



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15563.720015/2018-27
ACÓRDÃO	1302-007.652 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGILE CORP SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2013

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ILEGITIMIDADE RECURSAL DA PESSOA JURÍDICA.

A pessoa jurídica indicada como contribuinte no lançamento não possui legitimidade para questionar, em recurso próprio, a responsabilidade tributária pessoal atribuída a sócios ou administradores, nos termos do art. 135 do CTN, ausente comprovação de representação processual específica, impondo-se o não conhecimento do recurso nesse capítulo, conforme entendimento consolidado na Súmula CARF nº 172.

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. ART. 61 DA LEI Nº 8.981/1995.

Caracteriza pagamento a beneficiário não identificado, sujeito à incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte, o dispêndio contabilizado a crédito da conta Caixa, lastreado exclusivamente em notas fiscais reputadas inidôneas, desacompanhadas de elementos mínimos aptos a comprovar a efetiva prestação dos serviços ou a identificar o real beneficiário dos valores, subsumindo-se os fatos à hipótese prevista no art. 61, caput e § 1º, da Lei nº 8.981/1995, independentemente de eventual glosa de despesas para fins de IRPJ ou CSLL.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DOCUMENTAÇÃO INIDÔNEA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A utilização de documentação fiscal inidônea emitida por empresa inativa, aliada à ausência absoluta de comprovação material das operações, configura irregularidade grave apta a justificar a manutenção da multa de ofício qualificada. Aplica-se, contudo, o princípio da retroatividade benigna

para adequar o percentual da penalidade ao patamar de 100%, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, e, na parte conhecida, em rejeitar as preliminares arguidas. No mérito, acordam, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reduzir o percentual de qualificação da multa a 100%.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão – Relatora

Assinado Digitalmente

Sérgio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natália Uchôa Brandão, Sérgio Magalhães Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por AGILE CORP SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA. contra o Acórdão nº 15-45.590, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA (DRJ/SDR), na sessão de 05/12/2018, que julgou improcedente a impugnação apresentada, mantendo integralmente o **lançamento de Imposto de Renda Retido na Fonte**, relativo ao **ano-calendário de 2013**, bem como a **multa de ofício qualificada no percentual de 150%**, os juros de mora e a responsabilização solidária dos sócios-administradores arrolados.

O crédito tributário foi constituído em decorrência de pagamentos contabilizados a crédito da conta Caixa, supostamente realizados a beneficiários não identificados, amparados em notas fiscais consideradas inidôneas pela autoridade fiscal, emitidas pela empresa BIANCO, no contexto de lançamentos contábeis que, segundo o Fisco, não teriam sido acompanhados de comprovação da efetiva prestação dos serviços nem da identificação do real beneficiário dos valores.

O lançamento foi formalizado com fundamento no art. 61, caput e § 1º, da Lei nº 8.981/1995, sendo exigido IRRF no valor histórico de R\$ 2.530.769,16, acrescido de juros de mora no montante de R\$ 1.273.095,29 e multa de ofício qualificada no valor de R\$ 3.769.153,68, totalizando crédito tributário de R\$ 7.600.018,13, conforme demonstrativos constantes do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal.

Foram também arrolados como responsáveis solidários os sócios-administradores **Marco Antonio de Luca** e **Francisco Mantuano de Luca**, com fundamento no **art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional**, sob a alegação de que teriam agido com excesso de poderes ou infração à lei, na medida em que seriam responsáveis pelas operações representadas pelos documentos reputados inidôneos ou delas teriam conhecimento direto, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal e reiterado no voto condutor do acórdão recorrido.

Inconformada com a exigência, a contribuinte apresentou **Impugnação**, às fls. 211 a 222, na qual sustentou, em síntese, que a tributação pelo IRRF não seria reflexa às autuações de IRPJ e CSLL, possuindo cada exação fatos geradores e enquadramentos legais próprios, não sendo admissível a mera transposição dos fundamentos jurídicos utilizados em outras autuações. Alegou, ainda, ausência de comprovação da conduta dolosa necessária tanto à incidência do IRRF sobre pagamento a beneficiário não identificado quanto à qualificação da multa, afirmando que a fiscalização teria atuado de forma açodada, sem demonstrar o nexo entre os fatos imputados e os dispositivos legais invocados.

