



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.731356/2014-63
ACÓRDÃO	2101-003.191 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCELO CARVALHO DE OLIVEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010, 2011, 2012

NÃO CONHECIMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº. 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

JUROS SELIC COMO JUROS DE MORA. SUMULA CARF Nº. 4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA. VEDAÇÃO AO CONFISCO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não padece de nulidade o Auto de Infração lavrado por autoridade competente, com observância ao art. 142 do CTN e arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, dentro de uma lógica razoável e nos prazos devidos, o seu direito de defesa.

SIMULAÇÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Os rendimentos recebidos pelo sujeito passivo, decorrentes do exercício da atividade remunerada, quando recebidos por intermédio de interposta

pessoa jurídica, criada para simular uma relação empregatícia, sujeitam-se ao imposto de renda na declaração anual de ajuste.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Estando comprovado nos autos a prática de omissão deliberada da base de cálculo do tributo, com o objetivo de reduzir o pagamento dos tributos devidos, torna-se cabível a aplicação da multa qualificada.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer os argumentos de inconstitucionalidade da multa de ofício qualificada e da utilização da Taxa Selic como juros de mora, para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para reduzir a multa de ofício qualificada para o percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Mario Hermes Soares Campos(Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 1192/1258) interposto por MARCELO CARVALHO DE OLIVEIRA em face do Acórdão nº. 12-81.174 (e-fls. 1155/1177), que julgou a Impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

O Auto de Infração decorre de procedimento de revisão das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) do sujeito passivo, dos exercícios 2010, 2011 e 2012 (e-fls. 819/824, 825/832 e 833/841), e teve relação com a “Operação Esperança” (Inquérito nº 1374-37.2010.4.01.0000/DF – TRF 1ª Região), doravante intitulada de “Caixa de Pandora”, iniciada em 05/08/2014, para verificação do correto cumprimento de obrigações tributárias relativas ao Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) dos anos-calendário de 2009 a 2011, sobretudo as que concernem a eventuais omissões de rendimento relacionadas ao pagamento de remunerações indiretas efetuadas pelas Organizações Paulo Octávio, grupo econômico formado por seis pessoas jurídicas distintas¹.

A fiscalização constatou que, mesmo após o encerramento dos vínculos empregatícios, o sujeito passivo continuou a prestar serviços para as empresas do Grupo, recebendo por meio de pessoas jurídicas MCPAR PARTICIPACOES IMOBILIARIAS LTDA - EPP (CNPJ 02.206.725/0001-66); e MCPAR DESENVOLVIMENTO IMOBILIARIO LTDA (CNPJ 13.279.114/0001-64).

Em decorrência da revisão, foi constatada a ocorrência da seguinte infração:

omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica no valor de R\$ 597.478,00 para o ano-calendário 2009, R\$ 631.416,00 para 2010 e R\$ 3.675.011,42 em 2011.

Foi ainda imposta a multa de ofício qualificada de 150%, com fulcro no art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

O contribuinte foi cientificado do Auto de Infração pela via postal em 19/12/2014 (e-fl. 992), e apresentou a impugnação (e-fls. 1002/1042), em 20/01/2015. A decisão de piso assim resumiu os argumentos apresentados:

- a) a autoridade lançadora desconsiderou os negócios realizados no âmbito de atuação das duas pessoas jurídicas material e legalmente existentes, nas quais participa como sócio, e que cumprem os seus deveres tributários previstos na legislação pertinente;
- b) a autoridade lançadora exorbitou de suas funções institucionais ao reclassificar as receitas auferidas nas pessoas jurídicas prestadoras de serviços em que possui participação societária, para atribuir-lhes a natureza de "rendimentos omitidos da pessoa física", com fins de exigir o respectivo Imposto de Renda;

¹ PAULO OCTAVIO INVESTIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA (CNPJ: 00.475.251/0001-22); PRINCIPAL CONSTRUCOES LTDA (CNPJ: 26.968.438/0001-51); BRASILIA PARTICIPACOES, PLANEJAMENTO E ADMINISTRACAO DE SHOPPING CENTERS LTDA. (CNPJ 37.065.604/0001-26); BALI BRASILIA AUTOMOVEIS LTDA (CNPJ: 72.624.521/0001-20); IPÊ EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S/A (CNPJ 12.340.965/0001-02); e SÃO PAULO INVESTIMENTOS E PARTICIPAÇÕES S/A (CNPJ 09.612.582/0001-31).

- c) o Código Civil positivou, no seu artigo 50, hipótese de desconfiguração do ente jurídico empresarial, para assim alcançar o patrimônio de seus sócios e acionistas, em caso de comprovados atos de dolo, fraude ou simulação;
- d) o parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional não tem eficácia imediata, ficando a depender de disciplina por lei ordinária, o que até o presente momento não ocorreu, restando sem base legal a desconsideração do modelo de negócios adotado;
- e) o art. 170 da Constituição Federal assegura a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, nada impedindo que um profissional, tendo ou não concomitante vínculo empregatício ou se esse vier a ser encerrado, possa ter cotas ou ações de outras pessoas jurídicas;
- f) é engenheiro, especialista em consultoria imobiliária e em vendas no referido mercado;
- g) durante o período em que foi registrado como empregado, cumpria seus deveres funcionais independentemente de ser, ou não, sócio de pessoas jurídicas;
- h) a empresa MCPAR Participações Imobiliárias iniciou suas atividades em 16 de outubro de 1997, sendo que a atividade de prestação de serviços de consultoria nas áreas imobiliárias, financeiras e administrativas foi inserida no objeto social da sociedade em 4 de junho de 2007;
- i) já a MCPAR Desenvolvimento Imobiliário foi constituída em 16 de novembro de 2010, tendo por objeto social a prestação de serviços em desenvolvimento e consultoria imobiliária;
- j) seu afastamento e desligamento do quadro de empregados do grupo Paulo Octávio se deu da forma usual sob o aspecto trabalhista, tendo se tratado de "demissão sem justa causa", cumpridas todas as formalidades e normas exigidas pelo direito próprio, sendo irrelevantes do ponto de vista do Direito Tributário quaisquer outros motivos que tenham levado a essa demissão;
- k) não há qualquer disposição legal que impeça ou restrinja a possibilidade de um indivíduo laborar enquanto empregado, sob égide de leis trabalhistas e fazer parte do quadro de sócios de pessoa jurídica, inclusive podendo prestar serviços de natureza intelectual a essa;
- l) o art. 647 do Regulamento do Imposto de Renda e o art. 129 da Lei n.º 11.196, de 21 de novembro de 2005, autorizam a prestação de serviços intelectuais por sócios de pessoas jurídicas;
- m) as suas empresas não se resumem a atender às pessoas jurídicas ligadas ao conglomerado Paulo Octávio, conforme cópias de notas fiscais apensadas ao anexo da impugnação;
- n) em momento algum agiu com fraude, eis que seu relacionamento profissional com clientes ocorreu na sua condição de sócio de empresa prestadora de serviços intelectuais oriundos de profissão legalmente regulamentada, pois nunca buscou

