



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720013/2016-01
ACÓRDÃO	1001-003.644 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	E B ALIMENTAÇÃO ESCOLAR LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011, 2012, 2014

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração. Ocorrendo a retenção e o não recolhimento do imposto, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora. A DIRF não constitui confissão de dívida.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

Nos casos de lançamento de ofício, aplica-se a multas de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei, seja ordinária, seja complementar. São corresponsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre a renda descontado na fonte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, e, no mérito, em negar provimento do recurso voluntário.

Sala de Sessões, em 11 de novembro de 2024

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Márcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Carmen Ferreira Saraiva.

RELATÓRIO

Auto de Infração

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração a título de Imposto de Renda da Retido na Fonte (IRRF) com a exigência do crédito tributário no valor de R\$353.421,92 incluindo tributo, juros de mora e multa de ofício proporcional referente aos períodos de apuração dos anos-calendário de 2011, 2012 e 2014, e-fls. 32-47:

TRABALHO ASSALARIADO

INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE TRABALHO ASSALARIADO

Valor do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre pagamento(s) de rendimentos do trabalho assalariado, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
31/01/2011	7.047,76	75,00
28/02/2011	6.600,28	75,00
31/03/2011	7.215,78	75,00
30/04/2011	7.410,97	75,00
31/05/2011	4.779,68	75,00
30/06/2011	6.991,40	75,00
31/07/2011	6.041,30	75,00
31/08/2011	7.286,42	75,00

30/09/2011	5.046,83	75,00
31/10/2011	6.811,04	75,00
30/11/2011	6.327,59	75,00
31/12/2011	12.405,65	75,00
31/01/2014	4.946,71	75,00
28/02/2014	7.744,47	75,00
31/03/2014	6.590,37	75,00
30/04/2014	5.854,18	75,00
31/05/2014	2.835,79	75,00
30/06/2014	3.985,61	75,00
31/07/2014	3.895,70	75,00
31/08/2014	5.204,08	75,00
30/09/2014	4.393,99	75,00
31/10/2014	4.321,05	75,00
30/11/2014	6.515,46	75,00
31/12/2014	8.606,69	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2011 e 31/12/2014:

Art. 7º, caput, inciso I e § 1º, e art. 26 da Lei nº 7.713/88.

Arts. 3º e 16 da Lei nº 8.134/90.

Art. 620, caput e §§ 1º, 2º e 3º; Arts. 621, 624, 625, 626, 636, 637, 638, 641, 644 e 646; Art. 642, §§ 1º, 2º, 3º e 4º; e Art. 643, §§ 1º, 2º e 3º, do RIR/99.

Art. 4º, inciso II, da Lei nº 9.250/95, com redação dada pela Lei nº 11.727/08.

RENDIMENTO DE CAPITAL

INFRAÇÃO: IMPOSTO DE RENDA NA FONTE SOBRE ALUGUÉIS E ROYALTIES PAGOS À PESSOA FÍSICA

Valor do Imposto de Renda na Fonte incidente sobre pagamento(s) de aluguéis e royalties a pessoa(s) física(s), conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal que faz parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
30/04/2012	7.502,18	75,00
30/06/2012	3.922,28	75,00
31/07/2012	1.443,47	75,00

31/08/2012	1.443,47	75,00
30/09/2012	1.663,47	75,00
31/10/2012	1.443,47	75,00
30/11/2012	1.965,97	75,00
31/12/2012	1.965,97	75,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/04/2012 e 31/12/2012:

Arts. 620, 631, 632, 641, 643, 643, 644 e 646, do RIR/99

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados.

Responsável Solidário

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 26-28:

D) Responsabilidade Solidária

Foi lavrado, juntamente com o Auto de Infração, o Termo de Sujeição Passiva Solidária ao administrador assinando pela empresa à época das infrações apuradas conforme informações constantes na ficha cadastral completa arquivada na JUCESP:

- GUSTAVO GUERRA VILLAÇA — CPF nº 258.418.688-88

Representação Fiscal para Fins Penais

Consta no Termo de Verificação Fiscal, e-fls. 26-28:

E) Da Representação Fiscal para Fins Penais

Será elaborada Representação Fiscal para Fins Penais, protocolada sob o Processo Administrativo no 19515.720.014/2016-47 tendo em vista que os fatos acima descritos configuram, em tese, crime de apropriação indébita e crime contra a ordem tributária.

Vale ressaltar que, de acordo com o art. 83 da Lei 9.430/96, suspende-se a pretensão punitiva do Estado referente aos crimes contra a ordem tributária previstos nos arts. 1º e 2º da Lei 8.137/90, durante o período em que a pessoa física ou a pessoa jurídica relacionada com o agente dos aludidos crimes estiver incluída no parcelamento, desde que o parcelamento tenha sido formalizado antes do recebimento da denúncia criminal. No caso do pagamento integral dos débitos, extingue-se a punibilidade, no que se refere aos crimes contra a ordem tributária.

Impugnação e Decisão de Primeira Instância

Cientificada, a Recorrente apresentou a impugnação. Está registrado no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/BHE/MG nº 02-70.274, de 28.09.2016, e-fls. 93-101:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2014

IRRF. AUTO DE INFRAÇÃO. VALORES INFORMADOS EM DIRF.

Sujeitam-se a lançamento de ofício os valores de IRRF informados em Dirf, mas não recolhidos mediante Darf nem parcelados, compensados ou confessados em DCTF, mormente se o sujeito passivo não justifica a falta de recolhimento.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Acórdão

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade, nos termos do voto do relator, parte integrante deste acórdão, em julgar improcedentes as impugnações, para manter o vínculo de responsabilidade solidária de Gustavo Guerra Villaça, bem como manter integralmente a exigência fiscal.

Recurso Voluntário

Notificada em 22.02.2017, fls. 124, a Recorrente/E B Alimentação Escolar Ltda. apresentou o recurso voluntário em 07.03.2017, fls. 127 e 132-138, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

RAZÕES DE REFORMA DO JULGADO

OS REAIS EFEITOS DA DIRF

6. O acórdão recorrido não nega que o ônus de demonstrar a realização do fato gerador compete, em regra, ao fisco. O seu ponto é que as informações constantes da Dirf induzem uma presunção de ocorrência do fato gerador; essa presunção ocasionaria uma inversão do ônus da prova: o contribuinte é que teria então a incumbência de desmentir os números por ele mesmo incluídos no documento. [...]

8. Para embasar juridicamente a sua proposição, o acórdão invoca o artigo 219 do Código Civil e o artigo 408 do Código de Processo Civil: as declarações dadas, enfim, presumir-se-iam verdadeiras em relação ao declarante. Antes de se prosseguir com o exame da aplicabilidade dessas disposições aos formulários

entregues à Receita Federal do Brasil, é importante avaliar criticamente a que declarações se referem os tais dispositivos. [...]

