



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.720813/2017-02
ACÓRDÃO	1001-004.176 – 1ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	21 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FUNDIÇÃO DAISA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2012

DECADÊNCIA. REGRA DO ART. 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF 114.

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

PRELIMINAR DE NULIDADE. OMISSÃO DA DECISÃO RECORRIDA. NÃO VERIFICADA.

Não há que se falar em nulidade por omissão quando verificado que a decisão enfrentou os argumentos aduzidos pelo contribuinte e concluiu de modo desfavorável ao pleito. Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador.

IMPOSTO DE RENDA NA FONTE. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA. ART. 61 E § 1º DA LEI Nº 8.981/1995. ÔNUS DA PROVA.

O art. 61, e § 1º, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, estabelece a incidência de imposto de renda retido na fonte sobre todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, bem como 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.

Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento

consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. DECLARAÇÃO INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 2.

IRRF. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS. AUSÊNCIA DE RECURSO. ILEGITIMIDADE DA EMPRESA PARA QUESTIONAR. SÚMULA CARF 172.

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Carmen Ferreira Saraiva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Carmen Ferreira Saraiva (Presidente), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Gustavo de Oliveira Machado e Paulo Elias da Silva Filho.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário em face do Acórdão nº 01-35.161 (fls. 623 a 638) que julgou improcedente a impugnação e manteve o lançamento realizado por meio do Auto de Infração relativo ao IRRF, no valor de R\$ 440.988,48.

Em razão da riqueza e detalhamento do relatório da decisão recorrida, ele será aqui colacionado.

Destaca o *decisum* da DRJ que o procedimento fiscal foi iniciado em face da pessoa jurídica **RAIRA COMÉRCIO DE METAIS LTDA**, submetida a procedimento fiscal, em função do qual foi a ela encaminhado Termo de Início de Procedimento Fiscal/TIPF, lavrado em 29/04/2015, encaminhado por via postal. O termo foi devolvido à RFB em 30/04/2015, sob justificativa de "Mudou-se". Em seguida, foi dada ciência da intimação por meio do Edital Eletrônico nº 001079979, com ciência em 15/05/2015.

Diante do não atendimento ao TIPF, foi encaminhado Termo de Intimação Fiscal s/nº aos sócios da RAIRA, Srs. Marcelo Breda Rodrigues e JACSON PIRES DE OLIVEIRA, intimando-os a comparecer à DEFIS/SPO para informar o endereço atual da pessoa jurídica e providenciar a alteração cadastral da empresa. A intimação encaminhada ao Sr. Marcelo Breda Rodrigues foi recebida no respectivo endereço mas não foi atendida. A intimação encaminhada ao Sr. Jacson Pires de Oliveira foi devolvida pelos correios com informação de "Desconhecido".

No período de 13/08/2015 a 16/06/2017 foram encaminhados à pessoa jurídica RAIRA COMÉRCIO DE METAIS LTDA, bem como aos sócios, diversos Termos de Continuação do Procedimento Fiscal, sendo que a ciência do sócio Marcelo Breda Rodrigues se deu por via postal, no endereço constante do cadastro da RFB, enquanto que a ciência do sujeito passivo bem como o sócio Jacson Pires de Oliveira se deu por edital.

Em 30/04/2015, o Auditor Fiscal José Sérgio Minotti, então responsável pelo procedimento fiscal, compareceu ao endereço da RAIRA constante dos cadastro da Receita Federal e da Junta Comercial do Estado de São Paulo/JUCESP, e constatou que o imóvel se encontrava desocupado, com placa de "Aluga-se", motivo pelo qual foi lavrado o Termo de Constatação Fiscal de Empresa não Localizada, cuja ciência foi dada ao sócio Marcelo Breda Rodrigues por via postal, enquanto que a ciência do sócio Jacson Pires de Oliveira se deu por edital (nº 33/2016).

Em 08/11/2016 foi lavrado Termo de Embaraço à Fiscalização em nome da RAIRA, cuja ciência foi dada aos sócios através do Edital nº 38/2016, no caso de Jacson Pires de Oliveira, e por via postal, para Marcelo Breda Rodrigues.

Pelos motivos acima expostos, foi lavrada "Representação Fiscal para fins de baixa da inscrição da Pessoa Jurídica no CNPJ/MF".

Tendo em vista que nenhum dos termos de intimação foram atendidos, a fiscalização emitiu Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira aos bancos Itaú Unibanco, Caixa Econômica Federal, Bradesco e Santander Brasil, requerendo os extratos bancários de todas as contas bancárias em nome da RAIRA COMÉRCIO DE METAIS LTDA.

Ao longo do procedimento fiscal, os auditores reuniram as informações abaixo resumidas:

1. a pessoa jurídica RAIRA não foi localizada no endereço do cadastro constante da RFB;
2. Não atendeu a qualquer das intimações encaminhadas;
3. Inconsistências entre as informações prestadas através da DIPJ, DCTF, DACON, Notas Fiscais e Movimentação Financeira, conforme abaixo demonstrado:

DIPJ	DCTF	DACON (Receitas Informadas)	NFe (SPED)	Movimentação Financeira
Não apresentou	1.913.621,09	35.151.402,47	71.914.765,83	95.466.443,53

4. Não apresentou GFIP relativa ao ano-calendário fiscalizado nem para o ano-calendário anterior, declarando, portanto, não possuir empregados;
5. Não possui veículos registrados em seu nome;
6. Evolução patrimonial dos sócios incompatível com o posição de sócios de uma empresa que faturou R\$ 70 milhões em 2012;

Paralelamente à ação fiscal, foram iniciadas diligências fiscais junto às empresas clientes da Raira, entre elas a impugnante, a qual atendeu apenas parcialmente às intimações recebidas.