ludibriar ou ocultar o fato gerador de Imposto de Renda, uma vez que as empresas das quais é sócio apresentaram suas declarações e declararam sem nada esconder do Fisco;

o) os demonstrativos de apuração do IRPF do Auto de Infração, nos anos-calendário de 2009 e 2010, apontam que o auditor deduziu do imposto apurado de ofício tão-somente a parcela do citado tributo oferecida à tributação na sua declaração enquanto pessoa física;

p) em relação ao ano de 2011, a demonstração do imposto feita pelo fiscal ainda é mais gravosa, pois lança o imposto apurado de ofício, no montante de R\$ 1.001.910,65 e considera que nada fora consignado anteriormente na declaração desse período-base;

q) todos os rendimentos tidos como "omitidos" foram decorrentes de operação das pessoas jurídicas MCPAR, estão devidamente escriturados nos respectivos assentamentos contábeis, declarados à Receita Federal do Brasil e oferecidos à tributação, dentro de regime normal de tributação das pessoas jurídicas;

r) devem ser computados, a título de dedução da base de cálculo, todos os mesmos valores oferecidos à tributação e cujos tributos foram pagos, em nome das duas pessoas jurídicas prestadoras de serviços, uma vez que o lançamento acarreta exigência dúplice;

s) quanto à suposta remuneração indireta paga mediante a alienação de imóveis subfaturados, o parâmetro de valor de imóvel, da pauta fazendária, quase sempre supera o de qualquer operação imobiliária praticada em Brasília;

t) qualquer imóvel tem um valor para efeito de cobrança do IPTU e outro para cobrança do ITBI, esse último sempre mais alto;

u) não cometeu qualquer infração às normas de direito tributário e mesmo que se por hipótese, assim fosse, a base de cálculo apurada no lançamento deve ser cancelada por erros materiais notórios;

v) a multa lançada não pode ser tamanha que importe em verdadeiro confisco do patrimônio do contribuinte que cometeu algum tipo de ilícito;

w) o Impugnante não se subsume às hipóteses legais que fixam o elevado patamar de multa de 150%, eis que inócua na espécie a perfeita tipificação do fato ao tipo descrito na norma incriminadora; e

x) a incidência de juros de mora com base na taxa Selic afronta diversos princípios constitucionais tributários, bem como o disposto nos artigos 161, § 1º do Código Tributário Nacional e 192, § 3º da Constituição Federal, além de o citado índice não ter sido instituído por lei.

Sobreveio o julgamento da Impugnação, e foi proferido o Acórdão nº. 16-68.524 (e-fls. 193/209), que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2010, 2011, 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. REMUNERAÇÃO INDIRETA.

Por estar constatada a remuneração indireta por meio de prestação de serviços pelo Interessado mediante a utilização de empresas interpostas e através de vendas de uma série de imóveis subfaturados para pessoa jurídica interposta, deve ser mantida a integralidade dos lançamentos de omissão de rendimentos.

DECLARAÇÃO. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIA.

Esta instância administrativa de julgamento não é competente para analisar pedido de compensação de tributos.

MULTA QUALIFICADA.

A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, o intuito de fraude.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa esta reservada ao Poder Judiciário.

JUROS DE MORA. SELIC.

Sobre os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, incidirão juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes ou pelo Supremo Tribunal Federal, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte foi cientificado do resultado do julgamento pela via postal, em 03/06/2016, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 1183) e apresentou seu Recurso Voluntário (e-fls. 1192/1258), em 05/07/2016, reiterando em grande medida os argumentos apresentados em Impugnação, que podem ser assim resumidos:

- a) **Tempestividade:** defende que o recurso é tempestivo;
- b) **Considerações Preliminares:** reitera os argumentos apresentados na Impugnação, no sentido de que a fiscalização não poderia desconsiderar os negócios realizados pelas pessoas jurídicas nas quais o recorrente figura como

sócio e reclassificar as receitas como se fossem da pessoa física; que tal descondição apenas seria possível nas hipóteses do art. 50 do Código Civil; que o §único do art. 116 do CTN não teria eficácia imediata e que, portanto, não haveria base legal para desconsiderar-se os atos jurídicos praticados pelas empresas; sustenta que é engenheiro, especialista em consultoria imobiliária e em vendas no mercado, sendo inscrito no CREA/DF e no CRECI/DF e que cumpria seus deveres profissionais e como sócio das pessoas jurídicas. Apresenta considerações sobre as empresas MCPAR – Participações Imobiliárias Ltda. e MCPAR Desenvolvimento Imobiliário e afirma que as suas atividades na primeira empresa não conflitavam com as atividades desempenhadas na segunda empresa, tendo em vista que ela foi criada apenas em 2010, e que as atividades desempenhadas em nada conflitavam com as atividades desempenhadas quando era empregado do grupo Paulo Octávio, do qual foi demitido em 2010. Sustenta que a receita obtida pelas empresas foi tributada pelas pessoas jurídicas conforme art. 129 da Lei nº. 11.196/2005, alega que a existência das empresas está comprovada com notas fiscais emitidas apresentadas nos autos.