9. Trata-se das chamadas declarações de vontade, também conhecidas como declarações dispositivas. A presunção que induzem, a rigor, é de que, estando assinados, os documentos civis de fato traduzem a vontade dos subscritores. Assim, alguém que tenha aceitado um contrato não poderá alegar que não o queria ter assinado se a aposição da sua assinatura faz presumir a sua vontade de haver contratado. [...]

11. São declarações características do direito civil e os efeitos que a lei lhes atribui também é a evidência maior de que se destinam a calibrar o ônus probatório entre as partes que tenham declarado a vontade de contrair obrigações umas com as outras. O que se pretende é emprestar responsabilidade pelas disposições descritas no documento a quem lhe assina. [...]

12. Daí, aliás, a inteligência do parágrafo único do artigo 219, que diferencia das declarações ditas dispositivas as declarações enunciativas, que não ocasionam os mesmos efeitos presuntivo [...].

13. As chamadas "declarações" no direito tributário não são típicas declarações de vontade, como as que são tratadas no artigo 219 do Código Civil e no artigo 408 do Código de Processo Civil. A rigor, não são nem mesmo declarações propriamente ditas. São informações fornecidas pelo sujeito no cumprimento de obrigações acessórias instituídas pela fiscalização. São, isto sim, meros formulários informativos que servem como referência para a fiscalização - jamais como prova ou mesmo como indutor de presunção.

14. O caso da própria Dirf é emblemático. Seu fundamento legal é o Decreto-lei no 1.968/82, que no artigo 11 [...].

15. Como se vê da própria terminologia empregada no diploma legal, não se trata a rigor de uma "declaração", mas de uma mera indicação, um registro que não se reveste da solenidade característica das declarações de direito civil - menos ainda das chamadas declarações dispositivas. O nome usado pela legislação infralegal não tem, evidentemente, o condão de alterar a natureza do documento.

16. Do ponto de vista jurídico, não se pode falar em efeitos decorrentes da mera informação constante da Dirf. Não se constituem com ela presunções, como supõe a fiscalização, fiando-se no instituto tradicional do direito civil. [...]

18. Em suma, ao contrário do que aponta o acórdão, levado a crer pela literalidade do nome do documento e do enunciado dos dispositivos do Código Civil e do Código de Processo Civil, a Dirf simplesmente não tem nenhuma relação com as declarações de que tratam os artigos 209 e 408, de um e de outro, respectivamente. Não tem o efeito de estabelecer uma presunção de ocorrência do fato gerador e não exonera o fisco de provar a sua efetiva ocorrência no eventual auto de infração. [...]

19. A propósito, apesar de haver admitido que a Dirf não tinha natureza de confissão de dívida, na esteira da jurisprudência pacífica desse Conselho, o acórdão capitulou à orientação superior apenas na aparência. Na prática, acabou por equiparar uma coisa à outra. A confissão de dívida, ironicamente, é o exemplo mais comum entre os teóricos do direito civil para abordar a temática da presunção induzida pelas declarações de vontade.

20. O que fez o julgado, portanto, foi rodear para emprestar às informações indicativas prestadas pelo contribuinte, de forma oblíqua, exatamente os efeitos da confissão de dívida. Ao fazê-lo, dispensou a fiscalização do seu mister de produzir a prova do fato gerador e, com isso, o suposto da incidência do tributo lançado quedou-se improvado.

No que concerne ao pedido conclui que:

PEDIDO

21. Diante de todo o exposto, requer-se, inicialmente, o recebimento do recurso, com seus regulares efeitos sobre a exigibilidade do crédito tributário; ato contínuo, requer-se o seu provimento integral, de modo a cancelar integralmente a autuação.

Notificada em 22.02.2017, fls. 125, o Recorrente/Gustavo Guerra Villaça apresentou o recurso voluntário em 07.03.2017, fls. 127 e 152-159, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge.

Relativamente aos fundamentos de fato e de direito aduz que:

RAZÕES DE REFORMA DA DECISÃO

IMPOSSIBILIDADE DE RESPONSABILIZAÇÃO

DO RECORRENTE

5. Em primeiro lugar, é de se observar que o artigo 135, III, do CTN, invocado no acórdão para manter a responsabilidade do recorrente, não foi nem sequer mencionado no auto de infração original. Tratar dele apenas em grau de recurso não deixa de ser uma forma de tentar "salvar" a autuação quando já consolidados os seus motivos determinantes e preclusa a oportunidade de se deduzir uma defesa específica contra os fundamentos elencados pela própria fiscalização.

6. De qualquer forma, vale observar que não estão observados os pressupostos para a responsabilização baseada no regime do dito dispositivo, tal qual postulado no aresto.

7. Em primeiro lugar, talvez exatamente por não estar arvorado sobre o artigo 135, III, mas sobre o artigo 8º do DL no 1.736/79, o auto de infração não se ocupa de indicar nenhum ato de gestão praticado pelo recorrente que possa haver dado causa à sua responsabilidade. Ao que parece, foi incluído pelo só fato de ser o sócio-gerente da pessoa jurídica autuada, como se no caso do IRRF essa fosse uma possibilidade autorizada pelo decreto-lei.

8. Coerentemente com a indicação das normas tidas como aplicáveis ao caso, o ato de lançamento não aponta nenhum suposto ato do impugnante subsumível potencialmente à hipótese de responsabilidade dos gerentes segundo a sistemática mais geral do CTN. Não se fala em violação à lei, em abuso de poder, em excesso de poderes, em dissolução irregular da empresa, nada disso.

9. O acórdão recorrido, por sua vez, embora se estruture sobre o artigo 135, III, do CTN, também considera suficiente a comprovação "de que, encontrando-se na administração da sociedade à época do cumprimento da obrigação tributária, [= o administrador] possuía poder para decidir pagar ou não os tributos devidos". Em outras palavras, admite, na prática, que o simples inadimplemento do IRRF dá causa à extensão de responsabilidade, nos moldes do artigo 80 do DL nº 1.736/79.

10. A verdade, porém, é que, ao contrário do consignado na decisão recorrida, a simples existência dos poderes não sustenta a Inclusão de um gerente entre os responsáveis pelo débito. É preciso prova da efetiva concorrência para o ato supostamente atentatório à lei [...].

14. Há que haver, portanto, evidências efetivas de que o pretendido corresponsável tenha, ele próprio, margeado ou os seus poderes ou a lei. No caso, não houve prova de uma coisa e nem de outra.