Em função de diversos fatos constatados no curso do procedimento fiscal junto a Raira, bem como das diligências, os auditores concluíram haver vários indícios de fraude e que a Raira Comércio de Metais Ltda tratava-se de uma empresa de fachada, emissora de "notas fiscais frias", com o objetivo de vender tais documentos. Esses fatos deram ensejo à fiscalização junto à recorrente.

A diligência fiscal junto à FUNDIÇÃO DAISA LTDA teve início em 27/07/2015, no curso da qual foram solicitados comprovantes de pagamento das compras realizadas junto à RAIRA (doc, ted, boleto bancário, depósito bancário, cópia de cheques, etc), os conhecimentos de transporte das mercadorias, bem como esclarecimentos acerca de como eram feitos os pedidos. A recorrente se manifestou acerca de apenas alguns dos pontos questionados.

Quanto ao transporte, a DAISA informou que era realizado por frota própria, sendo, então, intimada a informar tipo, marca, modelo e número das placas dos veículos utilizados no transporte, bem como nome completo e CPF dos motoristas. Diante desta nova intimação, retificou sua informação anterior e afirmou que o transporte das mercadorias tinha sido realizado pela RAIRA.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 2, a impugnante foi intimada a esclarecer os motivos da divergência verificada entre o valor total das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela

RAIRA COMÉRCIO relativas a vendas para a DAISA (R\$ 3.856.592,80) e os valores repassados pela impugnante à RAIRA, de acordo com os extratos bancários (R\$ 818.978,68).

Em resposta, informou ter pago à RAIRA o valor de R\$ 3.850.989,28, anexando cópia de página do livro Razão Analítico, no qual constam os lançamentos referentes aos citados pagamentos, sem, entretanto, apresentar os respectivos comprovantes de pagamento.

Por fim, através do Termo de Intimação Fiscal nº 3, a impugnante foi intimada a apresentar o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, conforme exigido pelo Regulamento do IPI.

Em atendimento, a DAISA não apresentou o livro solicitado, mas dispositivo "pen drive" contendo 61 planilhas eletrônicas, demonstrando o registro de controle de produção e de estoque para 2012. A fiscalização, então, solicitou, por e-mail, fls. 228, que o livro solicitado fosse entregue escaneado, bem como que fossem entregues fotos da capa e dos termos de abertura e encerramento e, ainda, que as planilhas fossem entregues em formato PDF, para inserção no processo, sob pena de serem desconsideradas

Entretanto, a empresa informou ter mudado seu software e migrado para a empresa SAVE - Sempre Comércio de Softwares Ltda e que, em função desta mudança, perdeu seu banco de dados, motivo pelo qual se encontrava impossibilitada de fornecer o livro digitalizado, bem como que a área de tecnologia estaria encontrando dificuldades para transformar as planilhas enviadas para o formato PDF. Em anexo, apresentou lista de produtos e insumos da empresa.

Em 11/07/2017, com a ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal/TIPF, foi iniciada a fiscalização na Fundação Daiza Ltda. A impugnante não atendeu ao TIPF, nem tampouco, ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, recebido em 07/08/2017, motivo pelo qual foi lavrado o Termo de Embaraço à Fiscalização, fls. 484, cuja ciência pelo sujeito passivo se deu em 18/08/2017.

Desta forma, foi dada sequência à ação fiscal com os elementos que a fiscalização dispunha, com a consequente lavratura do Auto de Infração, por entender a autoridade fiscal ter a impugnante cometido a infração de PAGAMENTO SEM CAUSA OU DE OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS EFETUADAS PELAS PESSOAS JURÍDICAS.

Configura a infração o valor do crédito bancário de R\$ 818.978,68, identificados no extrato da conta corrente da pessoa jurídica RAIRA, creditados pela impugnante, ao longo do ano-calendário 2012, na conta nº 3000006400, agência 2.942, CEF, conforme relacionado às fls. 310 (Termo de Verificação e Constatação Fiscal e Sujeição Passiva Solidária), posto que a impugnante não apresentou documentação hábil e idônea relativa à citada transação, nem a escrituração contábil correspondente e, ainda, o fato das operações terem sido realizadas com empresa inexistente (RAIRA).

No curso da ação fiscal procedida junto à RAIRA COMÉRCIO DE METAIS LTDA, CNPJ 12.457.295/0001-09, a fiscalização constatou que esta empresa mantinha transações comerciais

com 4 empresas do Grupo Daisa, quais sejam, Embuloc Locação de Equipamentos Eireli, CNPJ 10.193.957/0001-55, Eletro-Star Ind. e Com. De Materiais Elétricos Ltda, CNPJ 45.581.238/0001-96, Daibrás Injeção de Alumínio Ltda, CNPJ 08.096.645/0001-81 e Fundição Daisa.

