prestados pela sociedade de advogados Rezende Teixeira (na pessoa do Sr. Marco Antônio de Rezende Teixeira) **prescindem de contrato formal**, o que retira qualquer feição de irregularidade da operação questionada. Acresce que, no contexto das operações da Sociedade Recorrente a forma verbal se mostrou suficiente e ágil para o fim almejado: a orientação **inicial** sobre procedimentos gerais para contratação com o

poder público, para que, através do conhecimento dessas informações, a Sociedade Recorrente pudesse ponderar se de fato prosseguiria com a opção de expansão de suas atividades nesse setor.

Sustenta que a desconsideração do negócio jurídico validamente firmado no presente caso não possui qualquer respaldo na legislação tributária. A suposição de que não teria ocorrido o negócio jurídico entre a Rezende Teixeira Advogados e a Sociedade Recorrente se deu de forma totalmente contrária à legislação em vigor, uma vez que se utiliza de apontamentos bastante limitados e, na verdade equivocados, para classificar como pagamento sem causa a remuneração à prestação de serviços realizada entre as partes.

Pois bem.

O art. 61 da Lei 8.981/95 assim dispõe:

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

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

§ 2º Considera-se vencido o Imposto de Renda na fonte no dia do pagamento da referida importância.

§ 3º O rendimento de que trata este artigo será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto.

Sobre o referido dispositivo e sua natureza jurídica, peço vênias para transcrever excerto do voto do Conselheiro Efigênio de Freitas no acórdão n. 1101-001.954, de 25/11/2025, que bem tratou da matéria:

31. Como se vê, estão sujeitos à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, os pagamentos elencados nas hipóteses a seguir. i) Pagamentos efetuados por pessoa jurídica a beneficiário não identificado.

31.1 Nessa hipótese a pessoa jurídica não comprova a identificação do beneficiário, ou o Fisco comprova que o beneficiário indicado pela pessoa jurídica não recebeu o pagamento. ii) Pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, **quando não for comprovada a operação ou a sua causa.**

31.2 Note-se, inicialmente, que nesta hipótese o beneficiário é identificado; a discussão gira em torno da causa/operação. Assim, afasta-se de plano o argumento de que identificado o beneficiário não há infração. A lei trata exatamente da não comprovação da causa do recurso entregue a terceiro identificado, quais sejam, sócios, acionistas ou titular.

31.3 Operação é o negócio jurídico (prestação de serviço, compra e venda, entre outros) que ensejou o pagamento. Causa é o motivo, a razão, o fundamento do pagamento. Com efeito, não comprovada a efetividade do negócio jurídico ou a causa do pagamento o lançamento também é devido. Note-se que há uma relação entre a operação ensejadora do pagamento e a causa desse pagamento, porquanto não comprovada a primeira o pagamento também poderá ser considerado sem causa. Pode-se dizer que a norma objetiva, dentre outros pontos, transparência fiscal do contribuinte.

31.4 Ao tratar da transparência fiscal, Ricardo Lobo Torres² observa que o dever de transparência incumbe ao Estado e à Sociedade. Enquanto o Estado “deve revestir a sua atividade financeira da maior clareza e abertura, tanto na legislação instituidora de impostos, taxas e contribuições e empréstimos, como na feitura do orçamento e no controle de sua execução”, a Sociedade, por seu turno, “deve agir de tal forma transparente, que no seu relacionamento com o Estado desapareça a opacidade dos segredos e da conduta abusiva”.

31.5 Nesse sentido, para comprovar tanto a operação quanto a causa não basta uma roupagem jurídica, registro contábil, tampouco a apresentação da nota fiscal, contrato etc., é indispensável que o contribuinte comprove de forma inequívoca, com documentos hábeis e idôneos, a efetividade da operação e a causa do pagamento. E mais, a operação e a causa devem ser lícitas, é dizer, não há falar-se que atividade ilícita possa figurar como causa de pagamento e, com efeito, elidir o IR-Fonte. iii) pagamentos de benefícios e vantagens – remuneração indireta – efetuados por pessoa jurídica a administradores, diretores, gerentes e seus assessores não adicionados ao salário (inobservância do disposto no §2º do art. 74 da Lei nº 8.383, de 1991).

31.6 Em ocorrendo tais hipóteses, o rendimento será considerado líquido, sendo devido o reajustamento da base de cálculo e o IR-Fonte considera-se vencido no dia do pagamento. Logo, não há falar-se que esse pagamento não configura renda, como pretende fazer crer a recorrente.

32. Quanto ao suposto antagonismo do IR-Fonte seja com multa ofício ou qualificada, se for o caso, e o seu caráter punitivo, o argumento ganha força em face da onerosidade da alíquota de 35%, a qual se agrava com o reajustamento da base de cálculo. Concordo que se trata de uma tributação pesada. No entanto, esta era a alíquota máxima do imposto de renda pessoa física vigente à época da publicação da Lei nº 8981, de 1995, prevista em seu art. art. 8º. O fato desta última alíquota ter sido revogada posteriormente pela Lei nº 9. 250, de 1995 e aquela permanecido no mesmo patamar é opção legislativa. 33. Por mais onerosa que seja a alíquota, a análise deve ser feita à luz do Código Tributário Nacional no sentido de que tributo não constitui sanção de ato ilícito, ou seja, tributo não é penalidade, sanção.

34. No IRPJ/CSLL, a sociedade pratica o fato gerador, tais como, dedução de custos/despesas indedutíveis, omissão de receita etc. Ela é contribuinte e responde por fato gerador próprio. No IR-Fonte, a sociedade atua como fonte pagadora, ou seja, como responsável tributário pelo recolhimento do imposto devido pelo beneficiário do pagamento⁴; especificamente na qualidade de substituto tributário. Tanto que a base de cálculo deve ser reajustada considerando a alíquota de 35%, vez que o pagamento efetuado é considerado líquido.

35. Verifica-se, pois, que o art. 61 da Lei nº 8.981/95 está em consonância com o parágrafo único do art. 45 do CTN, cujo teor estabelece que “A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam”. Portanto, é possível uma convivência harmônica entre ambas as infrações.

Como visto acima, o IR-Fonte incide tanto no caso de pagamento decorrente de operação não comprovada quanto no caso de beneficiário não identificado.

A redação do §1 supratranscrito é clara quanto à possibilidade de incidência da referida norma no caso de não comprovação da operação. Esclareça-se que não prospera a linha argumentativa de que a fiscalização apenas poderia desconsiderar uma operação com base no art. 116 do CTN. A norma prescrita é clara quanto a necessidade de comprovação da operação, sob o risco de incidência do IRRF.

Importa registrar inicialmente que diferentemente do quanto defendido pela Recorrente, o acórdão recorrido não trata da matéria com subjetividade quando afirma ser inverossímil que a contratação tenha se dado como afirmado na defesa. Lendo o acórdão verifica-se que a informação se baseia nos próprios documentos societários da Recorrente que delimitam os poderes da administração:

16. A resposta à indagação do parágrafo precedente é afirmativa, **o rigor da política de controle e supervisão dos sócios, em especial, o majoritário Banco BMG, está estampado no contrato social (fls. 46, 47, 58 e 71) e nele vemos que:**

- Desde a abertura da ME PROMOTORA, bem como ao tempo dos fatos geradores e posteriormente, **pagamentos ou a assunção de obrigação, ou responsabilidades para a sociedade autuada, de valor igual ou superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), mesmo diante de suas elevadas reservas estatutárias, dependiam de prévia e expressa autorização de sócios representando 75% (setenta e cinco por cento) do capital social** da Sociedade em deliberação tomada em reunião de sócios
- As procurações outorgadas pela direção da empresa deviam e ainda devem especificar todos os poderes concedidos, com prazo máximo de 1 ano (tema que será adiante abordado, pois se vincula à alegação da defesa quanto à não participação do administrador na contratação).

17. Diante do exposto no parágrafo anterior, é importante por em relevo que no contexto do grupo BMG, ao qual pertence a empresa ME PROMOTORA e cujos advogados patrocinam a defesa, é totalmente inverossímil o que afirma a defesa, qual seja, que sua administração permitiu que um serviço de consultoria, no valor de R\$ 200.000,00, fosse contratado e prestado de forma puramente verbal, ou seja, sem qualquer registro documental que permitisse avaliar a extensão e a natureza do que foi avençado, do que foi efetivamente prestado e do que se agregou de valor aos objetivos da empresa com o trabalho advocatício alegado.

Acrescente-se que não se trata apenas da ausência de contrato escrito como quer fazer crer a Recorrente, **mas a comprovação da efetiva prestação de serviços**, conforme indica o TVF:

42. Em assim não sendo, e apurada a existência de pagamentos em relação aos quais não seja possível comprovar a efetividade da operação ou sua causa, é legalmente autorizada a incidência de IRRF, com base na presunção de se tratar de pagamento de rendimento tributável a terceiro, sujeito a uma alíquota diferenciada, em face das circunstâncias indicativas de irregularidade (falta de identificação da causa do pagamento). Trata-se de legítima incidência de IRRF devido pela fonte pagadora na qualidade de responsável tributário, nos termos do art. 128 do CTN.

43. Ressalte-se que a escrituração contábil do pagamento, o próprio pagamento e a Nota Fiscal, por si sós, não comprovam a efetiva prestação de serviços; **havendo necessidade de apresentação do Contrato e demais documentos que descrevam minuciosamente os serviços prestados, as condições, o modo, e o resultado da prestação, o que não foi feito.**

44. **É indispensável comprovar que o dispêndio corresponde à contrapartida de algo recebido pelo pagador** e que, por isso mesmo, torna o pagamento devido. Deve haver a comprovação da prestação dos serviços, por meio de documentos hábeis e idôneos, sob pena de o desembolso se caracterizar como gasto da empresa pagadora por mera liberalidade.

45. **Tal comprovação deve ser feita por meio de documentação que inequivocamente comprove a realização dos serviços, como atas de reuniões técnicas, correspondências trocadas entre os contratantes, documentos pertinentes ao planejamento, relatórios com medição dos serviços, relatórios de avaliação dos serviços prestados, informações dos processos utilizados, estudos, memoriais, planilhas, pareceres, relatório de viagens, ações recomendadas pelo prestador, dentre outros, respeitadas a especificidade e características de cada serviço.**

De mais a mais, como bem pontua a decisão recorrida, os registros contábeis apresentados, além de não demonstrarem o que pretende a defesa, não informam para qual conta foi destinada à suposta despesa de consultoria jurídica, tendo em vista que traz a conta descrita como “Conta Ponte de Liquidação Contas a Pagar”, a qual, por si só, não esclarece nada.

E, nesse tema, importa sobrelevar que a defesa juntou como anexo, a partir da folha 184, Balancetes Contábeis do 2º e 4º trimestres de 2014, omitindo o referente ao 3º trimestre, quando o pagamento questionado ocorreu (note-se que nos balancetes apresentados a conta “Conta Ponte de Liquidação Contas a Pagar” sequer é mencionada).

Além disso, ainda que se admita a possibilidade de a Recorrente ter contratado o referido serviço em contrariedade ao que dispõe o contrato social, e que tal serviço tenha se resumido a reuniões presenciais, no mínimo poderiam ter sido apresentados e-mails marcando a referida reunião, que indicassem minimamente a pauta da reunião, ou qualquer registro de troca entre a Recorrente e o referido escritório:

42. Cabe frisar, não resta de modo algum demonstrada a existência do alegado contrato verbal ou da prestação correspondente, tudo que temos são documentos de teor absolutamente sumário, como a NFS, que apontam um pagamento único de R\$ 200.000,00, ocorrido em 11/07/2014, para remunerar o que está descrito tão somente como “consultoria jurídica”, sem qualquer outro detalhe quanto à data de início do serviço alegado e de seu término, qual seu conteúdo e objeto específico, o que coloca tanto a contratação como o pagamento, diante dos valores envolvidos, em frontal contrariedade com o contrato social da empresa ME PROMOTORA (fls. 46 e 47).

43. No tema, importa destacar que a NFS poderia formar um início de prova para o que alegam os envolvidos se descrevesse a que se referia a consultoria jurídica alegada, seu início e término e como foi contratada, por exemplo: “consultoria jurídica ref. a contratos com municípios, prestada entre xx/xx/xx e xx/xx/xx, conforme contrato verbal avençado em...”. Todavia, como já exaustivamente tratado, a NFS é extremamente lacônica referindo-se apenas a consultoria jurídica sem qualquer outra informação e cujo faturamento se deu 07/07/2014.

44. Deste modo, o caso em exame não se ajusta às decisões do CARF invocadas pela defesa, pois a NFS não apresenta informações claras e suficientes que permitam demonstrar o que alegam as defesas, lembrando que os julgados referidos pelos impugnantes não vinculam as Autoridades Julgadoras do Fisco, pois não tem caráter normativo e limitam seus efeitos as respectivas partes.

45. Tendo o exposto em vista, não há como conferir fé ao que alega a defesa da pessoa jurídica autuada e de seu administrador, que a toda a evidência agiu contra disposição expressa do contrato social da empresa autuada e, agora, em sede de contencioso administrativo, apresenta argumentos claramente artificiais que buscam imputar responsabilidade a subordinados seus de um modo que meramente reforça a conclusão quanto ao dolo do que foi praticado (o que fica evidente no exame das cláusulas respectivas do contrato social, anteriormente tratadas).

46. (...)

47. Não há dúvida de que o contrato verbal, e a prestação nos mesmos termos dos serviços, é legalmente possível, mas como já se encontra pacificado na doutrina e na jurisprudência, em caso de litígio ou contencioso, a existência da contratação e da efetiva prestação deverá ser demonstrada e tudo o que trouxeram as defesas se limitam as declarações dos envolvidos e interessados diretos no esquema em exame e os documentos já referidos, os quais, como exaustivamente demonstrado, não provam as afirmações das defesas.

No mesmo passo, e apenas a título explicativo, importante destacar que, afasto os argumentos fundados nos arts. 112 e 116 do CTN, que amparariam a impossibilidade de se desconsiderar negócios jurídicos, ou então os argumentos relacionados ao Art. 107 do Código Civil e ao art. 22 da Lei nº. 8.906/94 (*dispensa de contrato formal para prestação dos serviços de advocacia*), **pois o que se pretende analisar aqui é a causa ou comprovação do pagamento, que poderia ser feito mediante documentação comprobatória adequada da operação em análise.**

Nada disso foi apresentado, o que, em meu entendimento, significa que a Recorrente não se desincumbiu do ônus de comprovar a efetiva prestação de serviço, **razão pela qual entendo correta a manutenção da infração.**

Quanto à **ilegitimidade do polo passivo**, o Código Tributário Nacional, em atendimento ao disposto no art. 146 da Constituição Federal, estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária é o contribuinte, que mantém relação pessoal e direta com o fato jurídico tributário ou o responsável, cuja obrigação decorre exclusivamente de disposição expressa em lei.

Assim, *“o responsável recolhe o tributo porque a lei assim determina, não porque realizou a materialidade descrita na norma de incidência tributária, apesar de o responsável possuir vínculo indireto com o fato que se subsume ao fato tributado”*¹.

Assim, a atribuição de responsabilidade deve respeitar os limites impostos pelo Código Tributário Nacional, inclusive conforme jurisprudência do Supremo Tribunal Federal:

DIREITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. ART 146, III, DA CF. ART. 135, III, DO CTN. SÓCIOS DE SOCIEDADE LIMITADA. ART. 13 DA LEI 8.620/93. INCONSTITUCIONALIDADES FORMAL E MATERIAL. REPERCUSSÃO GERAL. APLICAÇÃO DA DECISÃO PELOS DEMAIS TRIBUNAIS. 1. Todas as espécies tributárias, entre as quais as contribuições de seguridade social, estão sujeitas às normas gerais de direito tributário. 2. O Código Tributário Nacional estabelece algumas regras matrizes de responsabilidade tributária, como a do art. 135, III, bem como diretrizes para que o legislador de cada ente político estabeleça outras regras específicas de responsabilidade tributária relativamente aos tributos da sua competência, conforme seu art. 128. 3. O preceito do art. 124, II, no sentido de que são solidariamente obrigadas “as pessoas expressamente designadas por lei”, não autoriza o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária

¹ DIAS, Karem Jureidini; PRZEPIORKA, Michell. Responsabilidade Tributária e Tax Compliance. In: SAAD-DINIZ, Eduardo; MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos; RAMOS, Giulia. (Org.). **Tax Compliance e Injustiça Fiscal**. 1ed.São Paulo: Tirant Lo Blanch, 2021, v. 1, p. 168-187.

sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma. A previsão legal de solidariedade entre devedores – de modo que o pagamento efetuado por um aproveite aos demais, que a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns e que a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal (art. 125 do CTN) – pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente. 4. A responsabilidade tributária pressupõe duas normas autônomas: a regra matriz de incidência tributária e a regra matriz de responsabilidade tributária, cada uma com seu pressuposto de fato e seus sujeitos próprios. A referência ao responsável enquanto terceiro (*dritter Persone*, terzo ou tercero) evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela. **O “terceiro” só pode ser chamado responsabilizado na hipótese de descumprimento de deveres próprios de colaboração para com a Administração Tributária, estabelecidos, ainda que a contrario sensu, na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte.** 5. O art. 135, III, do CTN responsabiliza apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão-somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, apenas o sócio com poderes de gestão ou representação da sociedade é que pode ser responsabilizado, o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade. 6. O art. 13 da Lei 8.620/93 não se limitou a repetir ou detalhar a regra de responsabilidade constante do art. 135 do CTN, tampouco cuidou de uma nova hipótese específica e distinta. Ao vincular à simples condição de sócio a obrigação de responder solidariamente pelos débitos da sociedade limitada perante a Seguridade Social, tratou a mesma situação genérica regulada pelo art. 135, III, do CTN, mas de modo diverso, incorrendo em inconstitucionalidade por violação ao art. 146, III, da CF. 7. O art. 13 da Lei 8.620/93 também se reveste de inconstitucionalidade material, porquanto não é dado ao legislador estabelecer confusão entre os patrimônios das pessoas física e jurídica, o que, além de impor desconsideração ex lege e objetiva da personalidade jurídica, descaracterizando as sociedades limitadas, implica irrazoabilidade e inibe a iniciativa privada, afrontando os arts. 5º, XIII, e 170, parágrafo único, da Constituição. 8. Reconhecida a inconstitucionalidade do art. 13 da Lei 8.620/93 na parte em que determinou que os sócios das empresas por cotas de responsabilidade limitada responderiam solidariamente, com seus bens pessoais, pelos débitos junto à Seguridade Social. 9. Recurso extraordinário da União desprovido. 10. Aos recursos sobrestados, que aguardavam a análise da matéria por este STF, aplica-se o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 562276,

Relator(a): ELLEN GRACIE, Tribunal Pleno, julgado em 03/11/2010, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2011 PUBLIC 10-02-2011 EMENT VOL-02461-02 PP-00419 RTJ VOL-00223-01 PP-00527 RDDT n. 187, 2011, p. 186-193 RT v. 100, n. 907, 2011, p. 428-442).

Assim, importa verificarmos o que dispõe os art. 124 do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

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

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Como visto, o art. 124, I pressupõe interesse comum com o fato gerador da obrigação principal.

Extrai-se do TVF que foi imputada responsabilidade tributária pelos seguintes fundamentos:

55. Nos termos do Parecer Normativo Cosit n. 04, de 2018, tem-se:

14.1. Ora, não se pode cogitar que o Fisco, identificando a verdadeira essência do fato jurídico no mundo fenomênico, não responsabilizasse quem tentasse ocultá-lo ou manipulá-lo para escapar de suas obrigações fiscais.

56. Por conta dessa orientação, busca-se a responsabilização das pessoas que, em tese, atuaram conjunta e conscientemente para a ocorrência do fato gerador tributário.

57. Assim dispõe o Código Tributário Nacional- CTN:'

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

1 -As pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

58. O mesmo Parecer Normativo RFB Cosit n. 04, de 2018, tratando da interpretação da terminologia "interesse comum" no âmbito administrativo, é claro ao elencar o presente caso dentre as hipóteses de aplicação a responsabilidade tributária:

d.3) outro exemplo de responsabilização solidária é a ocorrência 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);

59. Por tudo o que se expõe neste Termo de Verificação Fiscal, considerando-se o disposto no artigo 124, inciso I do CTN, restou, a nosso entender, caracterizado o interesse comum do sujeito passivo pagador, na pessoa de seu responsável perante o CNPJ, e administrador indicado pelos cotistas da empresa ME PROMOTORA DE VENDAS LTOA, a seguir qualificado, fazendo-o tributariamente responsável pelos créditos tributários referentes ao IRRF ora constituídos de ofício.

60. Emitiu-se, deste modo, o respectivo Termo de Sujeição Passiva Solidária para:

- RICARDO ANNES GUIMARÃES, inscrito no CPF 421.402.186-04, com domicílio informado à Av. Alvares Cabral 1707, 2°. Andar, bairro Santo Agostinho na cidade do Belo Horizonte/ MG, CEP 30.170-001, administrador da empresa ME PROMOTORA DE VENDAS LTOA, e responsável pela mesma perante o CNPJ atuou, por ação ou omissão, pelo não pagamento da totalidade dos tributos devidos, no encargo de administrador e representante da empresa, com interesse comum.

Neste ponto, entendo que não restou devidamente motivada a imputação de responsabilidade. Isso porque, o parágrafo d.3 do Parecer Normativo n.04/2018 indica que (ipsis litteris) **há claro interesse comum da pessoa que efetua o pagamento (substituto tributário), de quem recebe (contribuinte) e, de quem, eventualmente, intermedeia a operação (conluio).**

Contudo, não há indicativo no TVF de que o responsável tenha intermediado a operação ou recebido valores.

Situação diversa teríamos se a imputação tivesse sido embasada no art. 135, III do CTN, haja vista que no caso concreto restou demonstrado que a conduta de contratar suposto serviço (ainda que não demonstrado) por valor superior à R\$ 100.000,00 sem a aprovação de 75% dos sócios, viola o contrato social!

Contudo, não foi esta a acusação fiscal, que não poderia ser emendada neste momento, por força do quanto disposto nos arts. 142 e 146 do CTN.

Assim, por entender que não restou devidamente demonstrado qual seria o interesse comum no caso concreto, **afasto a responsabilidade imputada.**

A recorrente sustenta ainda a **inaplicabilidade da qualificação da multa de ofício.**

Analisando o TVF, verifica-se que a qualificação se deu nos seguintes termos:

49. No caso em análise, entendemos configurada, EM TESE, a conduta dolosa da empresa ME PROMOTORA de, contabilizando pagamentos como liquidação financeira e não logrando comprovar a efetiva realização ou prestação do serviço contratado, tem-se a natureza e circunstâncias materiais do fato gerador não completamente conhecidas pela autoridade tributária, **implicando, em tese, sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.** Daí, inclusive, aplicar-se a presunção legal de subsunção

a recolhimento de imposto de renda na fonte IRRF a tal dispêndio de numerários.

50. As características da relação jurídica alegada indicam que o administrador e responsável pela ME PROMOTORA, Sr. RICARDO ANNES GUIMARÃES autorizou, consentiu, participou, ou de alguma forma manteve ajuste com o responsável pela REZENDE ADVOGADOS (sr. MARCO ANTONIO DE REZENDE TEIXEIRA) de modo a se tornar factível a transferência de numerários de conta bancária da ME PROMOTORA para conta bancária da REZENDE ADVOGADOS.

51. O fato de a ME PROMOTORA apurar seu lucro pela sistemática do Lucro Presumido, sendo assim irrelevante para seu IRPJ e CSLL o pagamento questionado, não implica não ter havido sonegação. A informação em DIRF do pagamento, e as retenções como se o pagamento se enquadrasse numa prestação de serviços regular, normal, com beneficiário prestador plenamente identificado e serviços efetivamente comprovados como prestados, se fizeram em valores substancialmente inferiores ao que se deveria reter no presente caso.

52. Em fato, sobre o pagamento de R\$ 200.000,00 houve retenção de R\$ 3.000,00 de IR (1,50%) e de R\$ 9.300,00 de PIS/Cofins/CSLL (4,65%). Notadamente inferior à alíquota de retenção de 35% aplicada a pagamentos sem comprovação da causa.

53. Por conta do relatado, com fulcro no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, aplicou-se a multa de ofício qualificada em 150 %.

Nota-se que, em mais de uma oportunidade, o sr. Fiscal autuante afirma que se configura “em tese” o crime de sonegação, prescrito no art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964.

Contudo, conforme tenho sustentado, a qualificação da multa **pressupõe a discriminação por parte da fiscalização da conduta dolosa prescrita em lei**. Nessa linha também as conclusões de Przepiorka e Nóbrega:

Em senda conclusiva, percebe-se que tivemos o cuidado de assinalar, preliminarmente, que o objeto do presente artigo não tinha a ver com o estudo ou a análise da alíquota ou do percentual da multa qualificada em si considerados, mas, antes, entendemos por tratar tão-somente do dever jurídico de investigação ou encargo da prova no que diz com a demonstração e comprovação dos elementos ensejadores da respectiva qualificação, que deve ser realizada com fundamento nos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

A primeira ideia que sustentamos foi a de que a multa qualificada deve ser aplicada apenas nos casos em que restar devidamente demonstrada e comprovada a ocorrência da sonegação, da fraude ou do conluio. Nesse contexto, discorreremos sobre cada um dos institutos a partir da análise da legislação de regência e, também, à luz das lições lançadas pela doutrina especializada, e, aí, no final, consignamos que o traço característico e comum nas três modalidades – sonegação, fraude ou conluio – é a conduta dolosa, ou seja, o dolo, o qual, aliás,

consubstancia-se em elementos relativos à vontade e à consciência, é, portanto, o requisito inafastável para que a multa seja aplicada na modalidade qualificada.

Posteriormente, e com fundamento no artigo 142 do Código Tributário Nacional, laboramos com a ideia de que, se é certo que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória e, no caso, a autoridade tem, na verdade, um dever jurídicos de investigação ou encargo da prova no que diz com a comprovação da ocorrência da fato tal qual descrito abstratamente na norma superior, também é certo que, se a aplicação da multa qualificada é medida excepcional, caberá à própria autoridade fiscal o dever jurídico da prova no sentido de demonstrar cabalmente que o contribuinte praticou quaisquer daquelas condutas dolosas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Aliás, veja-se que, nesse ponto, sustentamos a premissa de que nossa linha de entendimento levava em conta não apenas a imposição contida no artigo 142 do CTN, que atribui à autoridade a aplicação da penalidade cabível, mas, também, e de forma conjunta, a própria previsão do artigo 149, inciso VI do CTN, que determina, expressamente, que a autoridade deve comprovar a ação ou omissão ensejadora da aplicação da multa, e, também, a previsão contida no artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, que, a rigor, estabelece que o lançamento do tributo e a exigência da penalidade devem estar acompanhados dos elementos indispensáveis à comprovação do ilícito.

Depois que fixamos essas premissas, entendemos por elencar e analisar alguns dos recentes julgados da 1ª Turma da Câmara Superior do CARF que tratam da imposição da multa qualificada. E, aí, percebemos que a linha de entendimento que sustentamos no presente estudo tem ecoado na jurisprudência da 1ª Turma da Câmara Superior do CARF. É que a jurisprudência da 1ª Turma tem caminhado no sentido de consolidar entendimento de que cabe à fiscalização demonstrar o dolo, a fraude ou o conluio no caso concreto, indicando expressamente a pertinência lógica entre o referido ato e a infração identificada, bem como tem afastado a multa qualificada nos casos em que resta comprovado que se trata de divergência na interpretação da legislação tributária (O Dever Jurídico da Prova dos Elementos Ensejadores da Qualificação da Multa de Ofício à luz da Jurisprudência do CARF. In ROCHA, Thabitta de S.; DE LIMA, Bruno Rodrigues Teixeira (Coord.). *Controvérsias no Direito Tributário Contemporâneo*. Belo Horizonte, São Paulo: D'Plácido, 2023, p. 57-86)

Neste aspecto, o acórdão n. 1201-005.577, de 21/09/2022, de relatoria do conselheiro Efigênio de Freitas Júnior:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2012 LEI DE INTRODUÇÃO ÀS NORMAS DO DIREITO BRASILEIRO (LINDB). PROCESSO ADMINISTRATIVO. NÃO APLICÁVEL. Súmula CARF nº 169: O art. 24 do decreto-lei nº 4.657, de 1942 (LINDB), incluído pela lei nº 13.655, de 2018, não se aplica ao processo administrativo fiscal. O ÓRGÃO JULGADOR NÃO ESTÁ OBRIGADO A SE PRONUNCIAR ACERCA DE TODOS ARGUMENTOS SUSCITADOS PELA RECORRENTE. O órgão julgador não está obrigado a se pronunciar acerca de todos os argumentos suscitados pela parte se os pontos analisados são suficientes para motivar e fundamentar sua decisão. O inconformismo com o resultado do acórdão, contrário aos interesses da recorrente, não significa haver falta de motivação ou

cerceamento do direito à ampla defesa (EDcl no Mandado de Segurança nº 21.315 - DF, Diva Malerbi, STJ - Primeira Seção, DJE 15.06.2018). NULIDADE. PREJUÍZO. NÃO OCORRÊNCIA. No âmbito do processo administrativo tributário prevalece o entendimento de que não há nulidade sem prejuízo (pas de nullité sans grief). Nessa linha, conforme salienta Leandro Paulsen, a nulidade não decorre especificamente do descumprimento de requisito formal, mas sim do efeito comprometedor do direito de defesa assegurado ao contribuinte pelo art. 5º, LV, da Constituição Federal. Afinal, continua o autor, as formalidades não são um fim em si mesmas, mas instrumentos que asseguram o exercício da ampla defesa. Nesse contexto, a "declaração de nulidade, portanto, é excepcional, só tendo lugar quando o processo não tenha tido aptidão para atingir os seus fins sem ofensa aos direitos do contribuinte". DECADÊNCIA. MULTA ISOLADA. ART. 173, I, DO CTN. Súmula CARF nº 104: Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2012 ÁGIO. EMPRESA VEÍCULO. FUNÇÃO SOCIAL DA EMPRESA. Na aquisição de participação societária, para usufruir da dedução do ágio a empresa incorporada deve cumprir sua função social, estar autorizada por lei, ou apresentar alguma particularidade que permita tal dedução. Não se afigura legítimo a constituição de uma empresa para logo em seguida ser extinta. Permitir o uso da empresa como "veículo", vai de encontro ao princípio da preservação da empresa; seria permitir a constituição de uma empresa para em seguida "morrer" e deixar como herança a dedução do ágio. Não há falar-se em imiscuir-se nas diretrizes da pessoa jurídica, mas tão somente impedir que a empresa constituída com a única função de empresa de "passagem" funcione como arquétipo para a dedução do ágio. Afinal, funcionar como "passagem, veículo" não figura no rol das funções sociais da empresa. MULTA QUALIFICADA DE 150%. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. SIMULAÇÃO ELUSÃO. REDUÇÃO. Para aplicação da multa qualificada de 150% exige-se conduta caracterizada por sonegação ou fraude, a qual exige a presença de elemento adicional que a qualifique como evidente intuito de fraudar o Fisco. Tal conduta deve ser provada, e não presumida, por meio de elementos caracterizadores como documentos inidôneos, interposição de pessoas, declarações falsas, dentre outros. Além disso, a conduta deve estar descrita no Termo de Verificação Fiscal ou auto de infração, de forma a permitir o contraditório e a ampla defesa. No caso de planejamento tributário, a partir do conceito amplo de simulação, tem-se simulação-elusão, a qual decorre da elusão fiscal, situação em que o contribuinte evita a incidência tributária mediante interpretação equivocada da norma, que o conduz a formalizações distorcidas; porém desprovida do intuito de fraude - típico da simulação-evasão -, porquanto o contribuinte atendeu a todas as solicitações do Fisco, observou a legislação societária, com divulgação e registro nos órgãos públicos competentes; enfim, houve regularidade formal e

transparência perante o Fisco. Nesse sentido, em razão de não restar configurado o intuito fraudulento na conduta praticada afasta-se a qualificação da multa, reduzindo-a para 75%. MULTA ISOLADA. ESTIMATIVAS. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 105. ALCANCE. O enunciado da Súmula Carf nº 105 no sentido de que “a multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício” alcança somente fatos geradores anteriores à Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 2007. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. Súmula CARF nº 108: Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. A neutralidade da amortização do ágio/deságio é consequência direta da neutralidade do MEP, uma vez que o ágio/deságio é desdobramento do investimento; assim, na medida em que o art. 2º da Lei nº 7.689/88 também impõe a neutralidade da avaliação de investimento pelo MEP à CSLL, forçoso concluir que CSLL também está sujeita à neutralidade da amortização do ágio. Interpretar de forma diversa significaria tributar a receita decorrente da amortização do deságio, o que não se afigura razoável em face da neutralidade; todavia, essa conclusão seria inevitável caso se entenda dedutível a despesa de amortização do ágio. Ademais, aplica-se às exigências ditas reflexas o que foi decidido quanto à exigência matriz, devido à íntima relação de causa e efeito entre elas.

O mesmo entendimento tem sido aplicado em casos semelhantes pela CSRF, como ilustra o acórdão n. 9101-006.532, de 27/04/2023:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2012, 2013, 2014 RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO. EMPRESA-VEÍCULO. CONTEXTOS FÁTICOS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. Não se conhece de recurso especial cujo acórdão apresentado para demonstrar a divergência evidencia decisão em contexto fático distinto, concernente interposição de empresa-veículo cujo propósito negocial é reconhecido em razão de circunstâncias distintas daquelas verificadas na operação examinada no acórdão recorrido. MULTA QUALIFICADA. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. VÍCIO DE CAUSA. DESCABIMENTO. Sendo caracterizado o vício da causa e fixado o entendimento de que houve a prática de um planejamento tributário não oponível ao fisco, não deve prevalecer a qualificação da multa de ofício aplicada pela fiscalização. MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. A partir do ano-calendário 2007, a alteração legislativa promovida pela Medida Provisória nº 351, de 2007, no art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, deixa clara a possibilidade de aplicação de

duas penalidades em caso de lançamento de ofício frente a sujeito passivo optante pela apuração anual do lucro tributável. A redação alterada é direta e impositiva ao firmar que "serão aplicadas as seguintes multas". A lei ainda estabelece a exigência isolada da multa sobre o valor do pagamento mensal ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base negativa no ano-calendário correspondente, não havendo falar em impossibilidade de imposição da multa após o encerramento do ano-calendário.

Registre-se que no caso concreto, além de ter indicado em sua contabilidade o registro da operação (ainda que não devidamente comprovada), ainda a submeteu a tributação, conforme reconhecido no próprio TVF (efl.106):

38. O pagamento, como transferência bancária, efetivamente existiu, e foi objeto das respectivas retenções legais no pagador, e tributado no recebedor, conforme o mesmo informa em destaque, mas não há elementos de convencimento e comprovação suficientes, sequer o Contrato, a sustentar que este pagamento tenha decorrido exclusivamente da prestação de serviço ora analisada. Poderia, em tese, ter qualquer outra motivação, inclusive, mera liberalidade da empresa pagadora.

39. E neste esteio, como liberalidade do pagador sem a comprovação da causa, cabe a retenção **exclusivamente na fonte** do imposto de renda devido pelo pagamento - IRRF, sendo que a informação em DIRF com as correspondentes retenções no pagador, e a tributação como receita no recebedor não afastariam essa presente tributação exclusiva na fonte, pois que, pelo que se concluiu anteriormente, a motivação do desembolso não restou comprovada nos moldes alegados e assentados em Nota Fiscal.

Assim, entendo que a fiscalização **NÃO demonstrou a causa da qualificação da multa**, devendo esta ser reduzida ao patamar de 75%.

Conclusão

Diante do exposto, dou parcial provimento para excluir da responsabilidade solidária de Ricardo Annes Guimarães e reduzir a multa de ofício ao patamar de 75%.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Jeferson Teodorovicz