15. Note-se, ademais, que a "infração à lei" aventada no acórdão da DRJ refere-se a um ilícito que não pode ser atribuído a priori ao recorrente. É necessária, sim, a prova de que tenha cometido, ele mesmo, o alegado ilícito. Mesmo, porém, que assim não fosse, seria o caso de perceber que o simples inadimplemento do tributo retido na fonte não caracterizaria a infração à lei que redundaria na extensão de responsabilidade ao gestor.

16. Caso ensejasse, o artigo 8º do DL 1.736/79 não precisaria ser interpretado em conformidade com o artigo 135, III, do CTN, como manda a jurisprudência. Deixar de pagar o IRRF, afinal, seria sempre um ilícito a autorizar a oneração do gerente da empresa pelo débito. [...]

18. Veja-se também que tamanha é a falta de lógica da tentativa de atribuição da responsabilidade do recorrente à infração à lei, que a própria multa, no caso concreto, foi aplicada no patamar de 75%, em consonância com o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, ou seja, em razão tão-somente do não pagamento do tributo.

19. Em suma, a fiscalização, fiando-se na anacrônica disciplina do DL nº 1.739/79, responsabilizou o recorrente por ser o administrador da sociedade na época do suposto fato gerador. No acórdão, a DRJ procurou preservar a extensão de responsabilidade, ao - novo - argumento de que o administrador poderia ser responsabilizado objetivamente e de que o recorrente havia ofendido a lei deixando de pagar o tributo. Ao fazê-lo, o acórdão acabou proclamando, por via transversa, o regime do próprio decreto-lei.

20. Ora, não havendo provas de infração à lei pelo recorrente e nem de que tenha agido com excesso de poderes, deve ele ser excluído do rol de responsáveis pelo débito consubstanciado na autuação, porque assim determina o artigo 135, III, do CTN, cuja observância é indispensável também nos casos que envolvam o IRRF.

No que concerne ao pedido conclui que:

PEDIDO

21. Diante de todo o exposto, requer-se o provimento do recurso para que seja parcialmente cancelada a autuação, com a exclusão do recorrente do rol de responsáveis do auto de infração.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora.

Tempestividade

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, em especial no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, inclusive para os fins do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional. Assim, dele tomo conhecimento.

Falta de Recolhimento

A Recorrente discorda do procedimento fiscal.

O Código Tributário Nacional determina:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

O Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, vigente à época, prevê:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

No presente caso restou comprovada a falta de pagamento ou recolhimento de tributo, falta de declaração ou declaração inexata, fato que justifica o lançamento de ofício para constituição do crédito tributário formalizado no Auto de Infração.

Com base na legislação de regência, no Termo de Verificação Fiscal resta esclarecido, e-fls. 26-31, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

DIRF X DARF 2012, 2013 E 2015

- TRIBUTO: 0561 — IRRF RENDIMENTOS DO TRABALHO ASSALARIADO

3208 — IRRF SOBRE ALUGUÉIS E ROYALTIES RECEB P FISICA

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no decurso dos trabalhos de Revisão Sumária das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte - Programa DIRF X DARF, objetivando exclusivamente o cumprimento do quanto disposto na Norma de Execução Conjunta Cofis/Codac nº 003 de 17/12/2008, dos exercícios de 2012, 2013 e 2015, anos calendários de 2011, 2012 e 2014 junto à empresa acima identificada, constatei:

A) Descrição dos Fatos:

O contribuinte efetuou a entrega das Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - DIRF, da seguinte forma:

EXERCÍCIO	ANO-CALENDÁRIO	RECIBO	DATA DA ENTREGA
2012	2011	14.37.54.39.18-19	23/01/2013
2013	2012	16.36.24.01.02-62	02/04/2013
2015	2014	11.23.36.23.08-78	27/02/2015

Em 27/10/15 esta fiscalização encaminhou o Termo de Início de Revisão Interna ao contribuinte, em seu endereço fiscal constante do seu cadastro na RFB, pela via postal, no qual o interessado foi intimado e a prestar esclarecimentos, comprovando ou justificando as diferenças apontadas no programa DIRF x DARF. A correspondência foi devidamente recebida em 28/10/2015, conforme Aviso de Recebimento- AR da Empresa Brasileira de Correios.

Através do Termo de Início de Revisão Interna, o contribuinte foi intimado, entre outros itens, a:

- TRIBUTOS: 0561 e 3208

- "Apresentar esclarecimentos sobre as divergências entre os valores do IRRF constantes das Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte — DIRF's, relativas aos anos calendários de 2011, 2012 e 2014 e os valores do IRRF recolhidos por meio de DARF's e/ou declarados em DCTF's, apuradas conforme DEMONSTRATIVOS DO IRRF em anexo, elaborados com base em registros da Receita Federal do Brasil.

-As diferenças apuradas por esta fiscalização e que deverão ser esclarecidas encontram-se discriminadas na coluna (8) — Diferença a Justificar, dos referidos Demonstrativos do IRRF".

Foi solicitado também:

"DARF's de pagamentos, caso possua, exceto os já considerados nos Demonstrativos fornecidos, dos anos calendários e tributos em análise;

Apresentar, se for o caso, eventuais PERDCOMP's e/ou Pedidos de Parcelamentos envolvendo o tributo em comento".

Em 08/12/15 encaminhamos ao contribuinte o Termo de Prosseguimento de Ação Fiscal, pela via postal com AR, o qual foi devidamente recebido em 09/12/15.

Até a presente data a empresa não se manifestou e tampouco apresentou justificativas para o não recolhimento dos valores de IRRF retidos e não recolhidos.

Dessa forma resta a este Fisco Federal promover a constituição do crédito tributário através de lançamento de ofício das diferenças de IRRF apuradas.

B) Da Base de Cálculo:

Os valores apurados que deixaram de ser pagos ou informados em DCTF, estão detalhados em anexo, nos demonstrativos "DIRF X DARF - Demonstrativo do IRRF — Anos Calendários de 2011, 2012 e 2014 " os quais fazem parte integrante do presente Termo de Verificação, coluna Auto de Infração.

C) Do Enquadramento Legal:

Encontram-se descritos em campo próprio do Auto de Infração lavrado.

A Instrução Normativa RFB nº 1.216, de 15 de dezembro de 2011, determina:

Art. 1º A apresentação da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) relativa ao ano-calendário de 2011 (Dirf-2012), e a aprovação e utilização do Programa Gerador da Dirf-2012 (PGD 2012) obedecerá ao disposto nesta Instrução Normativa. [...]

Art. 2º Estarão obrigadas a apresentar a Dirf-2012, as seguintes pessoas jurídicas e físicas, que tenham pago ou creditado rendimentos que tenham sofrido retenção do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), ainda que em um único mês do ano-calendário, por si ou como representantes de terceiros:

I - estabelecimentos matrizes de pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no Brasil, inclusive as imunes ou isentas; [...]