- c) **Da Inexistência de Fraude e de Simulação:** Alega que o seu relacionamento profissional com os clientes ocorreu na sua condição de sócio de empresa prestadora de serviços intelectuais oriundos de profissão legalmente regulamentada, e que não há fraude ou simulação. Cita julgados do CARF.
- d) **Da Duplicidade de Tributação – Nulidade do lançamento:** Argumenta que a fiscalização deveria ter descontado do cálculo do IRPF devido por ele, além dos valores indicados à tributação em sua DAA, os tributos pagos pelas pessoas jurídicas da qual é sócios e que estão sendo agora imputados a ele; Alega que a MCPAR Participações Imobiliárias recebeu Auto de Infração pelos mesmos fatos atribuídos à pessoa física nestes autos;
- e) **Indevida e ilegal aplicação de multa de ofício, no percentual de 150%:** Sustenta não ser justificada a aplicação da multa de ofício qualificada, afirma que é confiscatória, excessiva e irrazoável; Argumenta, ainda, que a multa não poderia ser qualificada porque não está comprovada a fraude ou simulação;
- f) **Dos Juros de Mora calculados com base na Taxa Selic:** defende a inconstitucionalidade e ilegalidade da aplicação da Taxa Selic como juros de mora;

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Em 30/08/2019, foi protocolada petição requerendo celeridade na distribuição dos autos para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende **parcialmente** aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72.

É que o Recurso Voluntário traz argumentos que envolvem o reconhecimento de inconstitucionalidade de leis: (i) afirma que a aplicação da multa de ofício qualificada (150%) é confiscatória, excessiva e irrazoável; (ii) sustenta que a aplicação da Taxa Selic como juros de mora seria inconstitucional.

A análise de constitucionalidade de lei não está compreendida na competência do CARF, conforme se vê pela Súmula CARF nº. 2:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Especificamente sobre o uso da Taxa Selic como taxa de juros, o tema também não merece maiores discussões, considerando o teor da Súmula CARF nº. 4:

Súmula CARF nº 4

Aprovada pelo Pleno em 2006

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer os argumentos de inconstitucionalidade da multa de ofício qualificada e da utilização da Taxa Selic como juros de mora.

Destaca-se que o crédito tributário encontra-se com exigibilidade suspensa por força do art. 151, III do Código Tributário Nacional, sendo desnecessária a análise do pedido apresentado em sede de recurso neste sentido.

2. Breve resumo dos fatos apurados e descritos no Relatório Fiscal

De acordo com o Relatório Fiscal, o recorrente estaria relacionado às Organizações Paulo Octávio por mais de 25 anos, tendo sido desligado formalmente em 29/09/2010 da PRINCIPAL CONSTRUÇÕES em razão de “Operação Esperança”. As funções do recorrente com as empresas do grupo eram profundas, como destacou a fiscalização:

18. Impende mencionar que, além de também ter atuado formalmente em 2010 como Diretor da SÃO PAULO INVESTIMENTOS e da IPÊ EMPREENDIMENTOS (ANEXO 10), e como Presidente da FUNDAÇÃO CLÉO OCTÁVIO (CNPJ 05.113.737/0001-34), MARCELO CARVALHO também consta dos sistemas da Receita Federal do Brasil (ANEXO 10) como responsável perante o Ministério da Fazenda por diversas sociedades relacionadas ao Grupo Paulo Octávio, dentre elas: FUNDAÇÃO CLÉO OCTÁVIO, CONSÓRCIO PRINCIPAL/SCB & ZIMBRES (CNPJ 02.397.419/0001-54) e CONSÓRCIO PAULO OCTÁVIO RV (CNPJ 03.187.734/0001-10).

19. Especificamente no que tange a contratos formais de trabalho em períodos objeto desta autuação, nos anos de 2009 e 2010, MARCELO CARVALHO exercia os cargos de **Diretor de Coordenação Empresarial da PO INVEST IMOB** e de **Engenheiro Civil da PRINCIPAL CONSTRUÇÕES**. É curioso notar que esses contratos de trabalho somados previam que ele laborasse 88 horas semanais para o Grupo PAULO OCTÁVIO.

20. Extrai-se de declaração de MARCELO CARVALHO (ANEXO 02) que, na qualidade de Diretor de Coordenação Empresarial, ele já prestaria serviços para outras empresas do Grupo Paulo Octávio:

" (...) era responsável pela coordenação e supervisão dos gestores das áreas de incorporação, construção, comercialização e locação de empreendimentos imobiliários - residenciais e comerciais; e também a coordenação gerencial dos gestores nas áreas de hotelaria, shopping centers, concessionária de veículos, rádio e tv."

21. Ainda na qualidade de empregado das Organizações Paulo Octávio, MARCELO CARVALHO declarou ter as seguintes atribuições como trabalhador vinculado à PRINCIPAL CONSTRUÇÕES:

"... tinha como atribuição básica a responsabilidade técnica e gerenciamento das obras executadas pela empresa e a supervisão das atividades pertinentes a tal..." (Grifamos)

22. É importante registrar também que alteração contratual do BRASÍLIA SHOPPING, datada de junho de 2010 (18a Alteração Contratual), afirma que o **corretor responsável pelas transações imobiliárias dessa empresa era o Sr. Marcelo Carvalho de Oliveira**. De maneira similar, alteração contratual da PO INVEST IMOB, de 31/03/2010 (52a Alteração contratual) afirma que o **corretor responsável pelas transações imobiliárias da PO INVEST IMOB** era o Sr. Marcelo

Carvalho de Oliveira. Tal informação também consta da 25a Alteração Contratual da PRINCIPAL CONSTRUÇÕES (Cláusula Nona), datada de 05/04/2010.

23. Esses fatos também comprovam que, enquanto empregado das Organizações Paulo Octávio, MARCELO CARVALHO, conforme demonstram **procurações de empresas do Grupo Paulo Octávio (ANEXO 9), além de diversos outros, também efetuava trabalhos relativos a transações imobiliárias**, atividade relacionada à principal empresa do grupo, a PO INVEST IMOB.

24. Apesar de já ser remunerado para trabalhar para diversas empresas do Grupo Paulo Octávio, esse conglomerado também remunerou indiretamente o Sr. MARCELO CARVALHO por intermédio da emissão de notas fiscais mensais de pessoas jurídicas de propriedade do próprio MARCELO CARVALHO para empresas do Grupo Paulo Octávio.

25. Salienta-se que valores pagos com a utilização de empresas interpostas ao Sr. MARCELO CARVALHO foram bens superiores à remuneração dele na qualidade de empregado do Grupo Paulo Octávio. Destaca-se também que os serviços descritos nas notas fiscais dessas empresas foram prestados pelo Sr. MARCELO CARVALHO, fato incontestado confirmado tanto por esse senhor como por empresas do Grupo Paulo Octávio em respostas a intimações da fiscalização.

