MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**19515.720547/2017-18**
ACÓRDÃO	1001-003.486 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CK VEICULOS LTDA.
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2012, 2013

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124 e 135 DO CTN. SÓCIOS E GESTORES.

A responsabilidade tributária, nos moldes dos arts. 124 e 135 do CTN, exige, para a efetiva caracterização de interesse comum, que a pessoa física seja sócio, diretor, gerente ou representante da empresa e a demonstração da prática de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos.

IRRF. PAGAMENTO À BENEFICIÁRIO SEM CAUSA.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, o pagamento efetuado por pessoa jurídica a beneficiário não identificado ou quando não for comprovada a operação que lhe deu causa.

MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI E REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS. MATÉRIAS SUMULADAS. NÃO CONHECIMENTO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula Carf nº 2).

DOCUMENTO VALIDADO

O Carf não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais (Súmula CARF n.º 28).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário quanto às matérias não vedadas pelas Súmulas 2 e 28 do CARF e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100%

Sala de Sessões, em 2 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ – Relatora

Assinado Digitalmente

CARMEN FERREIRA SARAIVA – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcio Avito Ribeiro Faria, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado, Rycardo Henrique Magalhaes de Oliveira e Carmen Ferreira Saraiva (Presidente)

RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos Voluntários interpostos pelos Sujeitos Passivos em face do Acórdão n.º 11-57.810 proferido pela 4ª Turma da DRJ/REC, que julgou improcedente a Impugnação apresentada, conforme ementa abaixo transcrita:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
>
> Ano-calendário: 2012, 2013
>
> PAGAMENTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO.
>
> Sujeita-se à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, todo pagamento realizado por pessoas jurídicas sem causa comprovada ou a beneficiário não identificado.
>
> MULTA QUALIFICADA. FRAUDE.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> A ocorrência de fraude conforme definida no art. 72 da Lei 4.502/1964 pressupõe a aplicação da multa qualificada de 150% prevista no art. 44, §1º, da Lei 9.430/1996.
>
> ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
>
> Ano-calendário: 2012, 2013 INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. ALEGAÇÕES. Questionamentos acerca de inconstitucionalidade de lei não são conhecidos no âmbito do julgamento administrativo por tratarem de matéria reservada ao exame do Poder Judiciário (Súmula Carf nº 2).

Os presentes autos têm como objeto Auto de Infração (AI) de IRRF – imposto de renda retido na fonte (fls. 3) em razão da identificação de "pagamento sem causa ou beneficiário não identificado" nos termos dos art. 674 e 675 do RIR/99 – Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto 3.000/1999, com imposição de multa qualificada de 150%.

Constou do Termo de Verificação Fiscal a seguinte fundamentação:

> Sendo assim, restaram não comprovadas as causas e os beneficiários finais das transferências acima elencadas, propiciando a autuação em desfavor da empresa pagadora CK VEÍCULOS na operação IRRF PGTO SEM CAUSA OU A BENEFICIÁRIO NÃO IDENTIFICADO, para os meses-calendários objeto desta fiscalização.
>
> Os extratos bancários das empresas AQUILES E MOURA, KAIZEN COMÉRCIO e KAIZEN SERVIÇOS foram obtidos pela RFB por meio de compartilhamento autorizado pelo Exmo. Juiz Sergio Moro, conforme Anexo 09 deste TVF.
>
> Restam, portanto, caracterizados estes pagamentos como pagamentos sem causa, sujeitos à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento (35%), com reajustamento da base de cálculo, conforme artigo 61 da Lei n° 8.981, de 20 de janeiro de 1995 e artigos 674 e 675 do Regulamento de Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000 de 26/03/1999 (RIR/99). (...).

O Contribuinte e o Responsável apresentaram impugnações, contudo foram consideradas improcedentes, razão pela qual foram interpostos recursos voluntários.

Com relação aos Recursos Voluntários, foram colacionadas as seguintes alegações:

> a) a Responsável refuta a responsabilização solidária, pois desconhece as empresas KAIZEN E AQUILES & MOURA, não sabendo informar quem foram os beneficiários e muito menos as causas das transferências;
>
> b) os Recorrentes contestam a exigência fiscal na sua integralidade, porquanto discorda da infração imputada no valor de R$1.342.194,07, por entender, data vênia, que não houve o alegado pagamento sem causa ou beneficiário não identificado, imputada pela r. autoridade, no Auto de Infração supracitado, e confirmada através do Acórdão 11-57.810, da 4ª Turma da DRJ/REC;
>
> c) a imputação da infração ao recorrente não tem cabimento, porque a exigência tem caráter confiscatório, e ainda mais por apresentar cálculo, que de forma