Art. 10. O declarante deverá informar na Dirf os rendimentos tributáveis, ou isentos de declaração obrigatória, pagos ou creditados no País e os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, por si ou na qualidade de representante de terceiros, especificados na Tabela de Códigos de Receitas constante do Anexo II a esta Instrução Normativa, inclusive nos casos de isenção e de alíquota zero, bem como os respectivos Imposto sobre a Renda ou contribuições retidos na fonte.

Art. 11. As pessoas obrigadas a apresentar a Dirf, conforme o disposto nos arts. 2º e 3º, deverão informar todos os beneficiários de rendimentos:

I - que tenham sofrido retenção do Imposto sobre a Renda ou contribuições, ainda que em um único mês do ano-calendário;

II - do trabalho assalariado, quando o valor pago durante o ano-calendário for igual ou superior a R\$ 23.499,15 (vinte e três mil, quatrocentos e noventa e nove reais e quinze centavos);

III - do trabalho sem vínculo empregatício, de aluguéis e de royalties, acima de R\$ 6.000,00 (seis mil reais), pagos durante o ano calendário, ainda que não tenham sofrido retenção do Imposto sobre a Renda; [...]

Art. 23. Para alterar a Dirf apresentada anteriormente, deverá ser apresentada Dirf retificadora, por meio do sítio da RFB na Internet, no endereço referido no caput do art. 4º.

§ 1º A Dirf retificadora deverá conter todas as informações anteriormente declaradas, alteradas ou não, exceto aquelas que se pretenda excluir, bem como as informações a serem adicionadas, se for o caso.

§ 2º A Dirf retificadora de instituições administradoras ou intermediadoras de fundos ou clubes de investimentos deverá conter as informações relativas aos fundos ou clubes de investimento anteriormente declaradas, ajustadas com as exclusões ou com a adição de novas informações, conforme o caso.

§ 3º A Dirf retificadora substituirá integralmente as informações apresentadas na declaração anterior.

A Instrução Normativa RFB nº 1.297, de 17 de outubro de 2012, determina:

Art. 1º A apresentação da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) relativa ao ano-calendário de 2012 (Dirf 2013), e a aprovação e utilização do Programa Gerador da Dirf 2013 (PGD Dirf 2013) obedecerão ao disposto nesta Instrução Normativa. [...]

Art. 2º Estarão obrigadas a apresentar a Dirf 2013 as seguintes pessoas jurídicas e físicas que pagaram ou creditaram rendimentos sobre os quais tenha incidido retenção do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), ainda que em um único mês do ano-calendário, por si ou como representantes de terceiros:

I - estabelecimentos matrizes de pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no Brasil, inclusive as imunes ou isentas; [...]

Art. 11. O declarante deverá informar na Dirf os rendimentos tributáveis ou isentos de declaração obrigatória, pagos ou creditados no País, bem como os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, em seu próprio nome ou na qualidade de representante de terceiros, especificados nas tabelas de códigos de receitas constantes do Anexo II a esta Instrução Normativa, inclusive nos casos de isenção e de alíquota zero, com o respectivo imposto sobre a renda ou contribuições retidos na fonte.

Art. 12. As pessoas obrigadas a apresentar a Dirf, conforme o disposto nos arts. 2º a 4º, deverão informar todos os beneficiários de rendimentos:

I - que tenham sofrido retenção do imposto sobre a renda ou contribuições, ainda que em um único mês do ano-calendário;

II - do trabalho assalariado, quando o valor pago durante o ano-calendário for igual ou superior a R\$ 24.556,65 (vinte e quatro mil, quinhentos e cinquenta e seis reais e sessenta e cinco centavos);

III - do trabalho sem vínculo empregatício, de aluguéis e de royalties, acima de R\$ 6.000,00 (seis mil reais), pagos durante o ano calendário, ainda que não tenham sofrido retenção do imposto sobre a renda; [...]

Art. 24. Para alterar a Dirf apresentada anteriormente, deverá ser apresentada Dirf retificadora, por meio do sítio da RFB na Internet, no endereço referido no caput do art. 5º.

§ 1º A Dirf retificadora deverá conter todas as informações anteriormente declaradas, alteradas ou não, exceto aquelas que se pretenda excluir, bem como as informações a serem adicionadas, se for o caso.

§ 2º A Dirf retificadora de instituições administradoras ou intermediadoras de fundos ou clubes de investimentos deverá conter as informações relativas aos

fundos ou clubes de investimento anteriormente declaradas, ajustadas com as exclusões ou com a adição de novas informações, conforme o caso.

§ 3º A Dirf retificadora substituirá integralmente as informações apresentadas na declaração anterior.

A Instrução Normativa RFB nº 1.503, de 29 de outubro de 2014, determina:

Art. 1º A apresentação da Declaração do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (Dirf) relativa ao ano-calendário de 2014 (Dirf 2015), e a aprovação e utilização do Programa Gerador da Dirf 2015 (PGD Dirf 2015) serão efetuadas com observância ao disposto nesta Instrução Normativa. [...]

Art. 2º Estarão obrigadas a apresentar a Dirf 2015 as seguintes pessoas jurídicas e físicas que pagaram ou creditaram rendimentos sobre os quais tenha incidido retenção do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (IRRF), ainda que em um único mês do ano-calendário, por si ou como representantes de terceiros:

I - estabelecimentos matrizes de pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no Brasil, inclusive as imunes ou isentas; [...]

Art. 11. O declarante deverá informar na Dirf os rendimentos tributáveis ou isentos de declaração obrigatória, pagos ou creditados no País, bem como os rendimentos pagos, creditados, entregues, empregados ou remetidos a residentes ou domiciliados no exterior, em seu próprio nome ou na qualidade de representante de terceiros, especificados nas tabelas de códigos de receitas constantes do Anexo II desta Instrução Normativa, inclusive nos casos de isenção e de alíquota zero, com o respectivo imposto sobre a renda ou contribuições retidos na fonte.

Art. 12. As pessoas obrigadas a apresentar a Dirf, conforme o disposto nos arts. 2º a 4º, deverão informar todos os beneficiários de rendimentos:

I - que tenham sofrido retenção do imposto sobre a renda ou contribuições, ainda que em um único mês do ano-calendário;

II - do trabalho assalariado, quando o valor pago durante o ano-calendário for igual ou superior a R\$ 26.816,55 (vinte e seis mil, oitocentos e dezesseis reais e cinquenta e cinco centavos);

III - do trabalho sem vínculo empregatício, de aluguéis e de royalties, acima de R\$ 6.000,00 (seis mil reais), pagos durante o ano-calendário, ainda que não tenham sofrido retenção do imposto sobre a renda; [...]

Art. 24. Para alterar a Dirf apresentada anteriormente, deverá ser apresentada Dirf retificadora, por meio do sítio da RFB na Internet, no endereço informado no caput do art. 5º.

§ 1º A Dirf retificadora deverá conter todas as informações anteriormente declaradas, alteradas ou não, exceto aquelas que se pretenda excluir, bem como as informações a serem adicionadas, se for o caso.

§ 2º A Dirf retificadora de instituições administradoras ou intermediadoras de fundos ou clubes de investimentos deverá conter as informações relativas aos fundos ou clubes de investimento anteriormente declaradas, ajustadas com as exclusões ou com a adição de novas informações, conforme o caso.

§ 3º A Dirf retificadora substituirá integralmente as informações apresentadas na declaração anterior.

O Código de Processo Civil previsto na Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, prevê:

Art. 15. Na ausência de normas que regulem processos eleitorais, trabalhistas ou administrativos, as disposições deste Código lhes serão aplicadas supletiva e subsidiariamente. [...]

Art. 408. As declarações constantes do documento particular escrito e assinado ou somente assinado presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência de determinado fato, o documento particular prova a ciência, mas não o fato em si, incumbindo o ônus de prová-lo ao interessado em sua veracidade.

A Recorrente alega que a “mera informação constante da Dirf” não se constitui presunção e nem confissão de dívida.

Constam nos registros internos da RFB, e-fls. 29-31:

Ano-Calendário	DIRF R\$	DARF R\$	PER/DCOMP R\$	DCTF R\$	DIFERENÇA NÃO JUSTIFICADA R\$
2011	Código 0561				
Janeiro	7.047,76				7.047,76
Fevereiro	6.600,28				6.600,28
Março	7.215,78				7.215,78
Abril	7.410,97				7.410,97
Maio	4.779,68				4.779,68
Junho	6.991,40				6.991,40
Julho	6.041,30				6.041,30
Agosto	7.286,42				7.286,42
Setembro	5.600,16	553,33			5.046,83
Outubro	7.364,37	553,33			6.811,04
Novembro	6.327,59				6.327,59
Dezembro	6.555,79				6.555,79
13º	5.849,86				5.849,86
2014	Código 0561				
Janeiro	4.946,71				4.946,71
Fevereiro	7.744,47				7.744,47
Março	6.590,37				6.590,37
Abril	5.854,18				5.854,18

Maio	2.835,79				2.835,79
Junho	3.985,61				3.985,61
Julho	3.895,70				3.895,70
Agosto	5.204,08				5.204,08
Setembro	4.393,99				4.393,99
Outubro	4.321,05				4.321,05
Novembro	6.515,46				6.515,46
Dezembro	4.418,59				4.418,59
13º	4.188,10				4.188,10
2012	Código 3208				
Janeiro					
Fevereiro					
Março					
Abril	7.502,18				7.502,18
Maio					
Junho	3.922,28				3.922,28
Julho	1.443,47				1.443,47
Agosto	1.443,47				1.443,47
Setembro	1.663,47				1.663,47
Outubro	1.443,47				1.443,47
Novembro	1.965,97				1.965,97
Dezembro	1.965,97				1.965,97

A Recorrente não retificou tempestivamente os valores constantes em DIRF e não apresenta acervo fático-probatório robusto de prova em contrário do suposto erro de fato nas informações prestadas a RFB.

A Solução de Consulta Interna Cosit nº 08, de 08 de março de 2014, orienta que no erro de fato “há um desajuste dentro do ato normativo concreto (lançamento ou auto de infração) entre o que consta dele e os fatos ocorridos no mundo fenomênico”. Cabe à Recorrente comprovar o erro fato supostamente incorrido no preenchimento da DIRF.

O Parecer Normativo Cosit nº 01, de 24 de setembro de 2002, orienta:

IRRF RETIDO E NÃO RECOLHIDO. RESPONSABILIDADE E PENALIDADE.

Ocorrendo a retenção e o não recolhimento do imposto, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, devendo o contribuinte oferecer o rendimento à tributação e compensar o imposto retido. [...]

Sujeição passiva tributária em geral

2. Dispõe o art. 121 do CTN:

"Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei."

3. Como visto, a sujeição passiva na relação jurídica tributária pode se dar na condição de contribuinte ou de responsável. Nos rendimentos sujeitos ao imposto de renda na fonte o beneficiário do rendimento é o contribuinte, titular da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, a que se refere o art. 43 do CTN.

4. A fonte pagadora, por expressa determinação legal, lastreada no parágrafo único do art. 45 do CTN, substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, cuja retenção está obrigada a fazer, caracterizando-se como responsável tributário.

5. Nos termos do art. 128 do CTN, a lei, ao atribuir a responsabilidade pelo pagamento do tributo à terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, tanto pode excluir a responsabilidade do contribuinte como atribuir a este a responsabilidade em caráter supletivo.

6. A fonte pagadora é a terceira pessoa vinculada ao fato gerador do imposto de renda, a quem a lei atribui a responsabilidade de reter e recolher o tributo. Assim, o contribuinte não é o responsável exclusivo pelo imposto. Pode ter sua responsabilidade excluída (no regime de retenção exclusiva) ou ser chamado a responder supletivamente (no regime de retenção por antecipação).

No presente caso a Recorrente, como fonte pagadora e terceira pessoa vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, por expressa determinação legal, substitui o contribuinte em relação ao recolhimento do tributo, cuja retenção está obrigada a fazer, caracterizando-se como responsável tributário (art. 45, art. 121 e art. 128 do Código Tributário Nacional). Trata-se de prova direta, pois, pelos dados informados em DIRF, percebe-se o fato provado. Nesse sentido, não se trata de presunção legal como consequência de um fato provado para dedução da existência de outro.

Assim, a falta do efetivo recolhimento do tributo retido na fonte sujeita a Recorrente ao lançamento de ofício com exigência de imposto, incidência de juros de mora e aplicação da multa de ofício proporcional, a partir dos dados informados em DIRF. Embora a Recorrente deva informar na DIRF os valores retidos, os quais devem ser recolhidos, essa declaração visa tão somente informar à Fazenda Pública, para fins de controle, os rendimentos pagos e as importâncias retidas na fonte. Tal declaração não constitui confissão de dívida.

Consta no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/BHE/MG nº 02-70.274, de 28.09.2016, e-fls. 93-101, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Conforme consignado no termo de verificação fiscal, que é parte integrante do auto de infração, são exigidos valores de IRRF que a própria empresa declarou ter

retido em Dirf, mas que não foram recolhidos mediante Darf nem parcelados, compensados ou confessados em DCTF.