A fiscalização procurou demonstrar que **não eram as empresas que prestavam serviços e sim o próprio recorrente, na qualidade de pessoa física**. As pessoas jurídicas interpostas para a prestação de serviços às empresas do Grupo Paulo Octávio foram a MCPAR PARTICIPACOES IMOBILIARIAS LTDA - EPP (CNPJ 02.206.725/0001-66) e a MCPAR DESENVOLVIMENTO IMOBILIARIO LTDA (CNPJ 13.279.114/0001-64), sendo esta segunda criada pouco tempo após a demissão do recorrente. As empresas tinham como sócios o recorrente e seus filhos, mas os serviços eram prestados apenas pelo recorrente.

A análise contábil e de notas fiscais emitidas pela MCPAR ao Grupo Paulo Octávio também foi indicada pela fiscalização como evidência de que as empresas foram apenas interpostas para burlar os recebimentos de rendimentos que eram, na verdade, do recorrente. Primeiramente em razão de constarem das notas fiscais **a mesma descrição de serviços de consultoria nas áreas administrativa, financeira e imobiliária, serviços próprios da atividade de diretor. Ou seja, haveria uma coincidência das atividades desempenhadas como empregado e por meio da pessoa jurídica**. A fiscalização ainda destacou o seguinte:

29. A Nota Fiscal no 236, única nota fiscal que possui descrição de serviços prestados diferente da descrita no parágrafo anterior, foi emitida em 21/12/2009 pela MCPAR Participações para a BALI AUTOMÓVEIS e também indica que os serviços se refeririam a trabalhos executados por MARCELO CARVALHO, na medida em que possui como descrição verbas não geralmente pagas a empresas: **"Bônus referente a resultados obtidos nos anos de 2008/2009"**.

30. O centro de custo de lançamentos contábeis relativos às MCPAR na contabilidade da PO INVEST IMOB estão relacionados à Presidência ou à

Diretoria de Coordenação Empresarial, fato que também corrobora o entendimento de que os serviços em tese prestados pelas MCPAR eram vinculados ao trabalho de Marcelo Carvalho como Diretor da empresa. Por sua vez, **o centro de custo do lançamento contábil relativo à rescisão de MARCELO CARVALHO na PRINCIPAL CONSTRUÇÕES é também o da Diretoria de Coordenação Empresarial.**

31. **As evidências obtidas pela fiscalização denunciam que o Grupo Paulo Octávio, em conluio com o Sr. MARCELO CARVALHO, utilizou por diversos anos as MCPAR para pagar remunerações indiretas mensais a esse trabalhador.** (grifos acrescentados)

Também foram apontadas como evidências: confusão patrimonial e descaso das empresas, que informaram se tratar de *simples planejamento tributário*, não importando para a relação do recorrente com as empresas e a natureza dos serviços prestados; conluio entre as empresas e o recorrente, ausência de contratos formais, ausência de divisão dos trabalhos entre as empresas do recorrente; manutenção dos mesmos serviços prestados após o desligamento, o que se comprovou pelas procurações.

A fiscalização também demonstrou que os serviços foram "precificados na sua totalidade" e **iniciados no período em que Marcelo Carvalho ainda era empregado das Organizações Paulo Octávio.** Os serviços pagos foram contratados e precificados no período em que o recorrente ainda era empregado, e foram estes mesmos serviços que continuaram a ser remunerados e prestados por meio das interpostas pessoas jurídicas. **Ademais, reforça a caracterização de fraude, o fato de que o recorrente recebeu, enquanto empregado do Grupo Paulo Octávio, remunerações inferiores às que lhe foram pagas após a suposta demissão do grupo, mesmo já acrescentadas as remunerações indiretas pagas via as MCPAR.**

A fiscalização ainda levanta suspeita para as transações realizadas entre a MCPAR e as Organizações Paulo Octávio. O item F do Relatório Fiscal evidencia o seguinte:

53. Cumpre informar que transações realizadas entre a MCPAR e as Organizações Paulo Octávio são no mínimo suspeitas. Os documentos constantes do ANEXO 26 revelam que a PO INVEST IMOB vendeu uma série de imóveis subfaturados para as MCPAR. O valor do ITBI (Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis) constante das escrituras desse anexo revelam que **imóveis eram vendidos por cerca da metade do preço do valor real.** Esses fatos, por si só, já revelam um conluio entre o Sr. MARCELO CARVALHO e as Organizações PAULO OCTÁVIO.

54. Quando questionada a respeito dos motivos que ensejaram a venda de imóveis subfaturados às MCPAR, a PO INVEST IMOB assim declarou:

"As vendas dos imóveis realizadas à MCPAR PARTICIPAÇÕES IMOBILIÁRIAS LTDA, na ocasião, ocorreram em condições especiais, tendo em vista sua relevante colaboração nos andamentos dos empreendimentos do Grupo".

55. Diante do fato de que os serviços, conforme informado pelas próprias empresas envolvidas, foram prestados por MARCELO CARVALHO, e de todas as informações obtidas pela fiscalização e descritas neste relatório, essa transação teve o intuito de beneficiar esse trabalhador. **Assim, mediante conluio realizado entre as Organizações Paulo Octávio, com o aval de seus administradores, e o Sr. MARCELO CARVALHO, este último foi remunerado indiretamente por intermédio de transações imobiliárias subfaturadas.**

56. Nesse contexto, percebe-se que as Organizações Paulo Octávio também se utilizaram da venda de imóveis subfaturados para remunerar indiretamente o Sr. MARCELO CARVALHO.

57. Diante do exposto, restou constatado o dolo e a má-fé, haja vista o fato de as Organizações Paulo Octávio e as MCPAR quererem mascarar a prestação de serviços mediante a utilização de empresa interposta para se eximir do pagamento de tributos incidentes sobre remunerações pagas a MARCELO CARVALHO. Por sua vez, em conluio, MARCELO CARVALHO também deixava de pagar tributos incidentes sobre remunerações recebidas das Organizações Paulo Octávio. (grifos acrescidos)

Estes foram os fatos apurados pela fiscalização e, como relatado, foram corroborados pela decisão de piso que houve por bem manter o lançamento pelos seus próprios fundamentos. Passemos agora à análise dos argumentos trazidos pelo Recurso Voluntário.

2. Preliminar de nulidade

O recurso voluntário reitera o argumento apresentado na Impugnação de que o lançamento seria nulo em razão de estar tributando novamente como rendimentos omitidos pelo recorrente, valores que foram declarados e tributados pela pessoa jurídica da MCPAR. Alega que a fiscalização apenas deduziu o IRPF declarado e recolhido pelo recorrente em sua DAA dos anos de 2009 e 2010, não deduzindo os valores pagos e declarados pelas pessoas jurídicas referentes às mesmas operações. Afirma que a MCPAR teria sido fiscalizada, autuada e teria parcelado os tributos o que demonstraria uma bitributação ou superposição de exigências tributárias.

Alega, ainda, que há erros materiais notórios na base de cálculo utilizada pela fiscalização, uma vez que as operações com imóveis no Distrito Federal não teriam sido subfaturadas, simplesmente há uma base de cálculo para efeito de cobrança do IPTU e do ITBI, sendo esse último sempre mais alto.

Entendo que não há nulidade do lançamento e não foi comprovado qualquer erro na base de cálculo utilizada.

Inicialmente, necessário esclarecer que incumbe à RFB a execução da atividade de fiscalização do imposto de renda, atividade essa que envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme disposto no art. 142 do CTN:

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.

Evidentemente, quando o legislador estabeleceu o dever de a autoridade fiscal efetuar o lançamento, teve como objetivo a **identificação do verdadeiro fato gerador**, a fim de determinar a efetiva matéria tributável, prevalecendo a essência sobre a forma. Assim, sempre que possível, a autoridade deve buscar a verdade material, em detrimento dos aspectos formais dos negócios e atos jurídicos praticados, restando evidente a possibilidade de o Auditor-Fiscal desconsiderar atos e fatos aparentes e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos.

Como se vê, desde que fundamentada em elementos concretos de prova, pode a Fiscalização fazer o enquadramento tributário quanto aos fatos geradores apurados que melhor se coadune com a realidade encontrada. Em última análise, no caso presente, buscou a autoridade fiscal alcançar a verdade material, uma vez que lhe compete apurar a ocorrência de eventuais situações de ilicitude, a presença de simulações, as quais devem ser devidamente levadas em consideração quando da aplicação da legislação e do lançamento do crédito tributário.

Salienta-se que todas as imputações realizadas pela autoridade fiscal se deram a partir da apuração de uma série de elementos que dão sustentação ao procedimento realizado, tal como demonstrado no Relatório Fiscal.

Assim, não declarados pelo sujeito passivo os rendimentos recebidos de pessoa jurídica sujeitos ao ajuste anual, evidenciada está a infração de omissão de rendimentos.

Além disso, da análise do auto de infração, especificamente da descrição dos fatos, bem como do relatório fiscal, constata-se que demonstram com clareza as infrações imputadas, com a devida indicação do enquadramento legal da matéria apurada, além de ampla e substancial documentação levantada pela Fiscalização.

A decisão de piso ainda ressaltou que o pedido do recorrente, na verdade seria de aproveitamento ou compensação dos valores pagos pelas pessoas jurídicas na apuração feita pela pessoa física, o que é incabível na esfera deste processo administrativo fiscal. Vale a leitura para este trecho:

Em caso de manutenção da infração de omissão de rendimentos relativa à prestação de serviços mediante a utilização de empresas interpostas, o que ocorreu no presente voto, o Interessado alega que estes rendimentos foram escriturados nos respectivos assentamentos contábeis das pessoas jurídicas, declarados à Receita Federal do Brasil e oferecidos à tributação. Assim, segundo ele, deveriam ser computados, a título de dedução da base de cálculo, todos os

mesmos valores oferecidos à tributação e cujos tributos foram pagos em nome das duas pessoas jurídicas prestadoras de serviços.

Trata-se de um pedido de compensação de tributos que não se encontra em lide, por não ter sido objeto de decisão pela autoridade administrativa que detém a competência originária para analisar e decidir sobre este tipo de pedido.

(...)

Mesmo que analisado pela autoridade competente, não haveria como ser acolhido este pedido. A autonomia da personalidade jurídica da empresa não guarda qualquer relação com o Interessado sendo que, como decorrência natural da distinção entre as personalidades jurídicas, os patrimônios também são apartados, conforme reconhece o Princípio Contábil da Entidade.

Assim, ainda que as empresas MCPAR tenham considerado os rendimentos da pessoa física, no todo ou em parte, como base de cálculo dos tributos cujos recolhimentos efetuou, tal hipótese não permitiria à autoridade administrativa dispor desses recursos específicos e convertê-los em crédito para a pessoa física do atuado.

A pessoa física, em seu nome, não pode dispor de pagamentos dos tributos apurados, lançados e recolhidos espontaneamente pela pessoa jurídica. A única entidade competente para pleitear a restituição deste alegado indébito seria a própria pessoa jurídica, na forma da legislação e por meio de seus representantes.

Enfim, se as empresas MCPAR efetuaram recolhimentos indevidos e a legislação tributária expressamente prevê o modo como tais valores podem ser restituídos ou compensados, deve-se observar as normas aplicáveis, que não contemplam a possibilidade de se cotejar o tributo devido por uma pessoa física e aqueles recolhidos em nome de uma pessoa jurídica, salientando-se que não houve a desconstituição da MCPAR, mas apenas a correta identificação do contribuinte como real beneficiário dos rendimentos indiretos.

Nesse contexto, descaberia acolher o pedido de compensação como razão para modificar o lançamento de tributo devido pela pessoa física. Portanto, ao contrário do alegado na impugnação, está correto o procedimento adotado pela autoridade lançadora de considerar como compensação a título de imposto pago apenas os respectivos valores declarados nas DIRPF dos exercícios de 2010 a 2012 (fls. 07/09). (sem grifos no original)

A decisão de piso ainda ressalta que caberia ao recorrente apresentar os alegados *erros materiais notórios* na base de cálculo do Imposto de Renda, o que não foi feito:

O Interessado limita sua defesa ao argumento de que o parâmetro de valor de imóvel da pauta fazendária quase sempre superaria o de qualquer operação imobiliária praticada em Brasília. Segundo ele, qualquer imóvel tem um valor para efeito de cobrança do IPTU e outro para cobrança do ITBI, sendo este último sempre mais alto.

Uma vez que o próprio Interessado se descreveu como especialista em consultoria imobiliária e em vendas no mercado de Brasília, ele deveria ter apresentado uma defesa com base em documentos que comprovassem que os valores de transação dos imóveis adquiridos realmente estavam de acordo com os preços de mercado. Entretanto, optou por simplesmente fazer alegação em sua defesa sem amparo em documentos comprobatórios.