DOCUMENTO VALIDADO

Original

exagerada, supera o valor do próprio pagamento em cerca de duas ou três vezes, que ora a recorrente impugna com veemência;

d) o art. 61, da Lei nº 8.981/1995, instituiu uma verdadeira penalidade, dissimulada como imposto de renda na fonte, para punir o "pagamento a beneficiário não identificado". Isso não poderia ocorrer, porque se atentarmos ao art. 3º do Código Tributário Nacional, veremos que o mesmo veda a utilização de tributo como substituto de penalidade;

e) conclui-se que cabe ao Fisco provar a existência do pagamento. E de forma direta, não podendo ser presumida. E ainda, com a sua aplicação delimitada pela sua diretriz básica, qual seja, a impossibilidade criada pela pessoa jurídica pagadora, o que no presente caso não ocorreu, pois os beneficiários estão identificados, para o alcance do real titular da renda presente no pagamento efetuado;

f) não basta que o Auditor-fiscal indique indícios da contabilidade da empresa para que se tenha como configurado o pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado. Deverá, antes, demonstrar e comprovar a ocorrência de efetivos pagamentos pela empresa sem a possibilidade de identificação do beneficiário;

g) os recorrentes também não concordam com a manutenção da multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor principal atualizado como consta no Auto de Infração combatido, por considerar confiscatória;

h) quanto à Representação Fiscal para fins Penais, entendem os recorrentes que os crimes tipificados nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, somente estarão definitivamente constituídos através do procedimento administrativo, em que sejam garantidos os princípios da legalidade e ampla defesa, onde se discutirá a regular constituição do crédito tributário, inclusive com o duplo grau de jurisdição administrativa.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

1. Da Admissibilidade

Os recursos voluntários são tempestivos e atendem aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais devem ser conhecidos.

2. Da Responsabilidade solidária

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Convém destacar que os recursos apresentados pelo Contribuinte e pelo Responsável são semelhantes e apenas se distinguem com relação à alegação de solidariedade. Assim, serão enfrentados em conjunto.

Conforme narrado, aduz o Responsável a ausência de responsabilidade solidária, pois desconhece as *empresas KAIZEN E AQUILES & MOURA, não sabendo informar quem foram os beneficiários e muito menos as causas das transferências*.

Além disso, sustenta que, *embora integrante do quadro societário a época das transferências, Carlos Alberto Kohlrausch não administrava as finanças (leia-se movimentação financeira)*.

Nota-se, assim, que o recurso não dialoga com os fundamentos do acórdão recorrido, como bem se observa dos trechos abaixo da referida decisão:

> **Da responsabilidade pelo crédito tributário**
>
> Conforme indicado acima, no tópico "Da composição societária da Contribuinte", Carlos Alberto é sócio majoritário da Contribuinte com plenos poderes para administração da sociedade. A sua filha Patrícia, sócia minoritária, declarou em atendimento a intimação integrar o quadro societário "apenas para fins burocráticos", atendendo pedido do pai, sem qualquer responsabilidade pelos atos por ele praticados (fls. 147).
>
> Afirmou Patrícia:
>
> " ... em 17/11/2011, foi realizada a segunda alteração contratual da referida empresa, passando a requerente, PATRÍCIA PIOPVESAN KOHLRAUSCH, a ser detentora 3.000 quotas, o correspondente a 10% do capital social. Todavia, a requerente JAMAIS teve qualquer participação na administração da referida sociedade, NUNCA trabalhou na mesma, tanto que JAMAIS recebeu pró-labore, pois residia e ainda reside em PORTO ALEGRE/RS, enquanto a empresa estava sediada na cidade de FOZ DO IGUAÇÚ/PR, distante 900 km."
>
> Em resposta a intimação (fls. 167), Carlos Alberto informou não ter localizado ou conseguido "precisar" as transferências. Alegou desconhecimento das empresas destinatárias das transferências e atribuiu a Marcelo Hira Reckziegel a responsabilidade pela gestão financeira da sociedade mesmo após dela ter se retirado. Apresentou páginas do Diário supostamente com "toda a movimentação da empresa, registrada – vale lembrar – pelo Sr. Marcelo Hira Reckziegel" (fls. 170/201).
>
> A alegação de Carlos Alberto está desacompanhada de provas que a corrobore. Correto o entendimento da Autoridade Fiscal (pág. 6 do RF):
>
> "**Em que pese o fato de Marcelo comprovadamente atuar com o mercado negro de câmbio e conhecer a doleira Nelma Kodama, dona de fato da AQUILES & MOURA, não há evidências de que ele tenha de fato atuado ou movimentado as contas da CK VEÍCULOS após a data de sua exclusão na sociedade, a partir de**

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> **15/02/2011**. Tal fato deveria ter sido cabalmente comprovado pelo Sr. Carlos Alberto, sócio de direito e de fato da OK, ao invés de simplesmente criar uma ilação sobre a eventual e inverossímil responsabilidade de um terceiro não mais ligado à empresa e já falecido. (...)
>
> Portanto atribui-se ao **sócio majoritário Carlos** toda a responsabilidade pelas transferências objeto desta fiscalização e se conclui que ele não explicou por que sua empresa realizou transferências para as empresas AQUILES & MOURA COMERCIO DE IMAGEM LTDA, KAIZEN - COMERCIO EXTERIOR LTDA e KAIZEN SERVICOS DE COBRANCAS LTDA – ME, conforme tabela abaixo: ..."

Assim, os argumentos da Recorrente desacompanhados de provas não são aptos a afastar o teor da decisão *a quo*, mormente porque, pelo que se extrai do TVF, fls. 9 e seguintes, os pagamentos *realizados em nada se coadunam com a atividade da empresa, não atendem seu objeto social, parecem não se referir à comercialização de veículos, nem a pagamentos de fornecedores. Portanto, tais pagamentos referem-se a atividades totalmente estranhas ao objeto social da empresa e sua autorização configura fraude à lei e aos estatutos sociais da própria empresa*.

Portanto, a solidariedade restou demonstrada nos autos, enquadrando-se no art. 124, I, e 135, III, ambos do CTN, consoante segue:

> Art. 124. São solidariamente obrigadas:
>
> I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;
>
> Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
>
> I - as pessoas referidas no artigo anterior;
>
> II - os mandatários, prepostos e empregados;
>
> III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado

Acerca do mencionado art. 135, o Professor Hugo de Brito Machado, em sua obra "Comentários ao Código Tributário Nacional" (Atlas, 2004), destaca:

> "Dessa forma, os diretores e sócios-gerentes apenas podem ser responsabilizados, nos termos do art. 135 do CTN, quando atuem fora dos limites de sua competência. Essa atuação, obviamente, é aquela que se dá com infração das normas que limitam essa competência, que são exatamente a lei societária, o contrato social ou os estatutos.
>
> Também chegaremos a essa conclusão através de um exame detido na legislação comercial, que, já dissemos, não difere substancialmente das disposições específicas do CTN. O artigo 10 da lei das Sociedades por Quotas determina a

DOCUMENTO VALIDADO

> responsabilidade pessoal do sócio-gerente por atos praticados com violação do contrato ou da lei. O 'contrato', no caso, não é um contrato de mútuo, ou de compra e venda. É o contrato social. Da mesma maneira, a 'lei' referida no dispositivo não é qualquer lei, mas a lei análoga ao contrato social, qual seja, a lei societária. Essa é a lição de Fran Martins, e de Amador Paes de Almeida. Sendo assim, a violação da lei societária pode ocorrer, dando azo à responsabilização do sócio-gerente ou diretor, em dois momentos distintos. O primeiro, quando o fato gerador é praticado pelo diretor ou sócio-gerente fora de suas funções, extrapolando os limites impostos pelos atos constitutivos ou pela lei societária. É o caso, por exemplo, do sócio-gerente que realiza operação mercantil vedada pelo contrato social. O segundo, quando embora o fato gerador tenha sido realizado pela pessoa jurídica, a dívida tributária não for adimplida em virtude de ato contrário à lei societária praticado pelo diretor ou sócio-gerente, como é o caso de liquidação irregular da sociedade, do desvio de recursos desta para a pessoa natural do diretor, ou quaisquer outros atos que, no dizer de Misabel Abreu de Machado Derzi, embora praticados em nome do contribuinte, são contrários aos seus interesses."

Dessa forma, para fins de caracterização da responsabilidade tributária nos moldes do art. 135 do CTN se faz necessária a demonstração dos elementos: efetiva classificação da pessoa física como o sócio, diretor, gerente ou representante da empresa; a prática de atos dolosos contrários ao interesse do contribuinte e com violação à lei, contratos e estatutos, destacando que aqui não se trata de mera violação à lei tributária referente ao tributo que deixou de ser adimplido, e sim de violação à lei que traça diretrizes relacionadas ao exercício do cargo de gestão.

Observa-se, pelo que consta do TVF, elementos suficientes para a demonstração da existência de solidariedade, principalmente porque os pagamentos realizados em nada se coadunam com a atividade da empresa e não atendem seu objeto social.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso do Responsável Solidário, nesse ponto.

3. Do pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado

Os recorrentes contestam a exigência fiscal em sua integralidade, porquanto discordam da infração imputada no valor de R$1.342.194,07, por entenderem que não houve o alegado pagamento sem causa ou beneficiário não identificado, imputada pela r. autoridade, no Auto de Infração supracitado, e confirmada através do Acórdão 11.57.810, da 4ª Turma da DRJ/REC.