A fiscalização constatou, ainda, intenso fluxo de numerário entre as empresas do Grupo Daisa e a RAIRA, realizado através da conta nº 3000006400, agência 2.942, CEF. O valor total de débitos e créditos na referida conta corrente estão abaixo demonstrados:

Débito (R\$)	Crédito (R\$)
9.006.855,53	9.006.589,72

Destacou, ainda, a fiscalização, que a totalidade dos créditos na referida conta foram oriundos das empresas do Grupo Daisa, bem como que do valor total de R\$ 9.006.855,53 de débitos, R\$ 4.667.895,13 foram pagos ao mesmo grupo ou aos sócios pessoas físicas. Analisando a movimentação da citada conta entre os dias 23 e 26/03/2012, a fiscalização concluiu tratar-se de conta de passagem, posto que nesse período foram depositados R\$ 5.330.000,00, oriundos do Grupo Daisa, e foram destinados ao mesmo grupo ou aos seus sócios pessoas físicas, o valor total de R\$ 4.595.895,13.

Diante dos fatos relatados e com fundamento nos arts. 674, 675 e 725 do Regulamento do Imposto de Renda/RIR, Decreto nº 3.000/99, c/c o art. 6º, inciso XVII, e art. 20 da IN SRF 15/2001, a não comprovação da operação constatada configurou pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, sofrendo incidência de IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte, à alíquota de 35%, com o reajustamento da Base de Cálculo segundo fórmula definida na IN 15/2001, art. 20, conforme exposto no Demonstrativo de Apuração às fls. 316 (Termo de Verificação e Constatação Fiscal e Sujeição Passiva Solidária).

A fiscalização procedeu, ainda, à qualificação e agravamento da multa de ofício em função do abaixo exposto:

1. qualificação: duplicação do percentual de 75%, atingindo, portanto, 150%, em função do uso de empresa de fachada para emissão de notas fiscais frias, bem como de conta corrente de passagem para movimentação de numerário;

2. agravamento: aumento de 50% da multa de ofício de 150%, atingindo esta, portanto, o percentual de 225%, em função do não atendimento às intimações, nos termos do art. 959, inciso I, do RIR/99, c/c o art. 44, inciso I, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

Por fim, foram arrolados como sujeitos passivos solidários os sócios da impugnante, bem como os sócios da RAIRA Comércio de Metais Ltda, abaixo relacionados, com fundamento nos arts. 124. 135 e 137 do Código Tributário Nacional/CTN, Lei nº 5.172/66 e no art. 210 do RIR/99:

1. Hélio Ituo Daikuara, CPF 203.753.018-87;

2. Sayoko Daikuara, CPF 254.856.528-91;
3. Marcelo Breda Rodrigues, CPF 116.512.018-62;
4. Jacson Pires de Oliveira, CPF 628.453.818-91;

A decisão recorrida recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

IRRF.PAGAMENTO SEM CAUSA. Não provada a existência do ativo motivador do pagamento, procede o lançamento de IRRF sobre pagamento sem causa.

PROVA O ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

As intimações ocorreram nas seguintes datas: FUNDIÇÃO DAISA – 08/05/2018 (fls. 641); MARCELO BREDAS – 08/05/2018 (fls. 644); SAYOKO – 09/05/2018 (fls. 645); HELIO – 09/05/2018 (fls. 646); JACSON PIRES foi intimado por edital (fls. 647).

FUNDAÇÃO DAISA apresentou recurso voluntário em 05/06/2018 (fls. 650 a 706) sustentando, em síntese: a) a Fiscalização desconsiderou as compras de matérias-primas realizadas pela Recorrente em relação a uma de suas fornecedoras (RAIRA COMERCIO DE METAIS LTDA), para considerar os pagamentos realizados à mesma como pagamentos sem causa, realizando a exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte em relação a tais pagamentos; b) que existem valores declarados, pagos e homologados e que ocorreu a decadência do lançamento; c) insubsistência da fundamentação legal; d) cerceamento do direito de defesa; e) nulidade da decisão recorrida por omissão; f) inocorrência da hipótese de incidência tributária e afronta a princípios constitucionais; g) a multa agravada é confiscatória; h) ausência de responsabilidade dos sócios.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Claudia Borges de Oliveira**, Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais**1. PREJUDICIAL DE MÉRITO – PRAZO DECADENCIAL: DA HOMOLOGAÇÃO E DO LANÇAMENTO**

O recorrente sustenta que a intimação do lançamento ocorreu em agosto de 2017 e, por essa razão, os valores de tributos relativos aos meses de maio a agosto de 2012 devem ser considerados como tributos declarados, pagos e devidamente homologados diante do decurso do prazo de cinco anos para homologação.

Na verdade, o recorrente está fazendo referência ao instituto da decadência, disciplinado pelos artigos 150 e 173 do Código Tributário Nacional. assim, o sustenta a decadência parcial da cobrança do IRRF, com fundamento na regra estipulada pelo § 4º do art. 150 do CTN, em razão do decurso do prazo de 5 anos entre a data do fato gerador e a ciência do auto de infração.