Há todos os demonstrativos de apuração e um Relatório Fiscal detalhado, explicitando os fatos que levaram à autuação, instruído com todos os documentos, diligências e respostas às intimações, o que permitiu que o recorrente apresentasse uma defesa ciente de tudo o que levou o fiscal a promover o lançamento.

Não percebo nenhum cerceamento do direito de defesa, tendo sido garantidos ao recorrente amplo direito de defesa e contraditório e se realmente foi verificado algum erro de cálculo pela fiscalização, o recorrente deveria ter apontado e comprovado com documentos, o que não foi feito.

Nesse sentido, não restam dúvidas de que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, com a matéria tributada devidamente caracterizada e corretamente tipificada, tanto que foi perfeitamente compreendida pelo autuado, que revelou conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, detalhadamente, mediante a impugnação apresentada, acompanhada da documentação que entendeu pertinente, abrangendo todos os pontos levantados, descabendo, portanto, a proposição de nulidade.

Portanto, contendo o auto de infração todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10, do Decreto nº 70.235/72, mostrando-se devidamente motivado e trazendo as informações necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa, não há como declarar a nulidade do lançamento, nos termos pretendidos pelo requerente.

Rejeito, pois, a nulidade apontada.

3. Mérito

O recorrente reitera, em sede de Recurso Voluntário, os argumentos trazidos em Impugnação, no sentido de que a fiscalização não poderia desconsiderar os negócios realizados pelas pessoas jurídicas nas quais o recorrente figura como sócio e reclassificar as receitas como se fossem da pessoa física; que tal desconsideração apenas seria possível nas hipóteses do art. 50 do Código Civil. Alega, ainda, que o § único do art. 116 do CTN não teria eficácia imediata e que, portanto, não haveria base legal para desconsiderar-se os atos jurídicos praticados pelas empresas.

Sustenta que é engenheiro, especialista em consultoria imobiliária e em vendas no mercado, sendo inscrito no CREA/DF e no CRECI/DF e que cumpria seus deveres profissionais e como sócio das pessoas jurídicas. Apresenta considerações sobre as empresas MCPAR – Participações Imobiliárias Ltda. e MCPAR Desenvolvimento Imobiliário e afirma que as suas

atividades na primeira empresa não conflitavam com as atividades desempenhadas na segunda empresa, tendo em vista que ela foi criada apenas em 2010, e que as atividades desempenhadas em nada conflitavam com as atividades desempenhadas quando era empregado do grupo Paulo Octávio, do qual foi demitido em 2010. Sustenta que a receita obtida pelas empresas foi tributada pelas pessoas jurídicas conforme art. 129 da Lei nº. 11.196/2005, alega que a existência das empresas está comprovada com notas fiscais emitidas apresentadas nos autos. Sustenta, por fim, que o seu relacionamento profissional com os clientes ocorreu na sua condição de sócio de empresa prestadora de serviços intelectuais oriundos de profissão legalmente regulamentada, e que não há fraude ou simulação.

Pois bem.

Entendo que os argumentos apresentados pelo recorrente não tiveram o condão de afastar as conclusões da fiscalização, de que não foram as empresas MCPAR as prestadoras dos serviços e que se tratava de simulação para afastar a tributação dos rendimentos recebidos das pessoas jurídicas. Entendo que ficou caracterizada a continuidade das mesmas atividades desempenhadas por mais de 25 anos pelo recorrente às empresas do Grupo Paulo Octávio e a coincidência dos serviços prestados.

A possibilidade de terceirização de atividades pelas empresas foi reconhecida pelo STF, quando assegurou às empresas o direito de se organizarem e de contratar outras empresas para a execução de **quaisquer atividades a serem desempenhadas, inclusive suas atividades-fim**. A tese firmada foi a seguinte:

Tema 725: É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante.

Assim, a princípio, é legal a terceirização de atividades de pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas.

No julgamento da ADC nº. 66/DF, o STF declarou a constitucionalidade do art. 129, da Lei nº. 11.196/2005, e a relatora Ministra Cármen Lúcia, em seu voto, fez relevantes apontamentos sobre a necessidade de que seja assegurada *a liberdade de organização da atividade econômica empresarial, dotando-a da flexibilidade e da adequação atualmente exigidas, e da necessária compatibilização com os valores sociais do trabalho*.

A Ministra apontou contudo, que eventual conduta de maquiagem do contrato, deverá ser avaliada, *por inexistirem no ordenamento constitucional garantias ou direitos absolutos*. Dessa forma, mesmo após a entrada em vigor do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, é permitido à fiscalização tributária **desconsiderar a contratação de pessoa jurídica prestadora de serviços intelectuais, desde que demonstre que os serviços, no plano fático, são efetivamente prestados pelo sócio desta, na condição de segurado empregado além de demonstrar**

irregularidades e simulações na constituição de empresas. E foi exatamente a situação que a fiscalização apresentou no Relatório Fiscal.

A declaração de voto da Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, no Acórdão nº. 9202-011.423, comenta o voto da Ministra Cármen Lúcia e do Min. Alexandre de Moraes e ressalta a importância dos julgamentos do CARF continuarem analisando as provas trazidas nos autos pela fiscalização, pois se ficar caracterizada fraude e maquiagem do contrato, há que se imputar as obrigações tributárias e previdenciárias dos contratantes e também das pessoas físicas:

Adequando o fecho do voto da Min.^a Rel.^a da nossa Corte Constitucional ao âmbito no qual estamos, certo poder dizer que “eventual conduta de maquiagem de contrato – como ocorre em qualquer caso –”, há de ser apurada pela fiscalização tributária, com a consequente lavratura do auto de infração.

Certo que, com arrimo na livre iniciativa, pode a empresa optar pela forma de organização de sua atividade econômica, desde que observe os limites constitucionais e legais postos. Em nosso ordenamento, inexistente uma única liberdade absoluta, como também fez questão de destacar o Min. Alexandre de Moraes no julgamento do já citado Tema de nº 725:

Em nenhum momento a opção da terceirização como modelo organizacional por determinada empresa permitirá, seja a empresa “tomadora”, seja a empresa “prestadora de serviços”, desrespeitar os direitos sociais, previdenciários ou a dignidade do trabalhador. (...)