Além disso, sustentam que a exigência possui caráter confiscatório e consubstancia-se em verdadeira penalidade para punir o pagamento a beneficiário não identificado. E acrescentam, ainda, a necessidade de a fiscalização ter realizado uma circularização de informações, a fim de provar a infração.

A respeito do tema, constou da decisão recorrida:

DOCUMENTO VALIDADO

O AI e o RF contêm clara descrição dos fatos e todos os demais elementos exigidos no art. 10 do Decreto 70.235/1972, assim como indicação do tributo exigido, da multa imposta e dos juros de mora, com os respectivos demonstrativos de apuração, garantindo-se aos sujeitos passivos as condições para o exercício do direito de defesa, o que efetivamente ocorreu conforme comprovado pelas peças de contestação apresentadas, nas quais se constata pleno conhecimento da motivação da exação.

Os sujeitos passivos requereram produção de provas mas nada apresentaram após a Impugnação.

A previsão de incidência do IRRF de 35% exclusivamente na fonte sobre pagamento sem causa ou a beneficiário não identificado está prevista no art. 61 da Lei 8.981/1995, matriz legal do art. 674 do RIR/99. Prescreve o dispositivo regulamentar:

"Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais.

§1º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

§2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância.

§3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto."

Na Impugnação, Contribuinte e Responsável não procuraram apresentar a comprovação das causas e os beneficiários reais das transferências a três pessoas jurídicas que "nunca prestaram efetivamente nenhum serviço lícito ou a venda de um produto a quem quer que seja", no dizer da Autoridade Fiscal, o que se confirma pelos elementos constantes dos autos e diligências realizadas.

Optou a defesa por suscitar questões relativas a confisco, impropriedades na determinação legal do sujeito passivo, utilização de tributo como penalidade, impossibilidade de instituição de presunção, exorbitância da alíquota de 35%, etc. **Em suma, questionamentos dirigidos à própria lei aplicável ao caso concreto, matérias além dos limites de enfrentamento deste âmbito de julgamento administrativo.**

Constata-se, portanto, a correção da exação nos termos da legislação citada.

Como bem destacado na decisão citada, também nos recursos apresentados **os sujeitos passivos não se desincumbiram do ônus de demonstrar a causa dos pagamentos, mas apenas**

DOCUMENTO VALIDADO

questionaram a lei aplicada ao caso concreto, matérias além dos limites de enfrentamento deste âmbito de julgamento administrativo. Assim, como o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme consta da Súmula CARF n.º 2, deixo de adentar a tais questionamentos.

Cabe salientar que o art. 61, caput, e seu § 1º, da Lei n.º 8.981/1995, preceitua que será exigido o IRRF sempre que, embora se saiba a quem se destinou dado recurso, não se conheça a operação que lhe deu causa ou, quando menos, a causa que justificou o seu implemento.

Nesse contexto, foram devidamente caracterizados os pagamentos sem causa, inclusive com a juntada dos extratos bancários das empresas AQUILES E MOURA, KAIZEN COMÉRCIO e KAIZEN SERVIÇOS, que foram obtidos pela RFB por meio de compartilhamento autorizado pelo Exmo. Juiz Sergio Moro, conforme Anexo 09 do TVF. E, embora instados a se manifestarem, não foi apresentada, pela empresa ou pelo responsável, a causa dos pagamentos realizados.

Desse modo, entendo que não merece reforma a decisão *a quo*.

4. Da multa confiscatória

Sustentam os Recorrentes o caráter confiscatório da multa aplicada. Contudo, como **o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, conforme consta da Súmula CARF n.º 2, deixo de adentar a tais questionamentos.**

Contudo, mostra-se cabível a aplicação da multa de ofício proporcional qualificada, nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Isso porque a modificação inserida no inciso VI do §1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, pela Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, ao reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100% atrai a retroatividade benigna prevista na alínea "c" do inciso II do art. 106 do Código Tributário Nacional, considerando que lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Portanto, cabe reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100%, em razão da retroatividade benigna.

5. Da Representação Fiscal para fins penais

Sobre o assunto, não obstante as alegações dos recorrentes, reitera-se que se trata de matéria estranha a este âmbito de julgamento, conforme a Súmula CARF n.º 28, que assim dispõe:

> O Carf não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

DOCUMENTO VALIDADO

Assim, não conheço das alegações sobre a representação.

6. Conclusão

Diante do exposto, voto em conhecer parcialmente do recurso quanto às matérias não vedadas pelas Súmulas 2 e 28 do CARF e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada aplicada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ

DOCUMENTO VALIDADO