Na hipótese de IRRF exigido em virtude de pagamento a beneficiário não identificado, ou sem causa ou operação comprovada que o justifique, considera-se vencido o tributo na data do pagamento, conforme estipula o artigo 61, §2º, da Lei nº 8.981/95. Isso significa que, a partir do primeiro dia após o vencimento de tal obrigação tributária, o fisco já poderia efetuar o respectivo lançamento.

Para o emprego do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o dies a quo do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

O critério de determinação da regra decadencial (art. 150, § 4º ou art. 173, I) é a existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial. Nos casos em que há pagamento antecipado, o termo inicial é a data do fato gerador, na forma do § 4º, do art. 150, do CTN.

Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento, o dies a quo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código. Por outro lado, na hipótese de não haver antecipação do pagamento ou se comprovada à ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o dies a quo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I, do art. 173, do mesmo Código.

No mesmo sentido é o entendimento do STJ proferido no REsp 973.733/SC, processado sob o rito dos recursos representativos de controvérsia, de aplicação obrigatória nos julgamentos deste Tribunal.

No âmbito do CARF esse entendimento está disposto no Enunciado nº 101 de Súmula:

Súmula CARF nº 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

(Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Caracteriza pagamento antecipado qualquer recolhimento de contribuição na competência do fato gerador, independentemente de ter sido incluída na base de cálculo do recolhimento a rubrica específica exigida no Auto de Infração, nos termos da Súmula 99 do CARF.

A tributação estipulada pela regra do art. 61 da Lei nº 8.981/95 não se amolda ao lançamento por homologação, atraindo a regra decadencial do art. 173, I, do CTN.

O entendimento está alinhado ao entendimento da Súmula CARF nº 114:

Súmula CARF nº 114

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

(Vinculante, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

No caso, incide a regra decadencial do art. 173 do CTN e não há que se falar no decurso do prazo quinquenal, já que o fato gerador ocorreu entre maio e setembro de 2012, com início da contagem do prazo em 01/01/2013 e a ciência do auto de infração ocorreu em 31/08/2017. Ou seja, antes do decurso do prazo quinquenal que teria como termo final a data de 01/01/2018.

Nesse mesmo sentido:

DECADÊNCIA. IRRF. PAGAMENTOS SEM CAUSA OU SEM OPERAÇÃO COMPROVADA. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA CARF Nº 114.

O Imposto de Renda incidente na fonte sobre pagamento a beneficiário não identificado, ou sem comprovação da operação ou da causa, submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN, mercê da aplicação da Súmula CARF nº 114. (...) IRRF - PAGAMENTO SEM CAUSA OU SEM COMPROVAÇÃO COMPROVADA. Sujeitam-se ao Imposto de Renda Retido na Fonte os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, mercê da aplicação do § 1º art. 61 da Lei nº 8.81/95, c/c o § 1º do art. 674 do RIR/99. (...)

(Acórdão nº 1102-001.345, publicado em 06/08/2024)

Ademais, com o devido acerto a decisão recorrida fez menção ao fato “que a ação fiscal se prolongou por mais de 02 anos, cabe esclarecer que a fiscalização propriamente dita foi iniciada em 11/07/2017, conforme Termo de Início de Procedimento Fiscal/TIPF, às fls. 470, e encerrada em 31/08/2017, com a ciência do auto de infração pela autuada. O procedimento

iniciado em 27/07/2015 tratava-se de Diligência Fiscal, realizada em função de procedimento fiscal em curso em relação à Raira Comércio de Metais Ltda, CNPJ 12.457.295/0001-09, posto ser a impugnante cliente daquela pessoa jurídica” (fls. 630).

Portanto, sem razão o recorrente.

2. INSUBSISTÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

O recorrente sustenta a insubsistência da fundamentação legal do lançamento, sob o argumento de que a fiscalização **apenas limitou-se a desconsiderar os atos praticados e efetivar o lançamento** desprezando totalmente os documentos e controles de produção e estoque fornecidos pela Recorrente e que não houve qualquer abatimento ou redução de base de cálculo de imposto ou contribuição, não havendo qualquer falta de pagamento de tributo e consequentemente prejuízo algum ao fisco.

Ademais, “os fatos descritos no termo de verificação fiscal não se coadunam com o enquadramento legal das condutas descritas, começando pela indicação de pagamento sem causa”(…) “Em momento algum a Recorrente, ou sua contabilidade, omitiu qualquer tipo de informação capaz de dificultar a determinação do lucro tributável, pelo contrário dispuseram de todos os elementos bem como a causa dos referidos pagamentos, devidamente comprovados pelos contratos anexados aos presentes autos” (fls. 667).

Ao contrário do que alegado pelo recorrente, a Fiscalização promoveu diversas intimações à recorrente que, por várias vezes, foi omissa nas respostas oferecidas. A diligência fiscal junto à FUNDIÇÃO DAISA LTDA teve início em 27/07/2015, no curso da qual foram solicitados comprovantes de pagamento das compras realizadas junto à RAIRA (doc, ted, boleto bancário, depósito bancário, cópia de cheques, etc), os conhecimentos de transporte das mercadorias, bem como esclarecimentos acerca de como eram feitos os pedidos. Apenas alguns pontos foram respondidas pela recorrente.