Caso isso ocorra, seja na relação contratual trabalhista tradicional, seja na hipótese de terceirização, haverá um desvio ilegal na execução de uma das legítimas opções de organização empresarial, que deverá ser fiscalizado, combatido e penalizado.

Não é compatível com a ordem constitucional demandar da autoridade fazendária a caracterização do fato gerador dissociada da realidade fática, privilegiando aquilo que quiseram fazer constar em documentos. Se rótulos vêm sendo atribuídos para conferir a negócios jurídicos um verniz de legalidade, tem a administração fazendária não só o poder, como o dever, de desconsiderá-los.

(...)

A bem da verdade, ainda que não houvesse a autorização contida no § 2º do art. 229 do RPS, da conjugação das previsões contidas no art. 142 e 149 do CTN, bem como em atenção ao disposto no parágrafo único do art. 116 do Digesto Tributário, cuja constitucionalidade igualmente já veio ser reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, resta evidente a possibilidade de reclassificar atos que visam escamotear a realidade dos fatos. Isso porque, no exercício de seu poder de polícia, pode a autoridade fazendária, desde que de forma fundamentada, desconsiderar situações que, embora previstas no papel, não se descortinam na realidade. Como é, exatamente o caso, sob apreciação.

Não se está a negar o que decidido pela Mais Alta Corte do país, tanto no Tema nº 725, quanto na ADC nº 66. Apesar de despicienda a advertência acerca da autoridade dos Tribunais pátrios, prescreve o Novo RICarf, em seu art. 99, que [a]s decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Da análise do arcabouço fático-probatório, como fartamente demonstrado no voto do em. Relator, colhidos elementos capazes de comprovar que a forma eleita pela parte recorrente para a prestação dos serviços afronta o ordenamento pátrio.

Não basta a aparência de que há conformidade com o direito, arvorando-se nas decisões proferidas pelo Pretório Excelso. Imprescindível que, no caso concreto, as características de uma verdadeira prestação de serviços por pessoas jurídicas estejam presentes. (sem grifos no original)

No presente caso, entendo que a fiscalização logrou êxito em comprovar as irregularidades que levaram à consideração de que os valores recebidos pelas empresas MCPAR eram, na verdade, decorrentes de prestação de serviços do recorrente como pessoa física às empresas do Grupo Paulo Octávio, de modo que entendo correta a autuação.

Ademais, a decisão de piso ressaltou que **as atividades desempenhadas sequer estariam compreendidas no rol de serviços intelectuais, conforme se vê pelo trecho abaixo:**

Se o serviço prestado pelas MCPAR realmente se limitasse a simples consultoria, estas atividades poderiam ser consideradas de natureza intelectual. Entretanto, com a conclusão da autoridade lançadora, não afastada pela defesa do Interessado, de que os mesmos tipos de serviços foram prestados antes e depois de sua demissão das Organizações Paulo Octávio, não se pode afirmar que os supostos serviços prestados tenham natureza meramente intelectual.

As atividades exercidas pelo Interessado para as Organizações Paulo Octávio antes de sua demissão foram assim descritas pela autoridade lançadora e pelas pessoas envolvidas:

a) em resposta à intimação, o Interessado descreve os seus serviços como Diretor de Coordenação Empresarial da Paulo Octávio Investimentos Imobiliários da seguinte forma: "(...) era responsável pela coordenação e supervisão dos gestores das áreas de incorporação, construção, comercialização e locação de empreendimentos imobiliários - residenciais e comerciais; e também a coordenação gerencial dos gestores nas áreas de hotelaria, shopping centers, concessionária de veículos, rádio e tv." (fl. 52);

b) como trabalhador vinculado à Principal Construções, o Interessado descreveu que "tinha como atribuição básica a responsabilidade técnica e gerenciamento das obras executadas pela empresa e a supervisão das atividades pertinentes a tal" (fl. 52);

c) procurações constantes nas fls. 241/303 revelam que empresas do Grupo Paulo Octávio davam diversos poderes para que o Interessado atuasse em nome delas e em nome do próprio sr. Paulo Octávio Alves Pereira como pessoa física em transações imobiliárias, atividade relacionada à principal empresa do grupo, instrumentos estes que se repetiram mesmo após a rescisão dos contratos de trabalho (exemplos nas fls. 252/254);

d) o Interessado tinha poderes para efetuar pagamentos, firmar acordos, participar de licitações, realizar empréstimos, ajustar preços, movimentar contas bancárias, dentre outros;

e) além de também ter atuado formalmente em 2010 como diretor da São Paulo Investimos e Participações S.A. e da Ipê Empreendimentos Imobiliários S.A., o Interessado consta dos sistemas da Receita Federal do Brasil como responsável perante o Ministério da Fazenda por diversas sociedades relacionadas ao Grupo Paulo Octávio, dentre elas Fundação Cléo Octávio, Consórcio Principal/SCB & ZIMBRES (CNPJ 02.397.419/0001-54) e Consórcio Paulo Octávio RV (CNPJ 03.187.734/0001-10), conforme fls. 304/316; e

f) o Interessado constava, ainda, como corretor responsável pelas transações imobiliárias das empresas Brasília Participações, Planejamento e Administração de Shopping Centres Ltda. (CNPJ 37.065.604/0001-26), Principal Construções e Paulo Octávio Investimentos Imobiliários, todas do grupo econômico em questão.

As atividades acima descritas extrapolam o conceito de meros serviços intelectuais previstos no art. 129 da Lei n.º 11.196, de 21 de novembro de 2005. Elas denotam um efetivo poder de administração típico de empregados em cargos de direção, como era o caso do Interessado formalmente durante a vigência dos contratos de trabalho. Como se concluiu que os mesmos tipos de serviços foram prestados antes e depois de sua demissão das Organizações Paulo Octávio, não é aplicável ao presente caso a regra prevista no art. 129 da Lei n.º 11.196, de 21 de novembro de 2005. (sem grifos no original)

Portanto, o que se vê é que o recorrente não se eximiu do ônus de comprovar quais eram os serviços prestados pelas pessoas jurídicas e se realmente eram serviços intelectuais.