No mérito, a impugnante defendeu a **regularidade das notas fiscais** emitidas pela empresa BIANCO, afirmando que não lhe competiria fiscalizar a situação cadastral de seus fornecedores, bem como que seria comum o início da prestação de serviços durante o processo de regularização cadastral da empresa prestadora. Sustentou que não houve diligência efetiva por parte da fiscalização junto à municipalidade competente para confirmar a autorização de emissão das notas fiscais, nem tentativa de intimação dos responsáveis da BIANCO para apuração da efetiva prestação dos serviços. Argumentou, ainda, que a inidoneidade dos documentos somente poderia ser reconhecida mediante prévio **Ato Declaratório**, nos termos da Portaria MF nº 187/1993, o que não teria ocorrido no caso concreto.

De forma subsidiária, a contribuinte pleiteou o **afastamento da multa de ofício qualificada**, com a sua conversão para o percentual ordinário de 75%, ao argumento de que não teria sido demonstrada qualquer das condutas tipificadas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502/1964, tampouco caracterizado dolo, fraude ou conluio. Requereu, ainda, o afastamento da **responsabilização solidária** dos sócios, sustentando que a sua inclusão no polo passivo teria se dado exclusivamente em razão da condição de administradores, sem demonstração individualizada de atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei.

A 2ª Turma da DRJ/SDR, ao apreciar a impugnação, concluiu pela **manutenção integral do lançamento**, entendendo que os pagamentos registrados a crédito da conta Caixa, lastreados em notas fiscais reputadas inidôneas, sem comprovação da efetiva prestação dos

serviços e sem identificação do beneficiário final, subsumiam-se perfeitamente à hipótese de incidência do **art. 61 da Lei nº 8.981/1995**, não se confundindo com eventual glosa de despesas para fins de IRPJ.

A decisão consignou que a ausência de contratos, comprovantes bancários ou outros elementos aptos a demonstrar a realidade das operações mantinha hígida a exigência do IRRF, bem como legitimava a aplicação da multa qualificada, diante da configuração, em tese, das condutas previstas na Lei nº 4.502/1964, além de manter a responsabilização solidária dos administradores arrolados.

A decisão restou assim ementada:

Acórdão 15-45.590 - 2ª Turma da DRJ/SDR

Sessão de 5 de dezembro de 2018

Processo 15563.720015/2018-27

Interessado MASAN SERVICOS ESPECIALIZADOS LTDA

CNPJ/CPF 00.801.512/0001-57

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2013

PAGAMENTO A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO. IRRF.

Incide imposto de renda exclusivamente na fonte sobre pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

É cabível o lançamento da multa qualificada, no percentual de 150%, quando constatadas condutas que configuram, em tese, os crimes capitulados no art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ADMINISTRADOR.

Os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão, a contribuinte interpôs **Recurso Voluntário**, o qual foi considerado **temppestivo**, conforme despacho de encaminhamento exarado pela unidade de origem, propondo-se a remessa dos autos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, conforme registrado às fls. 283.

No Recurso Voluntário, a recorrente reitera, em linhas gerais, os argumentos deduzidos na impugnação, insistindo na inexistência de pagamento a beneficiário não identificado, na fragilidade da conclusão fiscal quanto à inidoneidade das notas fiscais, na ausência de motivação suficiente para a qualificação da multa e na impropriedade da responsabilização solidária dos sócios, requerendo, ao final, o cancelamento integral do crédito tributário ou, subsidiariamente, a redução da penalidade aplicada.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Natália Uchôa Brandão**, Relatora

I. Da Tempestividade e da Admissibilidade do Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário é **tempestivo**. Consoante se extrai dos autos, a contribuinte foi regularmente cientificada do Acórdão nº 15-45.590, proferido pela 2ª Turma da DRJ/SDR, e o recurso foi interposto dentro do prazo legal de trinta dias, previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, circunstância expressamente reconhecida pela autoridade de origem no despacho de encaminhamento dos autos ao CARF, razão pela qual se encontra atendido o requisito da tempestividade.

Quanto à **admissibilidade**, observa-se que o recurso foi subscrito por representante legalmente habilitado da pessoa jurídica autuada, contendo a exposição dos fatos e dos fundamentos de direito, bem como o pedido de reforma da decisão recorrida, atendendo, em tese, aos requisitos formais estabelecidos no art. 35 do Decreto nº 70.235/1972. Todavia, tal constatação não afasta a necessidade de exame específico acerca da legitimidade recursal no tocante a todos os capítulos impugnados, especialmente no que se refere à responsabilização solidária de terceiros.

Nesse ponto, impõe-se o **conhecimento parcial do recurso**, no que diz respeito à discussão acerca da **responsabilidade solidária atribuída aos sócios** da pessoa jurídica.

Com efeito, conforme se extrai dos autos, a responsabilização solidária foi imputada diretamente aos sócios da contribuinte, com fundamento no art. 135 do Código Tributário Nacional, em razão de suposta atuação com excesso de poderes ou infração à lei. Trata-se, portanto, de imputação pessoal, autônoma, que afeta diretamente a esfera jurídica dos responsáveis indicados no lançamento.

Ocorre que o presente Recurso Voluntário foi interposto exclusivamente pela pessoa jurídica AGILE CORP SERVIÇOS ESPECIALIZADOS LTDA., não constando dos autos instrumento de mandado outorgado pelos sócios responsabilizados nem qualquer outro elemento que evidencie a atuação da contribuinte como representante processual daqueles. Nessa medida,

a pessoa jurídica carece de legitimidade para postular, em nome próprio, a exclusão ou revisão da responsabilidade tributária pessoal de terceiros.

Ora, **cada sujeito passivo deve exercer, pessoalmente ou por representante legalmente constituído, o seu direito de defesa**, sendo vedado à pessoa jurídica discutir, em recurso próprio, a responsabilidade solidária atribuída a sócios ou administradores, salvo quando comprovada a regular representação processual. Tal entendimento decorre não apenas da aplicação sistemática do Decreto nº 70.235/1972, mas também dos princípios do contraditório e da ampla defesa, que possuem dimensão subjetiva e não admitem substituição processual implícita no âmbito do processo administrativo fiscal.

É de se atentar, também, para os ditames da Súmula CARF nº 172:

Súmula CARF nº 172

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9101-002.986, 1201-001.775, 1301-002.279, 1401-001.817, 1103-000.982 1402-001.528, 1301-002.577, 9101-005.303, 9101-005.394, 1402-004.522, 1301-004.387, 3302-007.769, 1302-003.823, 1402-003.822, 1103-001.159, 1201-004.636, 1302-001.707, 2201-002.758 e 2202-007.690.

Assim, ainda que a contribuinte tenha incluído em suas razões recursais argumentos voltados à descaracterização da responsabilidade solidária dos sócios, tais alegações não podem ser conhecidas, por manifesta ilegitimidade recursal, limitando-se o conhecimento do Recurso Voluntário aos capítulos do lançamento que dizem respeito **exclusivamente à pessoa jurídica autuada**, notadamente aqueles relativos à glosa de despesas, à exigência de IRPJ, CSLL e IRRF, bem como à qualificação da multa aplicada à contribuinte.

Diante disso, **conheço do Recurso Voluntário apenas em parte**, deixando de conhecer das alegações relativas à responsabilização solidária dos sócios, prosseguindo-se a análise do mérito recursal apenas quanto às exigências imputadas à pessoa jurídica.

Superada essa questão preliminar, passo, na sequência, ao exame das demais preliminares suscitadas pela recorrente e, posteriormente, do mérito propriamente dito.

II. Das Preliminares

No plano **preliminar**, a contribuinte sustenta, em essência, a **nulidade do lançamento por ausência de motivação suficiente**, alegando que a autoridade fiscal teria se limitado a reputar inidôneas as notas fiscais emitidas pela empresa BIANCO, sem demonstrar, de

forma individualizada e concreta, os elementos que evidenciariam a inexistência das operações ou a ausência de identificação do beneficiário dos pagamentos.

Argumenta, ainda, que não teria sido oportunizada a produção probatória adequada, nem realizadas diligências efetivas junto ao suposto prestador de serviços ou à municipalidade competente, o que macularia o lançamento por cerceamento de defesa e violação ao devido processo legal.

A preliminar não merece acolhida.

Dos autos consta Termo de Verificação Fiscal detalhado, no qual a fiscalização descreve a sistemática adotada pela contribuinte, os lançamentos contábeis efetuados a crédito da conta Caixa, a ausência de lastro documental mínimo além das notas fiscais apresentadas, bem como as tentativas frustradas de localização da empresa emitente, inclusive com retorno de correspondência por ausência no endereço informado. Há, ainda, registro de intimação da contribuinte para apresentação de outros elementos comprobatórios da efetiva prestação dos serviços, tais como contratos, relatórios de execução ou comprovantes de transferência bancária, oportunidade em que a fiscalizada permaneceu inerte ou limitou-se a reiterar os documentos já considerados insuficientes.

Nesse contexto, verifica-se que o lançamento se encontra devidamente motivado, com exposição clara dos fatos, do enquadramento legal e das razões pelas quais a autoridade fiscal concluiu pela incidência do art. 61 da Lei nº 8.981/1995, não se configurando qualquer nulidade por deficiência de fundamentação ou cerceamento de defesa.

Também não procede a **alegação de que a inidoneidade dos documentos somente poderia ser reconhecida mediante prévio Ato Declaratório**, nos termos da Portaria MF nº 187/1993. Tal instrumento é exigido para efeitos de publicidade e eficácia geral, notadamente quando se pretende declarar a ineficácia tributária de documentos para todos os contribuintes, o que não se confunde com a análise concreta, no âmbito de procedimento fiscal específico, da idoneidade de documentos apresentados por determinado sujeito passivo para comprovar operações por ele realizadas.

A fiscalização pode, no caso concreto, afastar a eficácia probatória de notas fiscais quando demonstrada a ausência de materialidade da operação ou a impossibilidade de identificação do real beneficiário, independentemente da edição de Ato Declaratório prévio.

Portanto, rejeito a preliminar arguida.

III. Do Mérito

No **mérito**, a controvérsia cinge-se à correta aplicação do art. 61, caput e § 1º, da Lei nº 8.981/1995, que estabelece a incidência do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre pagamentos efetuados por pessoa jurídica a beneficiário não identificado ou quando não comprovada a operação ou a sua causa.

A recorrente insiste que os pagamentos estariam devidamente identificados, porquanto lastreados em notas fiscais regularmente emitidas, e que eventual irregularidade do prestador de serviços não poderia ser automaticamente imputada à tomadora.

Assim se manifestou o acórdão recorrido:

DOS PAGAMENTOS SEM CAUSA E/OU VINCULADOS A OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS

Está correta a impugnante quando alega que a tributação do IRRF não é reflexa às autuações de IRPJ e CSLL. Os fatos geradores destes tributos são distintos, assim como também foram as infrações apuradas. Na autuação do IRRF foi apontada a falta de retenção do imposto quando da realização de pagamentos a beneficiários não identificados, enquanto que nas autuações do IRPJ e CSLL foram glosadas despesas por falta de comprovação.

Entretanto, como a impugnante reproduziu na impugnação em apreciação os argumentos utilizados na contestação aos autos de IRPJ e CSLL (Processo nº 15563.720014/2018-82), especificamente no que tange à desconsideração das glosas de despesas e da inidoneidade dos documentos apresentados, cabe aqui transcrever o trecho do voto condutor do acórdão em que se julgou procedente a glosa naquele processo:

[...]

Vê-se, portanto, que foi mantida a glosa das despesas contabilizadas na conta nº 3101010025 – LOGÍSTICA E DISTRIBUIÇÃO, relativas a serviços prestados por BIANCO – Conservação, Manutenção Predial e Serviços Ltda., no montante de R\$ 4.700.000,00, em 2013, em razão de terem como documentação suporte notas fiscais inidôneas emitidas pela BIANCO, bem como pela falta de apresentação de documentação complementar que comprovasse a efetividade das operações.

Por sua vez, os lançamentos contábeis a crédito da conta Caixa, representativos das quitações das referidas operações, também estavam lastreados nestas mesmas notas inidôneas e, por consequência, importavam em pagamentos a beneficiário não identificado. A fiscalizada foi intimada a apresentar outros elementos que comprovassem a efetividade das operações, mas nada mais apresentou além das referidas notas fiscais, nem mesmo os contratos de prestação de serviços ou os comprovantes de transferências bancárias, permanecendo sem identificação o real beneficiário dos pagamentos, assim como a motivação destes.

Pagamento a beneficiário não identificado, bem como quando não for comprovada a operação ou a sua causa, constitui fato gerador do IRRF, nos termos do caput e § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995. É este o imposto que está sendo exigido no presente processo, e os fatos aqui apontados pela fiscalização, pagamentos a beneficiário não identificado, subsumem perfeitamente à hipótese de incidência prevista no referido dispositivo legal, não

se confundindo em nada com o imposto que está sendo exigido em decorrência da falta de comprovação das despesas glosadas.

Diante do exposto, restando sem identificação o real beneficiário dos pagamentos contabilizados a crédito da conta Caixa, que tinham como suporte as notas fiscais inidôneas emitidas pela BIANCO, mantém se a exigência do IRRF em questão, nos termos do caput e § 1º do art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995.

Acertada a decisão da DRJ.

Não se trata de mera irregularidade formal do fornecedor, mas da inexistência de elementos mínimos aptos a demonstrar a efetiva prestação dos serviços e, por consequência, a identificação do beneficiário final dos valores sacados ou contabilizados.

A fiscalização constatou que os pagamentos foram registrados a crédito da conta Caixa, **sem correspondência com movimentação bancária rastreável, sem contratos, ordens de serviço, relatórios de execução ou qualquer outro elemento que permitisse vincular os dispêndios a uma atividade econômica real**. As notas fiscais, isoladamente consideradas, mostraram-se incapazes de cumprir esse papel probatório, especialmente diante da não localização da empresa emitente e da ausência de confirmação, por qualquer meio idôneo, de que os serviços teriam sido efetivamente prestados.

Nessas circunstâncias, correta a subsunção dos fatos à norma de incidência do art. 61 da Lei nº 8.981/1995. A exigência do IRRF, nesse contexto, não se confunde com eventual glosa de despesas para fins de IRPJ, tratando-se de **exação autônoma**, cuja materialidade reside justamente na impossibilidade de identificação do beneficiário ou da causa do pagamento.

No caso, permanecendo obscura a destinação econômica dos valores e não identificado o real beneficiário, incide o imposto de renda exclusivamente na fonte, independentemente de discussão acerca da dedutibilidade das despesas na apuração do lucro real.

Quanto à **multa qualificada** prevista no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996, esta exige a demonstração inequívoca de **dolo, fraude ou simulação**, não sendo suficiente a mera glosa de despesas ou a constatação de irregularidades formais na escrituração. Embora a utilização de documentação fiscal inidônea possa, em determinadas circunstâncias, caracterizar intuito fraudulento, tal conclusão não pode ser presumida, devendo estar lastreada em elementos concretos que evidenciem a atuação dolosa do contribuinte.

No caso em exame, a fiscalização fundamentou a qualificação da multa essencialmente na inidoneidade das notas fiscais e na ausência de comprovação das operações, demonstrando de forma individualizada e consistente a intenção deliberada da contribuinte de fraudar o Fisco. A emissão de notas fiscais por empresa inativa, somada à ausência absoluta de comprovação material da efetiva prestação dos serviços, revela irregularidade grave, apta a justificar a imposição da qualificação da multa de ofício, tal como reconhecido pela DRJ, não se

tratando de mero erro formal ou falha escusável, mas de conduta que compromete a higidez da escrituração e a própria apuração dos tributos devidos.

Todavia, quanto ao percentual da penalidade, assiste razão parcial à recorrente no que tange à aplicação da **retroatividade benigna**. À luz do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, impõe-se a adequação da multa ao patamar de 100%, afastando-se a qualificação originalmente aplicada.

Assim, voto por manter a multa de ofício qualificada, porém reduzindo o seu percentual para 100%, em observância ao princípio da retroatividade benigna, preservando-se, no mais, os demais termos da decisão recorrida.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário para, na parte conhecida, negar as preliminares arguidas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, apenas para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada para 100% em razão do princípio da retroatividade benigna.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Natália Uchôa Brandão