Verifica-se, inicialmente, que, quanto ao transporte, a DAISA informou que era realizado por frota própria, sendo, então, intimada a informar tipo, marca, modelo e número das placas dos veículos utilizados no transporte, bem como nome completo e CPF dos motoristas. Diante desta nova intimação, retificou sua informação anterior e afirmou que o transporte das mercadorias tinha sido realizado pela RAIRA.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 2, a impugnante foi intimada a esclarecer os motivos da divergência verificada entre o valor total das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela RAIRA COMÉRCIO relativas a vendas para a DAISA (R\$ 3.856.592,80) e os valores repassados pela impugnante à RAIRA, de acordo com os extratos bancários (R\$ 818.978,68). Em resposta, informou ter pago à RAIRA o valor de R\$ 3.850.989,28, anexando cópia de página do livro Razão Analítico, no qual constam os lançamentos referentes aos citados pagamentos, **sem, entretanto, apresentar os respectivos comprovantes de pagamento.**

Por fim, através do Termo de Intimação Fiscal nº 3, a impugnante foi intimada a apresentar o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, conforme exigido pelo Regulamento do IPI. **Em atendimento, a DAISA não apresentou o livro solicitado, mas dispositivo "pen drive" contendo 61 planilhas eletrônicas**, demonstrando o registro de controle de produção e de estoque para 2012. A fiscalização, então, solicitou, por e-mail, fls. 228, que o livro solicitado fosse entregue escaneado, bem como que fossem entregues fotos da capa e dos termos de abertura e encerramento e, ainda, que as planilhas fossem entregues em formato PDF, para inserção no processo, sob pena de serem desconsideradas. Entretanto, **a empresa informou ter mudado seu software e migrado para a empresa SAVE - Sempre Comércio de Softwares Ltda e que, em função desta mudança, perdeu seu banco de dados, motivo pelo qual se encontrava impossibilitada de fornecer o livro digitalizado, bem como que a área de tecnologia estaria encontrando dificuldades para transformar as planilhas enviadas para o formato PDF**. Em anexo, apresentou lista de produtos e insumos da empresa.

Em 11/07/2017, com a ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal/TIPF, foi iniciada a fiscalização na Fundação Daisa Ltda. **A impugnante não atendeu ao TIPF, nem tampouco, ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, recebido em 07/08/2017, motivo pelo qual foi lavrado o Termo de Embaraço à Fiscalização**, fls. 484, cuja ciência pelo sujeito passivo se deu em 18/08/2017. Desta forma, foi dada sequência à ação fiscal com os elementos que a fiscalização dispunha, com a consequente lavratura do Auto de Infração, por entender a autoridade fiscal ter a impugnante cometido a infração de PAGAMENTO SEM CAUSA OU DE OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS EFETUADAS PELAS PESSOAS JURÍDICAS.

Nesse ponto, sem razão a recorrente.

3. NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E POR OMISSÃO DA DECISÃO RECORRIDA

A recorrente sustenta que as informações e os documentos apresentados pela recorrente à Fiscalização foram desprezados.

Menciona, ainda, que “Na verdade, o que fez o trabalho fiscal foi um verdadeiro arbitramento, como se inexistisse contabilidade na Recorrente, bem como documentos que identificassem o pagamento ou a causa do mesmo. Por outro lado, esse arbitramento sequer foi claro, bem como não apontou fundamentação legal alguma que respaldasse referidos procedimentos. Se o lançamento contábil realizado pela Recorrente foi equivocado, caberia à fiscalização analisar os documentos contábeis de posse da Recorrente para daí sim verificar se houve prejuízo ao fisco, e a partir dessa diferença, caso fosse encontrada realizar o lançamento, sempre após a verificação dos documentos contábeis da Recorrente, bem como de terceiros correlatos a empresa fiscalizada” (fl. 669).

Além disso, sustenta a nulidade da decisão recorrida por omissão quanto aos fundamentos na impugnação quanto à responsabilização dos sócios da recorrente.

No processo administrativo fiscal, são nulas as decisões proferidas com preterição do direito de defesa (art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72), consubstanciado no princípio do contraditório e da ampla defesa que se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

Há violação ao direito de defesa do contribuinte quando há descrição deficiente dos fatos imputáveis ao contribuinte ou quando a decisão contém vício na motivação por não enfrentar todos os argumentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador, ou que se enquadre em uma das hipóteses do art. 489, § 1º, do Código de Processo Civil, aplicável ao processo administrativo fiscal por força do artigo 15 do CPC.

O princípio do contraditório e da ampla defesa se traduz de duas formas: por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal. O princípio do contraditório é de natureza constitucional, devendo ser observado inclusive em processos administrativos, nos termos dos arts. 5º, LV, da Constituição Federal e 3º, *caput*, e parágrafo único da Lei nº 9.784/99.

É dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento dos tributos, investigar a devida ocorrência do fato gerador e a obrigação dali decorrente.

Caso constate erros, equívocos ou omissões, deve proceder à autuação do fiscalizado, de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções.

Nesse sentido, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O dispositivo acompanha o vetor axiológico desenhado pela Lei nº 9.784/99, que determina a obediência da Administração Pública, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, *caput*, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Portanto, sem razão a recorrente.

4. NÃO OCORRÊNCIA DA HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA E AFRONTA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

De fato, não se despreza a polêmica relativa à incidência do IRRF sobre pagamentos sem causa, previsto no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Vale lembrar que o CTN (Código Tributário Nacional – Lei nº 5.172, de 25/10/1966), recepcionado pela nova ordem jurídica com status de lei complementar, estabelece no seu art. 43 que o fato gerador do imposto sobre a renda (IR) é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza. Assim, o imposto de que trata o art. 43 do CTN incide sobre a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: “I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior”.

A disponibilidade econômica relaciona-se ao acréscimo patrimonial, razão por que não se confunde com a disponibilidade financeira, atrelada à imediata utilidade da renda.

O art. 61, e § 1º, da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, estabelece a incidência de imposto de renda retido na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, sobre todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, bem como 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.

O Regulamento do Imposto de Renda, vigente à época, o Decreto nº 3.000/99 igualmente menciona:

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 ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61](#)).

§ 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 ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 1º](#)).

§ 2º Considera-se vencido o imposto no dia do pagamento da referida importância ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 2º](#)).

§ 3º O rendimento será considerado líquido, cabendo o reajustamento do respectivo rendimento bruto sobre o qual recairá o imposto ([Lei nº 8.981, de 1995, art. 61, § 3º](#)).

Assim, estão sujeitos ao Imposto de Renda Retido na Fonte os pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa, conforme previsão do § 1º art. 61 da Lei nº 8.81/95 e o § 1º do art. 674 do RIR/99.

De acordo com a legislação, duas são as hipóteses de incidência do IRRF: i) o beneficiário não identificado; ii) identificado o beneficiário, e sejam os pagamentos escriturados

ou não, quando a operação (apontada como contrapartida ao pagamento) não for comprovada, ou, ainda, comprovada a ocorrência da operação (contrapartida ao pagamento) não for comprovada a sua causa.

Assim, importante mencionar que é dever da autoridade fiscal, ao exercer a fiscalização acerca do efetivo recolhimento dos tributos, investigar a devida ocorrência do fato gerador e a obrigação dali decorrente. Caso constate erros, equívocos ou omissões, deve proceder à autuação do fiscalizado, de forma clara, precisa e com base em provas, já que não é válido o lançamento que se baseia em indícios ou presunções.

Não obstante, a “possibilidade de se tributar a riqueza projetada por atos ilícitos não pode ser confundida ou utilizada como pretexto para que se deixe de observar as limitações ao poder de tributar e o próprio aspecto material dos tributos”¹.

Nesse sentido, o art. 9º do Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, dispõe que a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

O dispositivo acompanha o vetor axiológico desenhado pela Lei nº 9.784/99, que determina a obediência da Administração Pública, dentre outros, aos princípios da legalidade, motivação, ampla defesa e contraditório, cabendo ao processo administrativo o dever de indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinam a decisão e a observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados – arts. 2º, caput, e parágrafo único, incisos VII e VIII, e 50 da Lei nº 9.784/99.

Ao tratar do ônus probatório do contribuinte, o Decreto nº 70.235/72 informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

No processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, dos recorrentes.

Com o devido acerto, a r. Decisão refutou os fundamentos levantados pelos recorrentes e manteve a autuação, nos seguintes termos (fls. 633 e 634):

Em sua impugnação, a pessoa jurídica afirma que não houve pagamento sem causa, pois todos os valores foram devidamente declarados e justificados, comprovando-se a correlação entre os pagamentos e as matérias primas fornecidas, bem como que não auferiu vantagem pois nenhum dos valores foi

¹ ASSAD, Maria Luiza Carneiro. *Causa e o Racional de Aplicação do IRRF sobre Pagamentos a Beneficiário não Identificado ou sem Causa*. Revista de Direito Tributário Atual nº 49, ano 39, p. 288-309. São Paulo: IBDT, 3º quadrimestre de 2021, p. 292.

utilizado para fins de abatimento ou dedução de imposto ou contribuição, não havendo que se falar em dolo, fraude ou sonegação.

Entretanto, não anexou à presente impugnação quaisquer outros documentos.

Além disso, como já apontado acima, na fase de diligência a impugnante não atendeu plenamente ao solicitado nas intimações, fornecendo informações contraditórias ou em desacordo com a forma solicitada, bem como que no curso da ação fiscal não atendeu a qualquer intimação.

Quanto à alegação da impugnante de que não teria se beneficiado com a situação descrita nos autos, posto que nenhum dos valores foi utilizado para fins de abatimento ou dedução de imposto ou contribuição, tal análise fica prejudicada, tendo em vista ter optado a pessoa jurídica pelo regime de tributação do lucro presumido, bem como que não apresentou sua escrituração contábil, conforme intimada.

Desta forma, persiste a situação configurada ao término da ação fiscal, ou seja, a Fundação Daisa Ltda não conseguiu comprovar as operações de compra de mercadorias junto à Raira Comércio e Metais Ltda, ao longo do ano-calendária 2012, conforme as notas fiscais emitidas por esta última, de forma a rechaçar as conclusões da fiscalização, quanto à ocorrência do pagamento sem causa e, por consequência, do enquadramento nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Em virtude do atributo da presunção de veracidade que caracteriza os atos administrativos, dentre eles o lançamento tributário, há a inversão do ônus da prova, de modo que o autuado deve buscar desconstituir o lançamento consumado através da apresentação de provas que possam afastar a fidedignidade da peça produzida pela administração pública.

Não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelos recorrentes, com fundamento no arts. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, e 36 da Lei nº 9.784/99, deve ser mantido o acórdão recorrido, por seus próprios fundamentos.

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

5. A MULTA AGRAVADA É CONFISCATÓRIA

O recorrente sustenta o não cabimento da multa agravada, por ser confiscatória.

Reforçando os termos da decisão recorrida, a fundamentação legal para a qualificação da multa de ofício do percentual de 75% para 150% está exposta no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, às fls. 517, correspondente ao art. 957, inciso II, RIR/99, c/c art. 44, inciso I, § 1º, bem como os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, assim mencionam:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua

natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Conforme relatado, no curso da ação fiscal procedida junto à RAIRA COMÉRCIO DE METAIS LTDA, a fiscalização constatou que esta empresa mantinha transações comerciais com 4 empresas do Grupo Daisa, quais sejam, Embuloc Locação de Equipamentos Eireli, Eletro-Star Ind. e Com. De Materiais Elétricos Ltda, Daibrás Injeção de Alumínio Ltda e Fundação Daisa.

A fiscalização constatou, ainda, intenso fluxo de numerário entre as empresas do Grupo Daisa e a RAIRA, realizado através da conta nº 3000006400, agência 2.942, CEF. O valor total de débitos e créditos na referida conta corrente estão abaixo demonstrados:

Débito (R\$)	Crédito (R\$)
9.006.855,53	9.006.589,72

Destacou, ainda, a fiscalização, que a totalidade dos créditos na referida conta foram oriundos das empresas do Grupo Daisa, bem como que do valor total de R\$ 9.006.855,53 de débitos, R\$ 4.667.895,13 foram pagos ao mesmo grupo ou aos sócios pessoas físicas. Analisando a movimentação da citada conta entre os dias 23 e 26/03/2012, a fiscalização concluiu tratar-se de conta de passagem, posto que nesse período foram depositados R\$ 5.330.000,00, oriundos do Grupo Daisa, e foram destinados ao mesmo grupo ou aos seus sócios pessoas físicas, o valor total de R\$ 4.595.895,13.

Diante dos fatos relatados e com fundamento nos arts. 674, 675 e 725 do Regulamento do Imposto de Renda/RIR, Decreto nº 3.000/99, c/c o art. 6º, inciso XVII, e art. 20 da IN SRF 15/2001, a não comprovação da operação constatada configurou pagamentos sem causa ou de operação não comprovada, sofrendo incidência de IRRF - Imposto de Renda Retido na Fonte, à alíquota de 35%, com o reajustamento da Base de Cálculo segundo fórmula definida na IN 15/2001, art. 20, conforme exposto no Demonstrativo de Apuração às fls. 316 (Termo de Verificação e Constatação Fiscal e Sujeição Passiva Solidária).

Quanto ao agravamento do percentual de 150% para 225%, nos termos do art. 959, RIR/99, e § 2º do art. 44, Lei nº 9.430/96, este decorre do não atendimento às intimações encaminhadas à impugnante no curso da ação fiscal.

Como exaustivamente demonstrado, as intimações emitidas no curso da diligência fiscal foram apenas parcialmente atendidas.

Verifica-se, inicialmente, que, quanto ao transporte, a DAISA informou que era realizado por frota própria, sendo, então, intimada a informar tipo, marca, modelo e número das placas dos veículos utilizados no transporte, bem como nome completo e CPF dos motoristas. Diante desta nova intimação, retificou sua informação anterior e afirmou que o transporte das mercadorias tinha sido realizado pela RAIRA.

Através do Termo de Intimação Fiscal nº 2, a impugnante foi intimada a esclarecer os motivos da divergência verificada entre o valor total das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas pela RAIRA COMÉRCIO relativas a vendas para a DAISA (R\$ 3.856.592,80) e os valores repassados pela impugnante à RAIRA, de acordo com os extratos bancários (R\$ 818.978,68). Em resposta, informou ter pago à RAIRA o valor de R\$ 3.850.989,28, anexando cópia de página do livro Razão Analítico, no qual constam os lançamentos referentes aos citados pagamentos, **sem, entretanto, apresentar os respectivos comprovantes de pagamento.**

Por fim, através do Termo de Intimação Fiscal nº 3, a impugnante foi intimada a apresentar o Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, conforme exigido pelo Regulamento do IPI. **Em atendimento, a DAISA não apresentou o livro solicitado, mas dispositivo "pen drive" contendo 61 planilhas eletrônicas,** demonstrando o registro de controle de produção e de estoque para 2012. A fiscalização, então, solicitou, por e-mail, fls. 228, que o livro solicitado fosse entregue escaneado, bem como que fossem entregues fotos da capa e dos termos de abertura e encerramento e, ainda, que as planilhas fossem entregues em formato PDF, para inserção no processo, sob pena de serem desconsideradas. Entretanto, **a empresa informou ter mudado seu software e migrado para a empresa SAVE - Sempre Comércio de Softwares Ltda e que, em função desta mudança, perdeu seu banco de dados, motivo pelo qual se encontrava impossibilitada de fornecer o livro digitalizado, bem como que a área de tecnologia estaria encontrando dificuldades para transformar as planilhas enviadas para o formato PDF.** Em anexo, apresentou lista de produtos e insumos da empresa.

Em 11/07/2017, com a ciência do Termo de Início de Procedimento Fiscal/TIPF, foi iniciada a fiscalização na Fundação Daisa Ltda. **A impugnante não atendeu ao TIPF, nem tampouco, ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, recebido em 07/08/2017, motivo pelo qual foi lavrado o Termo de Embaraço à Fiscalização,** fls. 484, cuja ciência pelo sujeito passivo se deu em 18/08/2017. Desta forma, foi dada sequência à ação fiscal com os elementos que a fiscalização dispunha, com a consequente lavratura do Auto de Infração, por entender a autoridade fiscal ter a impugnante cometido a infração de PAGAMENTO SEM CAUSA OU DE OPERAÇÕES NÃO COMPROVADAS EFETUADAS PELAS PESSOAS JURÍDICAS.

Portanto, correta a aplicação do percentual de 225%, conforme definido pela fundamentação legal já citada.

A Administração Pública, em decorrência do art. 37 da Constituição Federal, deve informar-se pelo princípio da estrita legalidade, sendo que as leis e atos normativos nascem com a presunção de legalidade, a qual só pode ser elidida pelo Poder Judiciário, tudo dentro da competência determinada pela Constituição.

Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Assim, incluindo a alegação de violação a princípios constitucionais, deve ser enfatizado o Enunciado da Súmula CARF nº 2, segundo o qual: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

6. AUSÊNCIA DE RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS

A pessoa jurídica recorrente sustenta que não é cabível a imputação de responsabilidade aos seus sócios.

Além do contribuinte, o CTN prevê a possibilidade de que possam ser incluídas como responsáveis pela satisfação do crédito tributário outras pessoas que são tratadas ali como responsáveis. Esses responsáveis em determinadas situação podem ser colocados no polo passivo da relação jurídica tributária como devedores solidários e, nesses, casos o fisco pode exigir o cumprimento da obrigação tanto do contribuinte como do responsável.

O art. 135 do Código Tributário Nacional, ao tratar da responsabilidade de terceiros, determina que os mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas, bem como as pessoas mencionadas no art. 134 do mesmo código, serão pessoalmente responsáveis pelos créditos de obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Tratando-se da responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, importante mencionar que o sujeito passivo originário não é excluído e deve responder por todo o crédito tributário, já que ele não é afastado do *debitum*².

Quanto ao tema, o STJ consolidou o entendimento de que a responsabilidade do sócio-gerente, por atos de infração à lei, é solidária. Nesse sentido, o enunciado da Súmula 430/STJ: "O inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente."

² SCHOUERI, Luís Eduardo. Direito tributário. 10ª ed., São Paulo: Saraiva, 2021, Capítulo XII, itens 6.5 a 6.7, p. 623-658, p. 646-647.

Para que uma pessoa possa ser solidariamente responsabilizada com fulcro no artigo 135 do CTN, é imprescindível a presença dos poderes de direção da empresa (que o responsável tenha a capacidade de tomar decisões).

O fundamento da responsabilidade albergada pelo inciso III do art. 135 do CTN, de pessoas com poderes de gerência, não é o fato de ser sócio, mas de ser administrador e, nessa condição, ter praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatuto, à época dos fatos. Nesse sentido, imprescindível a comprovação dos poderes de gerência, pois os atos não podem ser presumidos pelo simples fato de ser sócio, ainda que administrador.

Ocorre que, é cabível a atribuição da responsabilidade solidária aos mandatários, prepostos e administradores de fato da pessoa jurídica, quando os créditos tributários exigidos no lançamento de ofício decorram de atos daqueles, praticados com infração **dolosa** à lei.

LOGO, para fins de sujeição passiva solidária, não basta à autoridade fiscal provar a prática de atos ilícitos pela pessoa jurídica, é necessário provar a participação do responsável solidário na prática desses atos. Noutros termos, para a subsunção do fato ao artigo 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN) é necessário provar que o administrador praticou, com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, atos que deram origem às obrigações tributárias então exigidas.

O fato de a pessoa jurídica ter praticado infração à lei, na forma de sonegação e fraude, nos termos dos arts. 71 e 72 da Lei 4.502, de 1964, não enseja automaticamente a responsabilização solidária de todos os administradores dessa pessoa jurídica, mas somente daqueles cuja participação foi provada nos autos. A responsabilidade do administrador, por força do art. 135, III, do CTN, na linha da jurisprudência do STJ, é subjetiva e decorre de prática de ato ilícito. Por fim, importante mencionar que o art. 124, inc. II, do CTN, c/c o art. 8º do Dec.-lei nº 1.736, de 1979, criam uma disposição legal específica para sancionar atos ilícitos relacionados com o IRRF que se aplicam, expressamente, de modo solidário aos administradores da pessoa jurídica.

Ocorre que, não obstante todos esses fundamentos, o fato é que a Súmula Vinculante do CARF nº 172 expressamente dispõe que a pessoa jurídica não tem legitimidade para questionar a responsabilidade imputada aos sócios e, no presente caso, nenhum sócio apresentou recurso voluntário.

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).

Nesse ponto, sem razão.

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Claudia Borges de Oliveira