Ademais, o que a fiscalização fez não foi a desconsideração da personalidade jurídica das empresas MCPAR, o que, conforme apresentado pela defesa deve atender ao art. 50 do Código Civil e aos procedimentos previstos no CPC. O que a fiscalização fez foi conferir nova qualificação fiscal ao negócio jurídico, retirando-lhe os efeitos próprios do ato aparente para atribuir-lhe os efeitos próprios do negócio jurídico real. O ato de lançamento opera efeitos no plano dos efeitos tributários, não atingindo a validade dos atos de constituição da empresa, razão pela qual, as empresas podem requerer a restituição de impostos que tenham sido pagos por elas de forma indevida ou a maior.

Diante do exposto, entendo que a autuação está devidamente embasada e deve ser mantida.

4. Da Multa Qualificada

No que diz respeito à multa de ofício, como se viu, foi aplicada na forma qualificada (150%), com fulcro no artigo 44, I da Lei n.º 9.430/1996, e o recorrente alega que não teria ficado comprovada conduta dolosa e fraudulenta a ensejar a sua aplicação. Alega que não foram omitidos rendimentos, uma vez que os rendimentos foram informados e tributados pelas pessoas jurídicas.

Da leitura do Relatório Fiscal, verifica-se que a multa qualificada foi justificada pela simulação de uma situação que não condizia com a realidade, qual seja, a prestação de serviços por meio de pessoas jurídicas, quando, no caso, o rompimento do vínculo empregatício foi apenas formal, e o recorrente nunca deixou de prestar os mesmos serviços às empresas.

A leitura do trecho abaixo esclarece:

61. Cumpre informar que os valores devidos pelo contribuinte foram apurados com base na tabela progressiva mensal do Imposto de Renda vigente à época dos pagamentos e que, consoante o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, a legislação tributária prevê o agravamento de multas em alguns casos:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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;

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)62. Nesse contexto, cabe mencionar, conforme descrito no decorrer deste relatório, que foram constatadas situações previstas no § 1º do artigo 44, da lei em questão.

63. Observa-se o dolo na tentativa de simular a prestação de serviços mediante a utilização mensal de empresa interposta para se eximir do pagamento de tributos incidentes sobre remunerações. Assim, com a utilização de empresa interposta de sua titularidade, MARCELO CARVALHO deixava de pagar tributos incidentes sobre remunerações recebidas das Organizações Paulo Octávio.

64. No presente caso, foi possível perceber que as ações perpetradas pelas Organizações Paulo Octávio, em conluio com MARCELO CARVALHO, não se trata de fatos pontuais, de atitudes isoladas, mas de atos reiterados e articulados. De forma continuada, tentaram retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência de fatos geradores e impedir a efetiva cobrança de tributos incidentes sobre remunerações.

65. Isto posto e diante de dolo, fraude, má-fé, conluio e simulação; as multas de ofício descritas no artigo 44 da Lei no 9.430, de 27/12/1996, foram agravadas e totalizaram 150 % (cento e cinquenta por cento). (grifos acrescidos)

A decisão de piso apenas corroborou o entendimento da fiscalização, reafirmando a presença dos elementos conluio, simulação, fraude, que justificaram a qualificação da penalidade:

O Interessado se defende alegando que não se subsume às hipóteses legais que fixam o elevado patamar de multa de 150%, eis que seria incorrente na espécie a perfeita tipificação do fato ao tipo descrito na norma incriminadora.

Diante de todos os fatos analisados no presente voto, restou comprovado que as Organizações Paulo Octávio e o Interessado, em conluio, simularam situações para, de forma fraudulenta, mascarar a ocorrência de fatos geradores e impedir a efetiva cobrança de tributos incidentes sobre remunerações. Para tanto, se valeram, dentre outros, da utilização de pessoas jurídicas interpostas de titularidade do próprio Interessado e burlaram as legislações trabalhista, previdenciária e tributária.

As condutas apuradas pela autoridade lançadora configuram, em tese, tanto o crime de sonegação (ação ou omissão dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais) quanto o de fraude (ação ou omissão dolosa tendente a impedir 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). Além de estar caracterizado, ainda, o conluio entre as Organizações Paulo Octávio e o Interessado para a prática dos citados crimes.

O Interessado argumenta que em momento algum teria agido com fraude, pois nunca teria buscado ludibriar ou ocultar o fato gerador de Imposto de Renda, uma vez que as empresas das quais é sócio apresentaram suas declarações e declararam sem nada esconder do Fisco.

O simples fato de as pessoas jurídicas MCPAR terem declarado o faturamento dos serviços não significa que o Interessado deixou de impedir a autoridade fazendária de ter conhecimento pleno das circunstâncias materiais do fato gerador. A tributação dos serviços nas pessoas jurídicas buscava, na realidade, dar uma falsa impressão de regularidade a estas infrações, escondendo o fato de que os serviços foram efetivamente prestados pelo Interessado na condição de pessoa física. Sem a abertura do procedimento de fiscalização, esta prática fraudulenta jamais seria descoberta.

Entendo que a qualificação da penalidade encontra respaldo legal e os fatos descritos evidenciam a simulação, o conluio e a atuação fraudulenta e dolosa do recorrente.

No tocante à multa qualificada, a redação atual, determina a aplicação desse percentual “nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964”:

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

(Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Para a configuração as condutas dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, exige-se sempre o dolo, elemento subjetivo do tipo. **É dizer, para haver dolo não basta o agente querer o resultado, é indispensável à vontade consciente de se praticar a conduta prevista no tipo.**

No caso concreto, a qualificação está devidamente justificada pela fiscalização e reforçada pela decisão de piso. A simulação e o conluio ficaram demonstradas pela fiscalização e também a conduta dolosa do recorrente, de modo que, entendo que a multa qualificada deve ser mantida. Como destacado, com o deslocamento dos recebimentos pelas pessoas jurídicas, ao invés da pessoa física, buscou-se interpor uma pessoa jurídica numa prestação de serviço que estava sendo prestada diretamente pela pessoa física, na atividade idêntica à que desempenhava quando empregado, numa prestação de serviços que extrapola a natureza de serviços intelectuais. Ficou evidenciada a simulação e a omissão dolosa do sujeito passivo.

Contudo, cabe ajuste no valor da multa qualificada, pois, nos termos do art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, ela foi reduzida de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a 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, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, reduzindo o percentual da multa de ofício para 100%.

4. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer os argumentos de inconstitucionalidade da multa de ofício qualificada e da utilização da Taxa Selic como juros de mora, para, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e no mérito, dar provimento parcial para reduzir a multa de ofício qualificada para o percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa