



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>11516.723100/2018-51</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9202-011.693 – CSRF/2ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	13 de fevereiro de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	SINASC SINALIZAÇÃO E CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF**

Ano-calendário: 2013

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA DO CONTRIBUINTE. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. MULTA QUALIFICADA. SOLIDARIEDADE. INTERPRETAÇÃO DIVERGENTE DA LEI TRIBUTÁRIA. REVOLVIMENTO DO ARCABOUÇO FÁTICO-PROBATÓRIO. NÃO CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fática entre o acórdão recorrido e os paradigmas os tornam inaptos para demonstrar a divergência de interpretação, inviabilizando o conhecimento do recurso.

A pretensão de reexame dos fatos e provas obsta o conhecimento do recurso especial.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Fernanda Melo Leal – Relator**

*Assinado Digitalmente*

**Liziane Angelotti Meira – Presidente**

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Sheila Aires Cartaxo Gomes, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (substituto[a] integral), Leonam Rocha de Medeiros, Marcos Roberto da Silva, Fernanda Melo Leal, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Mauricio Nogueira Righetti, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marco Aurelio de Oliveira Barbosa.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela SINASC SINALIZAÇÃO E CONSTRUÇÃO DE RODOVIAS LTDA em face do acórdão de recurso voluntário Acórdão nº 1201-005.187, e que foi admitido para que sejam rediscutidas as seguintes matérias: **(3)“multa qualificada” e (5) “necessidade de atos específicos praticados pela Recorrente”**. Abaixo segue a ementa e o registro da decisão recorrida nos pontos que interessam:

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

Ano-calendário: 2013

PAGAMENTO SEM CAUSA. FATO GERADOR. OMISSÃO DO CONTRIBUINTE. PROVA.

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado é exigível mediante a comprovação do pagamento. Diante da oposição do contribuinte em informar a data exata do pagamento, esta pode ser extraída dos registros contábeis do contribuinte.

MULTA QUALIFICADA. PAGAMENTOS SEM CAUSA. REGISTROS CONTÁBEIS. FALSIDADE.

A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a infração, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a infração.

A ausência de regular contabilização do pagamento, associada à contabilização de fato inexistente, dando a entender que os recursos utilizados no pagamento teriam sido transferidos para os sócios da empresa a título de distribuição de lucros, é ato que exterioriza e evidencia o dolo do contribuinte, dando ensejo à qualificação da multa de ofício

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso de ofício para que seja reformada a decisão de primeira instância quando esta exonerou a responsabilidade tributária de Mariana Pirih Peres da Silva; (ii) por maioria de votos, em negar provimento aos recursos voluntários, vencidos os Conselheiros Fredy José Gomes de Albuquerque e Lucas

Issa Halah, que davam provimento aos recursos, reconhecendo a decadência dos lançamentos tributários.

Cientificados em 04/02/2022, os Recorrentes interpuseram, em 18/02/2022, 25/01/2023 e 25/01/2023 (Termos de Solicitação de Juntada, de e-fls. 3.540, 3.702 e 3.775), os Recursos Especiais de e-fls. 3.543, 3.704 e 3.777, portanto, tempestivamente.

Quanto ao item **(3)“multa qualificada”**, foram apresentados como paradigmas os Acórdãos nºs 2201-002.428 e 1402-004.522, os quais constam do sítio do CARF na Internet e até a data da interposição do especial não tinham sido reformados. Ao defender a ocorrência do dissídio interpretativo foram apresentados os seguintes argumentos, no cotejo:

Acórdão nº 1201-005.187	Acórdão nº 2201-002.428	Acórdão nº 1402-004.522
<p>MULTA QUALIFICADA. PAGAMENTOS SEM CAUSA. REGISTROS CONTÁBEIS. FALSIDADE. A multa de ofício deve ser qualificada quando o contribuinte faz um esforço adicional para ocultar a infração, praticando ato que não faz parte do núcleo da ação que concretizou a infração. A ausência de regular contabilização do pagamento, associada à contabilização de fato inexistente, dando a entender que os recursos utilizados no pagamento teriam sido transferidos para os sócios da empresa a título de distribuição de lucros, é ato que exterioriza e evidencia o dolo do contribuinte, dando ensejo à qualificação da multa de ofício.</p> <p>A fiscalização fundamentou a qualificação da multa de ofício fazendo uma referência ao item 8 do TVF em que é</p>	<p>IRF. PAGAMENTO SEM CAUSA. MULTA QUALIFICADA. INOCORRÊNCIA. Para a caracterização da multa qualificada, há que estar presente a figura do dolo específico caracterizado pela intenção manifesta do agente de omitir dados, informações ou procedimentos que resultam na diminuição ou retardamento da obrigação tributária. O registro das operações nos livros fiscais, inclusive com o cumprimento das formalidades acessórias, não evidencia má-fé, inerente à prática de atos fraudulentos.</p> <p>Portanto, penso que os registros de pagamentos não vinculados à atividade operacional da empresa na</p>	<p>MULTA QUALIFICADA. IRRF SOBRE PAGAMENTO SEM CAUSA. EXASPERAÇÃO NÃO JUSTIFICADA. Não procede a imputação da multa qualificada quando as razões para a exasperação representam exclusivamente a descrição da irregularidade tributária.</p> <p>Percebe-se claramente, por meio da leitura de trecho do TVF, que o Fisco vinculou o dolo à descrição da</p>

<p>descrita a conduta do contribuinte em relação aos lançamentos contábeis que são apontados como fundamento fático do auto de infração, conforme o seguinte excerto (fls. 3313): [...]. [...]. Ademais, no mesmo item 8, é possível verificar que o contribuinte não contabilizou esse pagamento como deveria, adotando o procedimento de registrar essa redução do seu capital como baixa de reserva de lucros, ou seja, dando a entender que os recursos que antes estavam no seu caixa foram transferidos para os seus sócios, o que não é verdade. Corrobora o entendimento da fiscalização de que essa última conduta teve a finalidade de dissimular o pagamento realizado a pessoa que o contribuinte não quis revelar, o que dá ensejo à qualificação da multa de ofício</p>	<p>conta de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital foram determinantes para a incidência do Imposto de Renda na Fonte sobre Pagamentos sem Causa ou de Operação não Comprovada, conforme arts. 674 e 675 do RIR/1999, contudo, entendo que não pode ser indicativo de evidente intuito de fraude. Incomprovada a fraude ensejadora da multa qualificada, esta não pode subsistir. Dessa forma, deve o percentual da multa de ofício ser reduzido para 75%.</p>	<p>irregularidade tributária que justificaria a incidência do IRRF prevista no art. 61, da Lei nº 8.981/95, in verbis: [...]</p>
---	---	--

Expõe-se, em síntese, que “A motivação da 1ª Turma para manter a qualificação da multa de ofício, como se vê, lastreou-se única e exclusivamente no suposto fato de que a Recorrente não teria contabilizado os pagamentos ‘como deveria’”.

No tocante a essa matéria ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, segundo o despacho inaugural, pois, em situações fáticas semelhantes e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a decisão recorrida entendeu que, sendo possível verificar que “o contribuinte não contabilizou esse pagamento como deveria, adotando o procedimento de registrar essa redução do seu capital como baixa de reserva de lucros, [...], o que não é verdade”, corroborando “o entendimento da fiscalização de que essa última conduta teve a finalidade de dissimular o pagamento realizado a pessoa que o contribuinte não quis revelar, o que dá ensejo à qualificação da multa de ofício”, os acórdãos paradigmáticos apontados (Acórdãos nºs 2201-002.428 e 1402-004.522) decidiram, de modo diametralmente oposto, que “os registros de pagamentos não

vinculados à atividade operacional da empresa na conta de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital foi determinante para a incidência do Imposto de Renda na Fonte sobre Pagamentos sem Causa ou de Operação não Comprovada, conforme arts. 674 e 675 do RIR/1999, contudo, [...] não pode ser indicativo de evidente intuito de fraude” (primeiro acórdão paradigma) e que “o Fisco vinculou o dolo à descrição da irregularidade tributária que justificaria a incidência do IRRF prevista no art. 61, da Lei nº 8.981/95” (segundo acórdão paradigma).