Ressalte-se que tais valores acham-se individualmente apontados nas tabelas a fls. 29/31 (vide consolidação abaixo) e devidamente comprovados por documentos obtidos nos sistemas informatizados da RFB e anexados aos autos, os quais contêm, entre outros, dados de pagamentos realizados e de declarações apresentadas relativamente ao período fiscalizado.

Código de receita: 0561 (Rendimento do Trabalho Assalariado)					
Ano- Calendário	DIRF	DARF	PERDCOMP	DCTF	Diferença não justificada e lançada
2011	85.071,36	1.106,66	0,00	0,00	83.964,70
2014	64.894,10	0,00	0,00	0,00	64.894,10
Código de receita: 3208 (Aluguéis, Royalties e Juros Pagos à Pessoa Física)					
Ano- Calendário	DIRF	DARF	PERDCOMP	DCTF	Diferença não justificada e lançada
2012	21.350,28	0,00	0,00	0,00	21.350,28

Note-se que as declarações regularmente apresentadas se presumem verdadeiras em relação ao declarante (art. 219 do Código Civil e art. 408 do Código de Processo Civil). Como essa presunção não é absoluta, admite-se que o signatário possa até impugnar sua veracidade, alegando serem incorretas. Entretanto, a presunção de veracidade obriga o declarante a provar o que alega e, na falta de prova, prevalece o teor das declarações prestadas.

Noutras palavras, ainda que não se caracterize como instrumento de confissão de dívida, não há dúvida de que a Dirf faz prova, contra o sujeito passivo e em favor do fisco, da retenção do valor do IRRF nela declarado. Para contrariar sua própria palavra, dada como expressão da verdade, deve o interessado comprovar o erro ou a falsidade da declaração que apresentou oportunamente.

Vale ressaltar que o contribuinte foi devidamente intimado a justificar as diferenças entre os valores declarados e recolhidos, mas houve por bem não se manifestar. Na mesma linha, os impugnantes também não contestam a veracidade das informações declaradas em Dirf nem contradizem os dados contidos nas tabelas elaboradas pelo autuante, acima referidas.

Impõe-se, pois, rejeitar a alegação de que não houve comprovação da ocorrência do fato gerador.

Assim sendo, o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/BHE/MG nº 02-70.274, de 28.09.2016, e-fls. 93-101, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária.

Ressalte-se que todos os documentos constantes nos autos foram regularmente examinados com minudência, conforme a legislação de regência da matéria. Diferente do entendimento da Recorrente, os supostos fatos indicados na peça recursal não podem ser corroborados, nos termos do art. 145 e art. 147 do Código Tributário Nacional, bem como art. 15, art. 16 e art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que estabelecem critérios de adoção do princípio da verdade material. 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” (art. 9º do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977). O procedimento fiscal decorre de expressa previsão legal que é de observância obrigatória pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional (parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional).

No curso do processo a Recorrente teve oportunidade de produzir o acervo fático-probatório de suas alegações. Porém, as supostas divergências não estão comprovadas, pois não foram apresentadas evidências robustas com força probante conjuntural. A proposição da Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

Multa de Ofício Proporcional

A Recorrente apresenta alegações em face da exigência da multa de ofício proporcional.

Via de regra, a norma jurídica secundária impõe uma sanção em decorrência da inobservância da conduta prescrita na norma jurídica primária. A multa de natureza tributária é uma penalidade procedente da lei em razão do inadimplemento de uma obrigação legal principal ou acessória e expressa a obrigação de dar determinada quantia em dinheiro ao sujeito passivo.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, determina:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Trata-se de responsabilidade objetiva do agente por infrações fiscais que independe da intenção do agente, em face da qual inexistente mitigação, ressalvando disposições em contrário da legislação de regência (art. 112, art. 136 e art. 137 e do Código Tributário Nacional).

No lançamento de ofício está afastada a aplicação da multa de mora que pressupõe o pagamento espontâneo e fora do prazo legal do tributo antes do início de qualquer procedimento fiscal em relação à matéria e ao período tratado nos autos (art. 7º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996).

No presente caso houve constituição do crédito tributário pelo lançamento direto de modo que está correta a aplicação da multa de ofício proporcional no percentual de 75%

(setenta e cinco por cento) com fundamento do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A proposição da Recorrente, por conseguinte, não pode ser sancionada.

Sujeição Passiva Solidária

Os Recorrentes discordam da imputação da sujeição passiva solidária.

O Código Tributário Nacional prevê:

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei. [...]

Art. 124. São solidariamente obrigadas: [...]

II - as pessoas expressamente designadas por lei. [...]

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: [...]

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

O Decreto-Lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979, determina:

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

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

O responsável, embora não se revista da condição de contribuinte, guarda relação jurídica indireta decorrente de expressa disposição legal secundária dada a vinculação ao fato gerador da respectiva obrigação.

Cabe a aplicação dos enunciados estabelecidos nos termos do art. 123 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Súmula CARF nº 71

Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula 130

A atribuição de responsabilidade a terceiros com fundamento no art. 135, inciso III, do CTN não exclui a pessoa jurídica do pólo passivo da obrigação tributária. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020).

Súmula CARF nº 172

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).

O Código Tributário Nacional estabelece as regras matrizes de responsabilidade tributária e as suas diretrizes. “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 obrigação de responder pela ocorrência do fato gerador é originalmente do contribuinte. A responsabilidade tributária tem estrutura própria e parte de um pressuposto de fato específico. A relação jurídica que envolve terceiro “em posição de contato com o fato gerador ou com o contribuinte” facilita a arrecadação e assegura o crédito tributário “na condição de garante da Fazenda” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 562276/PR, Tema 13).

A responsabilidade de terceiro decorre de norma especial e “evidencia que não participa da relação contributiva, mas de uma relação específica de responsabilidade tributária, inconfundível com aquela”. Este terceiro pode ser responsabilizado na hipótese prevista “na regra matriz de responsabilidade tributária, e desde que tenha contribuído para a situação de inadimplemento pelo contribuinte” que produz dano ao interesse da Fazenda Pública. A previsão legal de solidariedade entre devedores “pressupõe que a própria condição de devedor tenha sido estabelecida validamente”. Desse modo, “o pagamento efetuado por um aproveite aos demais”, “a interrupção da prescrição, em favor ou contra um dos obrigados, também lhes tenha efeitos comuns” e “a isenção ou remissão de crédito exonere a todos os obrigados quando não seja pessoal” (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 562276/PR, Tema 13).

Inciso II do art. 124 do Código Tributário Nacional (CTN)

“São solidariamente obrigadas” “as pessoas expressamente designadas por lei” (inciso II do art. 124 do Código Tributário Nacional). Esta solidariedade é denominada de direita, tendo como “validade e eficácia quando a lei que a estabelece” e quando for interpretada de acordo com os propósitos do Código Tributário Nacional (Agravo Regimental no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1153333/SC). A solidariedade tributária para existir é necessária a demonstração desse vínculo participativo na formação do fato gerador, ou ainda a designação legal, que, segundo se entende, somente a presença deste vínculo ou de disposição de lei, autoriza a responsabilização obrigacional. Neste sentido, esta solidariedade pode ser designada por lei ordinária ou lei complementar, inclusive pelo Código Tributário Nacional.

Esta determinação de que a pessoa expressamente designada por lei é solidariamente obrigada impõe que a terceira pessoa que está esteja vinculada ao respectivo fato gerador deve responder necessariamente pela obrigação tributária. Considerando as regras de caráter geral constantes no Código Tributário Nacional, entre outras hipóteses, prevê a corresponsabilidade solidária: (a) da pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal é solidariamente obrigada; e (b) do representante de pessoas jurídica é responsável solidariamente pelo crédito correspondente a obrigação tributária resultante de ato praticado com infração de lei (art. 128, inciso I do art. 124 e inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional).

“Deveras, na obrigação solidária, deduz-se a unicidade da relação tributária em seu pólo passivo, autorizando a autoridade administrativa a direcionar-se contra qualquer dos coobrigados (contribuintes entre si, responsáveis entre si, ou contribuinte e responsável)”. “Nestes casos, qualquer um dos sujeitos passivos elencados na norma respondem totalmente pela dívida integral” (Embargos de Divergência em Recurso Especial nº 446955/SC).

Inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 8º do Decreto-Lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979

O inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece que o que o representante da pessoa jurídica é responsável pelo crédito tributário correspondente à obrigação tributária resultante de ato praticado com infração de lei.

O art. 8º do Decreto-Lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979, prevê que o representante da pessoa jurídica é responsável pelo crédito tributário correspondente ao não recolhimento do imposto sobre a renda descontado na fonte referente ao período da respectiva representação.

No tocante ao representante da pessoa jurídica, a regra matriz de sua corresponsabilidade origina-se, dentre outras hipóteses, de ato praticado com infração de lei. Esta corresponsabilidade do gestor por ato de infração à lei é solidária. O contexto da pessoalidade cinge-se ao fato da atribuição da corresponsabilidade a terceiro pela obrigação tributária decorrente da ilicitude praticada pela pessoa que se encontre no exercício da gestão ou de comando (Recurso Especial nº 1455490/PR).

Há atribuição da corresponsabilidade dos “diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” vinculados ao fato gerador “pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados” com infração de lei tributária na esfera administrativa federal pelo fato do não adimplemento adequado da obrigação tributária principal ou acessória e seus consectários pela pessoa jurídica. Trata-se de instituto que enseja a pluralidade de sujeição passiva solidária relativa ao crédito tributário constituído como medida acautelatória (art. 135 do Código Tributário Nacional).

Estas condutas são a origem da corresponsabilidade contida no modelo teórico utilizado para delimitar o conjunto de pessoas alcançadas, quais sejam os gestores de pessoa

jurídica constituída sob qualquer espécie contratual. Ressalte-se que, por via de regra, é inerente ao efetivo exercício dos poderes de preposto investido na qualidade de gestor da sociedade empresária com amplos poderes para a prática de todos os atos necessários ao bom e fiel desempenho da representação e liderança. Entre outras atribuições, o gestor tem o dever jurídico de planejar, organizar, tomar decisões, comandar, prestar informações verdadeiras e controlar os negócios societários. Incluem-se neste mister o acompanhamento da regularidade dos respectivos registros nos moldes definidos em preceitos legais dos atos atinentes às receitas auferidas, às despesas incorridas, aos haveres a receber, às obrigações contraídas e à organização social.

“O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente” (Súmula nº 430 do Superior Tribunal de Justiça). Imprescindível que, para tanto, o responsável tenha agido com infração à lei (Recurso Especial Repetitivo nº 1645281/SP - Tema 981).

“Presume-se dissolvida irregularmente a empresa que deixar de funcionar no seu domicílio fiscal, sem comunicação aos órgãos competentes, legitimando o redirecionamento da execução fiscal para o sócio-gerente” (Súmula nº 435 do Superior Tribunal de Justiça). Necessário que se demonstre a localização e citação da sociedade empresária, bem como que o responsável ocupe o posto de gerente no momento da dissolução, e, simultaneamente, na ocasião do vencimento do tributo e não na data da ocorrência do fato gerador (Recurso Especial Repetitivo nº 1645281/SP - Tema 981).

O pressuposto da hipótese de incidência da norma de responsabilidade é a prática de ato, por quem esteja na representação da sociedade com infração à lei e que tenha implicado o inadimplemento de obrigações tributárias (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 562276/PR - Tema 13).

A investidura no cargo de gestor decorre de deliberação social necessariamente formalizada no ato de constituição da pessoa jurídica, que é de registro público obrigatório com efeitos oponíveis a terceiros. Assim, o diretor, gerente ou seu representante regularmente nomeado é responsável pela coordenação das atividades empresariais de acordo com os poderes que lhe foram outorgados. Principiando pela cooperação e lealdade entre as pessoas, a norma-princípio da boa-fé objetiva evoluiu para um sentido de solidariedade social. No critério hermenêutico privilegia a honestidade e os deveres de colaboração, de informação e de sigilo nas relações jurídicas, impedindo a contrariedade ao exercício legítimo de direitos baseados na confiança e no interesse mútuo. Nesta linha de comportamento deve o gestor societário agir.

A corresponsabilidade legal do gestor com a pessoa jurídica está circunscrita ao rol taxativo expresso na norma de regência, que não pode ser ampliado ou ser imputado por analogia, senão por alteração da legislação própria (Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4845/MT e Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 6284/RO).

Dada a contemporaneidade, a corresponsabilidade alcança “apenas aqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica” “com poderes de gestão ou

representação”, “o que resguarda a pessoalidade entre o ilícito (mal gestão ou representação) e a consequência de ter de responder pelo tributo devido pela sociedade” empresária como corresponsável (Recurso Extraordinário com Repercussão Geral nº 562276/PR proferido pelo Supremo Tribunal Federal - STF). Trata-se de medida legal de responsabilidade solidária e de garantia do crédito tributário constituído sem necessidade da desconsideração da personalidade jurídica, uma vez que tem como essência a previsão legal específica à “atribuição de responsabilidade tributária pessoal e direta pelo ilícito” vinculado ao fato gerador da obrigação tributária, seja ela principal ou acessória (Recurso Especial nº 1786311/PR).