Quanto ao item (5) “necessidade de atos específicos praticados pela Recorrente”, foi apresentado como paradigma o Acórdão nº 2401-009.353, o qual consta do sítio do CARF na Internet e até a data da interposição do especial não tinha sido reformado. Ao defender a ocorrência do dissídio interpretativo foram apresentados os seguintes argumentos, no cotejo:

Acórdão nº 1201-005.187	Acórdão nº 2401-009.353
<p><b>RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ARTIGO 135 DO CTN. ESPECIFICAÇÃO DE ATOS ANTIJURÍDICOS.</b> A identificação de atos específicos praticados pelo imputado de responsabilidade tributária é dispensável quando o quadro fático aponta para infrações à lei que fazem parte da própria estratégia da empresa, o que estaria ao alcance dos seus dirigentes. Assim, em tal situação, a responsabilidade dos dirigentes é devida não apenas pela prática de um ato específico, mas pela omissão diante de atos sabidamente ilegais, ainda que praticados por terceiros, mas que possuíam a obrigação legal de impedi-los.</p> <p>A imputada certamente conhecia a prática da empresa em trabalhar com vultosas quantidades de dinheiro em espécie para os mais variados propósitos, inclusive para distribuir lucros, o que deu ensejo à necessidade de tornar esses pagamentos regulares na contabilidade por meio de um estratagema, que foi a baixa a título de reserva de lucros. A imputada possuía a obrigação de evitar essa situação, como administradora, mas nada fez. Assim, a responsabilidade da imputada é devida não pela prática de um ato específico, mas pela omissão diante de atos</p>	<p><b>RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA PESSOAL DOS DIRETORES, GERENTES OU REPRESENTANTES DAS PESSOAS JURÍDICAS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO ESPECÍFICA DO EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO À LEI.</b> A simples qualificação de administrador, por si só, é insuficiente para atribuição de responsabilidade pessoal. A responsabilidade tributária pessoal tem como requisitos básicos a necessidade de que o sujeito tenha praticado atos com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Os diretores de pessoas jurídicas de direito privado somente devem ser considerados pessoalmente responsáveis pelos créditos resultantes de atos praticados quando descritas e comprovadas, de forma individualizada, quais foram as condutas que excederam os limites da sua função ou os atos não abrangidos pelas finalidades da empresa.</p> <p>É fato que o intuito da empresa de não recolher o tributo devido restou incontrovertido: o recurso voluntário apresentado em nome da pessoa jurídica sequer questiona a aplicação da multa de 150%, atendo-se a suscitar seu caráter confiscatório. Contudo, isso não acarreta</p>

sabidamente ilegais, que são pagamentos em espécie para pessoas não identificadas, quando possuía a obrigação de impedilos	automaticamente a responsabilização, mesmo que se saiba que, ao fim das contas, as atividades das pessoas jurídicas são conduzidas por pessoas naturais e que, em algum momento, os sócios se beneficiarão com maior parcela do resultado. É fundamental a individualização das condutas para que sejam responsabilizados somente representantes da pessoa jurídica que contribuíram dolosamente para a prática dos atos.
--	---

De acordo com o despacho de admissibilidade, diz-se, em síntese, que, “consoante o Parecer Normativo Cosit/RFB 04/2018, a responsabilização de terceiro inicialmente alheio à relação jurídica tributária demanda uma fundamentação específica vinculando a conduta do sócio/administrador ao ilícito fiscal”.

Com referência a essa matéria, também entende-se que ocorre o alegado dissenso jurisprudencial, pois, em situações fáticas semelhantes e à luz das mesmas normas jurídicas, chegou-se a conclusões distintas.

Enquanto a decisão recorrida entendeu que “a identificação de atos específicos praticados pelo imputado de responsabilidade tributária é dispensável quando o quadro fático aponta para infrações à lei que fazem parte da própria estratégia da empresa, o que estaria ao alcance dos seus dirigentes”, o acórdão paradigmático apontado (Acórdão nº 2401-009.353) decidiu, de modo diametralmente oposto, que “é fundamental a individualização das condutas para que sejam responsabilizados somente representantes da pessoa jurídica que contribuíram dolosamente para a prática dos atos”.

Portanto, foram admitidos para rediscussão em sede de recurso especial, segundo despacho inaugural de admissibilidade, estas duas matérias acima abordadas, com os respectivos paradigmas apontados.

É o relatório do essencial.

## VOTO

Conselheira Fernanda Melo Leal - Relatora

## 1 CONHECIMENTO

O recurso especial é tempestivo, visto que interposto dentro do prazo legal de quinze dias (art. 68, caput, do Regimento Interno do CARF – RICARF).

Com relação a primeira matéria admitida, **(3)“multa qualificada”**, essa relatora a priori não consegue identificar identidade fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas. Vejamos.

A princípio, poder-se-ia cogitar que estaríamos diante de casos semelhantes na medida em que há em comum entre os julgados o fato de tratar-se de lançamento tributário para exigir Imposto de Renda exclusivamente na fonte, com fundamento no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995, acrescido de juros de mora e de multa de ofício qualificada (150%).

Porém, adiro o racional de que as providências diversas se deram devido ao conjunto probatório específico de cada caso. Isso porque há fatos relevantes levantados pelo atuante do caso recorrido que não estão presentes no paradigma e que fazem toda a diferença para justificar as providências discrepantes. Vale dizer, da leitura minuciosa das situações contidas nos acórdãos em voga percebo que a imputação da multa qualificada resta intrinsecamente atrelada aos elementos fáticos peculiares de cada um deles. Além de me parecer patente a dessemelhança, para elidir as conclusões alcançadas pela decisão recorrida, mister o revolvimento do acervo fático-probatório, vedado nesta instância especial.

No acórdão recorrido ficou assente que a fiscalização fundamentou a qualificação da multa de ofício fazendo uma referência ao item 8 do TVF em que é descrita a conduta do contribuinte em relação aos lançamentos contábeis que são apontados como fundamento fático do auto de infração. Analisando o referido item 8 é possível verificar que o contribuinte realizou pagamento vinculado a investimento em “novos projetos”, conforme ele mesmo informou à fiscalização (fls. 407), mas não informou o objeto, o valor, a data ou o beneficiário desse pagamento. Tal fato é suficiente para fundamentar a exigência do IRRF com fundamento no artigo 61 da Lei nº 8.981/1995.

Ademais, é possível verificar que o contribuinte não contabilizou esse pagamento como deveria, adotando o procedimento de registrar essa redução do seu capital como baixa de reserva de lucros, ou seja, dando a entender que os recursos que antes estavam no seu caixa foram transferidos para os seus sócios, o que não é verdade. A fiscalização demonstra de que essa última conduta teve a finalidade de dissimular o pagamento realizado a pessoa que o contribuinte não quis revelar, o que dá ensejo à qualificação da multa de ofício. Assim, considerou-se que a fiscalização fundamentou devidamente a decisão de qualificar a multa de ofício.

Percebo que os fatos são bem específicos e o conjunto probatório que revela a conduta do contribuinte.

De outra banda, no paradigma, 1402-004.522, a multa de ofício foi qualificada em razão da conduta da contribuinte em relação às declarações incompatíveis com a real

movimentação bancária, além da ausência de apresentação de documentos, e o histórico do modus operandi da denúncia pelo MPF da Operação Ararath, onde constatou-se a dissimulação em contratos de mútuo. Veja-se que o contexto fático é completamente diverso. E também requer análise das provas colacionadas.

Já quanto ao paradigma nº 2201-002.428, dissimulou-se os pagamentos feitos a título de devolução de AFAC. A contribuinte utilizou-se de conta pertencente ao patrimônio líquido (AFAC) para registrar pagamentos não vinculados à atividade operacional da empresa.

A meu entendimento são contextos fáticos totalmente dispares e todos exigem análise probatória cautelosa. Para o cotejo, deveríamos estar diante de fatos similares para afirmar que chegaram a decisões distintas.

Vejo que de fato a multa qualificada irá ensejar comportamentos bem específicos do contribuinte com intuito de simular fatos, ocultar, fraudar. Não vejo analogia nos cenáculos que envolvem os acórdãos trazidos a baila e a meu entender, requer que seja feito um revolvimento probatório.

Como já é sabido, esse colegiado analisa recurso especial cuja cognição é restrita, não podendo ser identificado como uma terceira instância. Sendo assim, o entendimento desta relatora é no sentido de NÃO conhecer desta primeira matéria.

No que se refere a segunda matéria admitida pelo despacho inaugural (5) “necessidade de atos específicos praticados pela Recorrente”, também divirjo do despacho pois entendo que não se deve conhecer desta matéria. Não vislumbro o alegado dissenso jurisprudencial, pois, aqui também não existem situações fáticas semelhantes, à luz das mesmas normas jurídicas. E também requer análise probatória.

O colegiado recorrido entendeu os fatos trazidos nos autos revelam cenário de confusão patrimonial entre a pessoa jurídica (empresa) e a pessoa física (imputado) que autoriza a aplicação do artigo 124, I, do CTN, de forma que a responsabilidade tributária deve ser igualmente exigida das duas pessoas.

O contribuinte ali afirma que não possui relação com os cheques emitidos pela empresa, mas não justifica o fato de ter sido ele quem os assinou, o que foi regularmente acatado pelo banco. Alega ademais que assinou apenas um dos contratos. Entende-se que esse fato já seria suficiente para sustentar a imputação de responsabilidade, mormente quando verificado que, apesar de ter assinado apenas um, o imputado figura como responsável solidário em todos eles.

A referida ausência de assinatura pode ser motivada pelo fato de ter sido trazida aos autos a via da empresa autuada, quando a assinatura do responsável solidário torna-se indispensável apenas na via da empresa de fomento, que é o credor da obrigação.

No caso do paradigma, de acordo com relatório fiscal, o raciocínio adotado pela fiscalização foi o de que o envio de declarações incorretas evidenciou a intenção de omitir a

necessidade de recolhimento da CPRB, portanto não haveria como deixar de responsabilizar os diretores que estavam à frente da empresa no período, com amparo no art. 135, III, do Código Tributário Nacional.

Entretanto, a autoridade fiscal não especifica, para cada diretor, quais foram os atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei, limitando-se a considerar que a transmissão das DCTFs incorretas já seria suficiente para caracterizar a hipótese prevista no CTN. Nas autuações lavradas ao fim da mesma ação fiscal, inclusive, a responsabilidade atribuída aos diretores se altera dentro de um mesmo ano, conforme sua qualificação no contrato social vigente à época da transmissão das declarações.

Entende-se, todavia, não ser possível atribuir a responsabilidade de forma indiscriminada, simplesmente enumerando os administradores à época das declarações: é necessária comprovação específica da conduta cometida.

Desta forma, a meu aviso, não vejo como admitir o manejo especial também nesta matéria haja vista serem situações distintas e também clamarem pela análise das provas carreadas aos autos.

Sendo assim, não conheço do Recurso especial intentado pelo contribuinte.

## 2 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso da contribuinte.

*Assinado Digitalmente*

**Fernanda Melo Leal** – Relator