A corresponsabilidade do gestor manifesta-se como subjetiva, uma vez que é necessária a verificação do liame de causalidade entre o ato infracional, o dano à constituição do crédito tributário e o elemento “culpa” em sentido amplo. Exige-se que “as pessoas indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição de influir para a sua não ocorrência”, na data do surgimento da obrigação tributária, independentemente da condição de sócio, cuja qualidade per se não é reveladora desta corresponsabilidade. Por conseguinte, aqueles que “não tenham tido nenhuma ingerência sobre os fatos não podem ser pessoalmente responsabilizados pelos créditos tributários decorrentes” (Recurso Especial Repetitivo nº 1104900/ES e Embargos de Divergência no Recurso Especial nº 174532/PR).

Como não se trata de presunção relativa ou absoluta, o ônus da prova incumbe ao Poder Público “quanto ao fato constitutivo de seu direito” de atribuição da corresponsabilidade tributária a terceiro. Ao gestor investido no poder de comando cabe evidenciar a “existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”, ou seja, que não restou caracterizada infração de lei tributária passível de revelar esta possibilidade (Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 1101780/RJ). Cabe esclarecer que a caracterização do delito depende da produção de acervo fático-probatório específico desenvolvido no âmbito do devido processo legal, preservados os direitos ao contraditório e à ampla defesa (Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 608426/PR).

O Parecer PGFN nº 1.130, de 20 de julho de 2016, orienta que “o não repasse de tributos retidos configura infração legal apta a ensejar a incidência do art. 135, III do Código Tributário Nacional”.

Lançamento de Ofício

Está registrado no Demonstrativo de Responsáveis Tributários, e-fls. 34-35, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

CPF

258.418.688-88

Nome

GUSTAVO GUERRA VILLAÇA

Responsabilidade Tributária

Responsabilidade Solidária de Direito

Motivação

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no decurso dos trabalhos de Revisão Sumária das Declarações de Imposto de Renda Retido na Fonte - Programa DIRF X DARF, objetivando exclusivamente o cumprimento do quanto disposto na Norma de Execução Conjunta Cofis/Codac no. 003 de 17/12/2008, dos exercícios de 2012, 2013 e 2015, anos calendários de 2011, 2012 e 2014 junto à empresa acima identificada, constatei:

Conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal não foram apresentados documentos e/ou justificativas referentes ao não recolhimento/parcelamento/compensação dos valores de IRRF retidos pela empresa, restando a esta fiscalização promover o lançamento dos valores devidos através do presente Auto de Infração.

Cumprir registrar que o fato de a pessoa jurídica ter efetuado retenção de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), conforme informado em DIRF, e não ter procedido o recolhimento, caracteriza a SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA, nos termos do art. 124, inciso II do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172/66, c/c art. 8º, parágrafo único do Decreto-Lei nº 1.736/79.

Por pertinente, transcrevemos:

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

(...)

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Decreto-Lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979

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

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

Consta na Ficha Cadastral arquivada na Junta Comercial do Estado de São Paulo o administrador e assinando pela empresa à época das infrações apuradas:

- GUSTAVO GUERRA VILLAÇA — CPF nº 258.418.688-88

No período no qual houve falta de pagamento do IRRF informado em DIRF constava como administrador da pessoa jurídica Gustavo Guerra Villaça (CPF 258.418.688-88). Neste

sentido, é considerado responsável tributário este dirigente, nos termos do inciso II do art. 124, inciso III do art. 135 do Código Tributário Nacional e art. 8º do Decreto-Lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979. São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e as pessoas expressamente designadas por lei, seja ordinária, seja complementar. São corresponsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado. São solidariamente responsáveis com o sujeito passivo os acionistas controladores, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, pelos créditos decorrentes do não recolhimento do imposto sobre a renda descontado na fonte.

Consta no Acórdão da 3ª Turma da DRJ/BHE/MG nº 02-70.274, de 28.09.2016, e-fls. 93-101, cujos fundamentos de fato e direito são acolhidos de plano nessa segunda instância de julgamento (art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e § 12º do art. 114 do Anexo do Regimento do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023):

Tampouco procede a alegação de que a responsabilização solidária de Gustavo Guerra Villaça seria indevida, por ausência de provas da prática dos atos relacionados no art. 135 do CTN. [...]

Como se vê, foi solidariamente responsabilizada a pessoa física que exercia a administração da sociedade quando da ocorrência de infração de lei, qual seja: deixar de recolher aos cofres públicos os valores retidos a título de IRRF dos códigos 0561 (rendimento do trabalho assalariado) e 3208 (aluguéis, royalties e juros pagos a pessoa física).

Não se trata, pois, de simples inadimplemento, mas sim de grave descumprimento do dever jurídico de repassar ao erário o imposto retido de pessoas físicas, inclusive trabalhadores assalariados. Não há como negar aqui a ocorrência de infração de lei a legitimar a responsabilização dos administradores com base no art. 135, III, do CTN [...].

Infere-se, pois, que, ao invocar o art. 8º do Decreto-Lei nº 1.736, de 20 de dezembro de 1979, o autuante nada mais faz que responsabilizar o administrador praticante de ato ilícito, exatamente como prescreve o art. 135, III, do CTN e, consequentemente, em conformidade com a jurisprudência citada pelo impugnante.

Assim sendo, impõe-se manter o vínculo de responsabilidade solidária de Gustavo Guerra Villaça.

Assim sendo, o Acórdão da 3ª Turma da DRJ/BHE/MG nº 02-70.274, de 28.09.2016, e-fls. 93-101, está perfeitamente motivado de forma explícita, clara e congruente e em harmonia com a legislação tributária. Logo não cabe razão à Recorrente.

Responsabilidade por Infrações

Tem-se que “a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136 do Código Tributário Nacional). Ressalte-se que a “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional” (art. 142 do Código Tributário Nacional). Ademais, “ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece” (art. 3º do Decreto-Lei nº 4.657, de 04 de setembro de 1942).

Princípio da Legalidade

Tem-se que nos estritos termos legais este procedimento está de acordo com o princípio da legalidade ao qual o agente público está vinculado em razão da obrigatoriedade da aplicação da lei de ofício. Trata-se de poder-dever funcional irrenunciável vinculado à norma jurídica, cuja atuação está direcionada ao cumprimento das determinações constantes no ordenamento jurídico. Como corolário encontra-se o princípio da indisponibilidade que decorre da supremacia do interesse público no que tange aos direitos fundamentais (art. 37 da Constituição Federal, art. 116 da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 2º da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972 e art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023).

Dispositivo

Em assim sucedendo, voto em conhecer do recursos voluntários, no mérito, em negar provimento dos recursos voluntários.

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva