



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.731433/2018-17
ACÓRDÃO	2101-003.754 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRANCOIS ALMEIDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2013, 2014, 2015

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

LEGITIMIDADE PASSIVA.

Comprovado nos autos que o contribuinte é o real beneficiário dos rendimentos considerados omitidos no lançamento, não há que se falar em ilegitimidade passiva.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

A responsabilidade deverá observar a participação dos sócios envolvidos, o período de seu ingresso na sociedade, bem como a caracterização do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RITO PROCEDIMENTAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO DE INTIMAÇÃO PRÉVIA AO LANÇAMENTO.

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário (Súmula CARF nº 46).

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. INTERPOSTA PESSOA. CORRETA ATRIBUIÇÃO DA SUJEIÇÃO PASSIVA PELA AUTORIDADE FISCAL.

É cabível a exigência do imposto e consectários incidentes nos rendimentos tributáveis recebidos por intermédio de interposta pessoa. Para tanto, resta desconsiderada a participação da pessoa interposta na operação, devendo os rendimentos serem reconhecidos e tributados em face do seu real beneficiário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RECURSOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. TRIBUTAÇÃO.

Os recursos financeiros recebidos de pessoa jurídica caracterizam, salvo prova em contrário, rendimentos recebidos. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SONEGAÇÃO. SIMULAÇÃO. FRAUDE. INTUITO DOLOSO. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. LEI Nº 14.689/2023. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. Deve ser observado, no caso concreto, a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou o percentual da Multa Qualificada,

reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%.

Sala de Sessões, em 12 de maio de 2026.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente substituto

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Debora Fofano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (substituto[a]integral), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto por François Almeida e Antônio Carlos Parente Macedo de Andrade contra os Acórdãos n.ºs 12-106.489 e 12-106.488, proferidos pela 19ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro (DRJ/RJO) em 27 de março de 2019, que julgaram improcedentes as impugnações apresentadas nos processos n.º 10166.731433/2018-17 (François Almeida como sujeito passivo principal) e n.º 10166.731589/2018-90 (Antônio Carlos Parente Macedo de Andrade como sujeito passivo principal), mantendo integralmente os respectivos créditos tributários. Este voto aprecia especificamente o processo n.º 10166.731433/2018-17.

O auto de infração foi lavrado em 09/11/2018 no valor total de R\$ 3.875.919,19, sendo R\$ 1.311.554,13 de imposto suplementar, R\$ 1.967.331,18 de multa de ofício qualificada (150%) e R\$ 597.033,88 de juros de mora calculados até novembro de 2018. A infração descrita é omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica nos

anos-calendário de 2012, 2013 e 2014, com valores apurados de R\$ 894.946,29, R\$ 1.791.064,16 e R\$ 2.153.825,49, respectivamente. Antônio Carlos Parente Macedo de Andrade foi incluído como responsável solidário, nos termos do art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal de fls. 13/39, o procedimento teve origem em ação fiscal instaurada contra José Nelson Dantas de Cerqueira para verificação do cumprimento de obrigações tributárias relativas ao IRPF. No curso daquela fiscalização, apurou-se que François Almeida e Antônio Carlos Parente Macedo de Andrade, na condição de dirigentes da Associação Nacional dos Servidores da Justiça do Trabalho (ANAJUSTRA), teriam direcionado a contratação, pela entidade, da GAPE Administradora e Corretora de Seguros Ltda. (CNPJ 08.532.967/0001-26) e, posteriormente, da GA Corretora de Seguros, Consultoria, Administração e Serviços S/A (CNPJ 08.365.269/0001-83) para administração de benefícios e corretagem de planos de saúde dos associados, recebendo expressivas contraprestações financeiras por esse direcionamento mediante estrutura artificiosa destinada a ocultar o fato gerador do Imposto de Renda.

A estrutura descrita pela fiscalização consistia na constituição de Sociedades em Conta de Participação (SCPs) entre as referidas pessoas jurídicas, como sócias ostensivas, e Nelson Dantas, como sócio oculto. As receitas das SCPs, originadas das comissões pagas pelas operadoras de planos de saúde contratadas no âmbito da ANAJUSTRA, eram distribuídas a Nelson Dantas como lucros isentos de Imposto de Renda.

Nelson Dantas, por sua vez, repassou à pessoa jurídica CX Construções Ltda. (CNPJ 10.745.753/0001-21) da qual François Almeida e Antônio Carlos Parente Macedo de Andrade eram sócios na proporção de 1/3 cada (valores equivalentes à quase totalidade do que recebeu das SCPs, além de ter realizado transferências diretas às pessoas físicas dos autuados). As justificativas apresentadas por Nelson Dantas no sentido de que as transferências à CX eram empréstimos e investimentos imobiliários não foram comprovadas documentalmente e foram em parte contraditadas pelo próprio declarante em respostas a intimações subseqüentes.

O contribuinte foi cientificado do lançamento e apresentou impugnação em arguindo nulidade do auto de infração por ilegitimidade passiva decorrente de erro na identificação do sujeito passivo, ante a ausência de qualquer procedimento fiscal prévio dirigido diretamente aos autuados; ausência de demonstração de disponibilidade econômica ou jurídica dos valores aos impugnantes; incorreção na quantificação da base de cálculo, sob o argumento de que os rendimentos percebidos por Nelson Dantas nas SCPs eram isentos de tributação e essa isenção deveria alcançar os alegados beneficiários finais; e inexistência de presunção legal que amparasse o lançamento. Foi também requerida diligência na contabilidade da CX Construções Ltda. para verificação dos alegados registros de empréstimos.

A DRJ/RJO julgou a impugnação improcedente por unanimidade. Rejeitou a preliminar de nulidade com fundamento na Súmula CARF nº 46, que admite o lançamento de ofício sem prévia intimação do sujeito passivo quando o Fisco dispõe de elementos suficientes

para a constituição do crédito tributário. Indeferiu o pedido de diligência por considerar que a CX Construções já havia sido intimada no curso da fiscalização e que o ônus de apresentar provas incumbia ao impugnante na fase de defesa.

No mérito, manteve integralmente o lançamento, afirmando que o conjunto de operações demonstrava que o contribuinte foi o real beneficiário dos rendimentos apurados. Manteve, ainda, a multa de ofício qualificada de 150%, por entender configurados os elementos de sonegação, fraude e conluio previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013, 2014, 2015

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PESSOA JURÍDICA.

Uma vez comprovado que o contribuinte foi o real beneficiário de rendimentos tributáveis recebidos no decorrer dos anos em questão, procede a infração apurada na peça fiscal.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. PRESENÇA DOS PRESSUPOSTOS LEGAIS.

Presentes os pressupostos legais de qualificação da multa de ofício, correta sua imposição.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo em vista que os atos e termos foram lavrados por pessoa competente e que não houve qualquer preterição do direito de defesa do autuado, não se aplicam as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformados, os recorrentes interpuseram recurso voluntário conjunto, reiterando os argumentos das impugnações. No mérito, sustentaram que a narrativa fiscal não se lastreia em provas concretas, que as SCPs eram entidades operacionais legítimas com Nelson Dantas atuando como especialista no mercado de saúde suplementar, que as transferências à CX tinham natureza de empréstimos e investimentos imobiliários, e que os valores diretamente transferidos às pessoas físicas dos recorrentes, de aproximadamente R\$ 496 mil, representam menos de 5% do total imputado e decorreriam de equívoco de Nelson Dantas ao identificar os destinatários de determinadas operações. Sustentaram, por fim, que o lançamento estaria equivocado na base de cálculo por desconsiderar a isenção dos rendimentos distribuídos pelas SCPs.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Preliminar – Nulidade do Auto de Infração por Ilegitimidade Passiva

Os recorrentes sustentam, em sede preliminar, a nulidade do auto de infração por ilegitimidade passiva decorrente de suposto erro na identificação do sujeito passivo. O argumento central é que os valores que a fiscalização atribuiu a François Almeida jamais lhe foram efetivamente disponibilizados, tendo os recursos sido direcionados à pessoa jurídica CX Construções Ltda., da qual era sócio, e não às pessoas físicas dos recorrentes. Afirmam, ainda, que o acórdão da DRJ incorreu em erro ao apreciar a preliminar, tratando-a como questão de violação ao contraditório e aplicando a Súmula CARF nº 46, quando a alegação era diversa.

A preliminar não prospera. A ilegitimidade passiva, como causa de nulidade formal do lançamento, exige que o sujeito passivo indicado não mantenha qualquer relação com o fato gerador, que se trate de erro grosseiro de pessoa, sem qualquer elemento que conecte o autuado ao evento tributável. Não é isso que se passa nos autos.

No caso concreto, a fiscalização identificou François Almeida como destinatário real de rendimentos auferidos por interposta pessoa, com base em conjunto probatório que inclui, além de todo o detalhado fluxo indiciário reconstituído no Termo de Verificação Fiscal, transferências financeiras realizadas diretamente a sua pessoa física. Nessas condições, a questão de saber se ele foi ou não o efetivo beneficiário dos valores é matéria de mérito do lançamento, não uma questão de identificação formal do sujeito passivo.

Nesse sentido, como bem apontado no acórdão recorrido:

“Observe-se, ainda, que não há o que se falar em erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que a Fiscalização descreveu em detalhes os artifícios utilizados pelo contribuinte para tentar imputar a disponibilidade econômica e jurídica de renda a terceiros e, assim, esquivar-se da tributação. Todavia, esta matéria está relacionada ao mérito da infração e será analisada mais adiante neste Voto.

Portanto, tendo em vista que os atos e termos foram lavrados por pessoa competente e que não houve qualquer preterição do direito de defesa do autuado, não se aplicam as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, conforme pretende o contribuinte. Note-se que também foram devidamente observadas as regras previstas no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN (Lei nº 5.172, de 1966) para constituição do crédito tributário por meio do lançamento, não incorrendo, portanto, nulidade no feito fiscal.”

Rejeita-se a preliminar.

3. Mérito

O recurso voluntário impugna o lançamento de IRPF relativo aos anos-calendário de 2012, 2013 e 2014, no valor de R\$ 1.311.554,13 de imposto suplementar, acrescido de multa de

ofício qualificada de R\$ 1.967.331,18 e juros de mora, em razão da imputação de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas.

A controvérsia de mérito concentra-se em três eixos argumentativos: (i) a inexistência de prova da disponibilidade econômica ou jurídica dos valores imputados ao Recorrente; (ii) a alegada isenção dos rendimentos na origem, que se transmitiria ao beneficiário final; e (iii) a ausência de substância econômica nas premissas da autuação, especialmente quanto ao papel desempenhado por José Nelson Dantas de Cerqueira nas Sociedades em Conta de Participação constituídas com as pessoas jurídicas GAPE e GA.

A análise de cada um desses pontos exige, como premissa metodológica, a reconstrução da sequência fática apurada pela autoridade fiscal na ordem em que os eventos se sucederam, pois é precisamente da articulação temporal e causal entre os fatos que emerge o sentido jurídico da estrutura aqui examinada.

A origem remota da presente autuação encontra-se na relação entre o Recorrente e José Nelson Dantas de Cerqueira, iniciada, segundo o próprio Nelson Dantas declarou à fiscalização (Documento 13 do TVF). Naquela época, Nelson Dantas era especialista em administração de benefícios de saúde suplementar, atuando por meio de sua empresa Dantas Dantas Consultoria de Benefícios Institucionais Ltda. (CNPJ 08.878.576/0001-68), e os Srs. François Almeida e Antônio Carlos Parente Macedo de Andrade já atuavam como dirigentes da ANAJUSTRA. François Almeida, especificamente, ocupou o cargo de tesoureiro e, posteriormente, de Diretor Financeiro da entidade desde a sua fundação em 2001.

Em março de 2010, constituiu-se a primeira Sociedade em Conta de Participação entre a GAPE Administradora e Corretora de Seguros Ltda. (CNPJ 08.532.967/0001-26), na condição de sócia ostensiva, e Nelson Dantas, como sócio oculto. O objeto declarado dessa SCP era a prestação de serviços de consultoria, assessoria, administração e gerenciamento de benefícios de assistência à saúde ao público vinculado a determinadas entidades de classe, em especial servidores da Justiça do Trabalho.

Registra-se que em 01/04/2010 (ou seja, um mês após a constituição da SCP GAPE/Nelson Dantas), a ANAJUSTRA celebrou contrato com a própria GAPE para a prestação dos serviços de consultoria e assessoria relacionados a planos coletivos de assistência à saúde de seus associados. Nesse ponto, segundo a Fiscalização, a GAPE somente ingressou como prestadora de serviços da ANAJUSTRA após ter formalmente acertado, por meio da SCP, o compartilhamento das receitas decorrentes dessa contratação com quem detinha poder de decisão sobre ela dentro da associação.

O próprio Nelson Dantas, na resposta ao TIF nº 01/2017 (Documento 5 do TVF), descreveu as atribuições que lhe cabiam na SCP, tais como: viabilizar o ingresso das sócias ostensivas como prestadoras de serviços em parcerias com operadoras de planos de saúde para o público vinculado à ANAJUSTRA, e atuar junto à associação no acompanhamento do pagamento

mensal das faturas das operadoras, propiciando a pontualidade no pagamento das comissões devidas à GA.

A função de Nelson Dantas na SCP, portanto, não consistia na prestação de qualquer serviço técnico de saúde suplementar perante as operadoras, mas sim na viabilização, junto à própria ANAJUSTRA, das condições de execução dos contratos. Nenhuma entidade contrata um sócio oculto para administrar a relação com o próprio cliente que essa entidade é, salvo quando o sócio oculto detém influência sobre esse cliente.

Em 31/07/2012, a ANAJUSTRA substituiu a GAPE pela GA Corretora de Seguros, Consultoria, Administração e Serviços S/A (CNPJ 08.365.269/0001-83), empresa do mesmo grupo econômico, administrada por Elon Gomes de Almeida. A substituição implicou a extinção da SCP GAPE/Nelson Dantas e a constituição de nova SCP entre a GA e Nelson Dantas, com idêntico objeto e mesma estrutura. A continuidade da engenharia contratual, adaptada apenas em razão de restrições regulatórias que impediam a GAPE de manter a estrutura anterior (conforme esclarece o próprio Recurso Voluntário em nota de rodapé 4), demonstra a intencionalidade permanente da operação.

Os valores distribuídos pelas SCPs a Nelson Dantas, a título de lucros do sócio oculto, somou R\$ 9.679.671,87 no período de 2012 a 2014, conforme planilhas apresentadas pelo próprio Nelson Dantas (Documento 5 do TVF):

Fonte	2012	2013	2014	Total
GAPE	R\$ 1.789.892,58	R\$ 272.332,90	—	R\$ 2.062.225,48
GA	—	R\$ 3.309.795,42	R\$ 4.307.650,97	R\$ 7.617.446,39
Total	R\$ 1.789.892,58	R\$ 3.582.128,32	R\$ 4.307.650,97	R\$ 9.679.671,87

Esses valores foram declarados por Nelson Dantas em suas DIRPFs como rendimentos isentos e não tributáveis, sob a rubrica de lucros e dividendos de pessoa jurídica.

No mesmo período, Nelson Dantas realizou transferências no valor total de R\$ 10.162.216,80 para terceiros, que foram inicialmente apresentadas como sendo endereçadas à CX Construções Ltda. (CNPJ 10.745.793/0001-21).

Cumprido realizar um adendo para esclarecer que a CX era empresa constituída em 20/02/2009 por François Almeida e Antônio Carlos Parente Macedo de Andrade, que detinham, conjuntamente, 2/3 de suas quotas ao longo do período fiscalizado (1/3 cada), conforme as 3ª e 4ª alterações contratuais da empresa (Documento 10 do TVF).

O valor total recebido por Nelson Dantas das SCPs (R\$ 9.679.671,87) e o valor líquido das transferências de Nelson Dantas à CX (R\$ 10.162.216,80 menos os recebimentos de R\$

405.230,00, totalizando R\$ 9.756.986,80) chama a atenção pela proximidade. Nelson Dantas transferiu, em termos líquidos, praticamente a integralidade do que recebeu das SCPs a terceiros vinculados ao Recorrente, o que é incompatível com a tese de que os valores representavam sua remuneração pelo trabalho prestado ou pelo capital.

A investigação da autoridade fiscal junto à CX e ao próprio Nelson Dantas revelou que diversas transferências identificadas inicialmente como destinadas à pessoa jurídica eram, na realidade, endereçadas diretamente às pessoas físicas de François Almeida e Antônio Carlos Parente. Nelson Dantas, em retificação parcial de suas respostas anteriores (Documento 12 do TVF), confirmou expressamente que as operações financeiras constantes dos itens 28, 29, 64, 86, 90, 141, 239 e 370 da planilha tinham como destinatário/beneficiário direto a pessoa física de **François Almeida**, e não a CX Construções.

I – As informações sobre as operações financeiras constantes nos itens 105, 108, 123, 124, 134, 135, 143, 148, 153, 203, 216, 227, 232, 244, 284, 285, 299 e 303 da versão final da Planilha anexa à Resposta Complementar nº 2 ao TIF nº 01/2017 estavam parcialmente incorretas quanto ao seu destinatário/beneficiário direto/final/efetivo da correspondente operação (coluna “O” – afetando, por consequência, também a coluna “P” – daquela Planilha). Não estava correta a indicação àquele título da pessoa jurídica da Caixa Construções LTDA (CX), sendo correta a indicação, naquela condição, da pessoa física ANTÔNIO CARLOS PARENTE, CPF nº 372.853.861-20; e

II – Da mesma forma, as informações sobre as operações financeiras constantes nos itens 28, 29, 64, 86, 90, 141, 239 e 370 da versão final da Planilha anexa à Resposta Complementar nº 2 ao TIF nº 01/2017 estavam parcialmente incorretas quanto ao seu destinatário/beneficiário direto/final/efetivo da correspondente operação (coluna “O” – afetando, por consequência, também a coluna “P” – daquela Planilha). Não estava correta a indicação àquele título da pessoa jurídica da Caixa Construções LTDA (CX), sendo correta a indicação, naquela condição, da pessoa física FRANÇOIS ALMEIDA, CPF nº 439.183.876-15.

Esse reconhecimento, proveniente do próprio intermediário confessado, elimina qualquer dúvida quanto à existência de fluxo financeiro direto entre Nelson Dantas e o Recorrente.

As transferências diretas a François Almeida totalizam valores modestos frente ao conjunto: R\$ 30.000,00 (item 29, 08/05/2012), R\$ 32.500,00 (item 29, 09/05/2012), R\$ 21.163,00 (item 86, 08/11/2012), R\$ 23.000,00 (item 90, 22/11/2012), R\$ 20.000,00 (item 141, 02/05/2013), R\$ 30.000,00 (item 239, 02/12/2013) e R\$ 18.000,00 (item 370, 18/06/2014).

Entretanto, a relevância probatória não está nos valores e sim no que revelam sobre a natureza da relação, pois confirma que Nelson Dantas realizava pagamentos tanto à pessoa jurídica da qual o Recorrente era sócio quanto diretamente à pessoa física do Recorrente, sob orientação dos próprios destinatários.

A tese dos “empréstimos” e dos “investimentos imobiliários” apresentada por Nelson Dantas para justificar as transferências à CX foi examinada detalhadamente pela autoridade fiscal e não resistiu ao confronto com os fatos. Em relação aos empréstimos, não há qualquer formalização contratual; Nelson Dantas declarou em sua DIRPF 2014 ter recebido de volta R\$ 1.456.119,61 a título de devolução de empréstimo, mas, intimado a comprovar o recebimento, afirmou que a informação havia sido incorretamente registrada, ou seja, o próprio contribuinte reconheceu que a operação não ocorreu como declarada.

Em relação às operações imobiliárias, Nelson Dantas, ao ser instado a comprová-las, afirmou que “quase nunca foram levadas a efeito no sentido da efetiva e permanente aquisição, posse ou propriedade dos imóveis por parte do contribuinte” (Documento 12 do TVF). Os exemplos contábeis apresentados pela CX para demonstrar o registro dessas operações foram igualmente descartados pela fiscalização, pois os lançamentos indicados apontavam para contas de passivo (fornecedores) e de ativo imobiliário (terrenos), sem qualquer relação com entradas de caixa provenientes de Nelson Dantas.

A análise da movimentação de pessoal entre a CX e a ANAJUSTRA reforça a conclusão de que as duas entidades integravam um mesmo grupo de interesses dirigido pelo Recorrente e por Antônio Carlos Parente. Ao menos oito trabalhadores foram identificados como tendo atuado em ambas as empresas no período fiscalizado, com admissões e demissões que seguem padrão de mobilidade interna de grupo econômico. Quando os dois sócios-fundadores se retiraram formalmente da CX em 28/06/2017, seu substituto na estrutura societária foi Arnaldo Luiz da Silva, que até então era empregado da ANAJUSTRA.

Passa-se a análise dos argumentos apresentados pelo recorrente.

a) Ausência de disponibilidade econômica ou jurídica da renda

O argumento de que não haveria comprovação da transferência da CX às pessoas físicas ignora que a estrutura toda foi desenhada precisamente para evitar esse registro direto. O que a fiscalização demonstrou é que os valores transitaram por Nelson Dantas e pela CX como meros condutos, e que o beneficiário econômico real era o Recorrente.

Em situações de simulação, exigir prova documental direta da transferência ao beneficiário final é esvaziar completamente a possibilidade de repressão ao ardil.

A disponibilidade econômica, no caso concreto, manifestou-se de forma dupla, isto é, por meio dos pagamentos diretos que Nelson Dantas realizou ao Recorrente (confirmados pelo próprio Nelson Dantas) e por meio das transferências à empresa da qual o Recorrente era sócio majoritário conjunto, utilizadas para financiar projetos do grupo sem qualquer contrapartida econômica documentada em favor de Nelson Dantas.

A circunstância de não ter havido “acréscimo patrimonial a descoberto” formalmente identificado não é elemento constitutivo da infração quando o fato gerador identificado pela fiscalização é a omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica,

modalidade autônoma de lançamento que não exige a demonstração de acréscimo patrimonial injustificado.

b) A tese da isenção transmissível

O Recorrente sustenta que, mesmo dentro da lógica da autuação, segundo a qual Nelson Dantas, François Almeida e Antônio Carlos Parente formariam uma “entidade” única, os valores recebidos das SCPs seriam isentos de tributação na origem (distribuição de lucros de pessoa jurídica), e essa natureza jurídica se transmitiria ao beneficiário final.

A isenção sobre lucros e dividendos distribuídos por pessoas jurídicas, prevista no art. 10 da Lei 9.249/95, é subjetiva e vinculada a uma relação jurídica específica. O que a lei isenta é o rendimento percebido pelo sócio *em razão de sua participação*.

François Almeida, ao contrário, não era sócio de nenhuma das SCPs, nem da GAPE, nem da GA. O rendimento que lhe foi encaminhado não decorria de relação societária alguma com as distribuidoras, decorria do direcionamento ilícito de contratos da ANAJUSTRA em favor das empresas do grupo, mediante pagamento velado de contraprestação. Esse rendimento tem natureza de trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica está sujeito à tabela progressiva do IRPF, e não por ser caracterizado como dividendo isento.

Por fim, destaca-se que a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF ao analisar a controvérsia relativa ao Sr. Antônio Carlos Parente Macedo de Andrade negou provimento ao recurso voluntário por unanimidade (Acórdão nº 2401-012.408, de relatoria do Conselheiro Matheus Soares Leite).

Multa qualificada

A fiscalização aplicou multa de ofício qualificada no percentual de 150%, com fundamento no art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/1996, por entender configurados os elementos de sonegação, fraude e conluio previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/1964.

A autoridade lançadora aplicou multa de ofício qualificada no percentual de 150%, com fundamento no art. 44, I e §1º, da Lei 9.430/96 c/c arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64, imputando ao Recorrente as condutas de sonegação, fraude e conluio. Passo a examinar se os pressupostos de qualificação estão satisfeitos.

A sonegação, na definição do art. 71 da Lei 4.502/64, é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, de sua natureza ou de suas circunstâncias materiais. A fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador ou a excluir ou modificar suas características essenciais, de modo a reduzir o imposto devido. O conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas, naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos dos dois artigos anteriores.

A estrutura aqui examinada preenche, com precisão, os tipos dos três artigos. A configuração de SCPs com Nelson Dantas como sócio oculto das empresas GAPE e GA, a atribuição

formal dos rendimentos a Nelson Dantas como distribuição de lucros, e o repasse subsequente à empresa dos corrêus e diretamente às suas pessoas físicas, tudo isso foi planejado e executado com a finalidade específica de impedir que a autoridade fazendária identificasse os verdadeiros beneficiários dos rendimentos e os submetesse à tributação pelo IRPF.

Não há na estrutura qualquer elemento de substância econômica que a justifique independentemente de seus efeitos tributários, tanto a SCP GAPE/Nelson Dantas quanto a SCP GA/Nelson Dantas foram constituídas exatamente quando a ANAJUSTRA firmou contratos com as respectivas sócias ostensivas, e extintas quando esses contratos se encerraram ou foram substituídos. A SCP não precedeu o negócio, mas foi criada *em função* do direcionamento do negócio.

A individualização do dolo decorre dos seguintes elementos: (a) François Almeida, como Diretor Financeiro da ANAJUSTRA, detinha posição de comando que lhe conferia influência direta sobre as decisões de contratação da associação, a fiscalização não imputou essa condição a qualquer outro sócio da CX ou a terceiros; (b) Nelson Dantas, ao explicar a função de François Almeida e Antônio Carlos Parente na operação, descreveu uma relação de décadas, com ligações pessoais e negociais que antecederam o esquema e que se estenderam à criação conjunta da CX em 2009; (c) os pagamentos diretos realizados por Nelson Dantas ao Recorrente, confirmados pelo próprio Nelson Dantas, demonstram que o Recorrente tinha conhecimento e expectativa dos recursos que lhe seriam repassados; (d) a ausência de qualquer formalização das transferências (sem contratos, sem registros nas DIRPFs de Nelson Dantas, sem garantias) só se explica pela ciência das partes de que os valores não podiam ser formalizados sem revelar sua verdadeira natureza.

Nesse sentido, destaca-se trecho do relatório fiscal:

"O fiscalizado deixou de declarar e recolher corretamente o Imposto de Renda Pessoa Física, ao longo dos anos-calendário de 2012 a 2014, utilizando-se de uma estrutura artificial, já descrita neste termo, que, em apertada síntese, tratouse de:

O contribuinte viabilizou que a GAPE e posteriormente, a GA, ingressassem como prestadoras de serviços, em parcerias com operadoras de planos de saúde para atenderem associados da ANAJUSTRA.

Pelo êxito alcançado, teve direito a uma contrapartida financeira. Esse valor não foi diretamente creditado em suas contas-correntes. Ao contrário, optou-se por formação de SCP entre NELSON DANTAS e GAPE e entre NELSON DANTAS e a GA.

As SCPs tiveram por finalidade dificultar o rastreamento dos valores repassados, ao utilizar-se das características desse tipo de entidade, com a existência do sócio oculto e permitiram o não pagamento de imposto de renda, já que os rendimentos eram realizados a título de distribuição de lucros.

NELSON DANTAS repassava os valores oriundos das SCPs à empresa do contribuinte, a CX CONSTRUÇÕES, com a justificativa de serem empréstimos ou investimentos. Também foram realizados pagamentos diretamente ao contribuinte.

Tais operações, conforme demonstrado, foram realizadas apenas formalmente, sem substância econômica, com o propósito de impedir o conhecimento por parte do Fisco Federal da ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda, e de alterar suas circunstâncias materiais, subsumindo-se as condutas dos fiscalizados ao tipo descrito na norma como sonegação.

As condutas dos fiscalizados também se enquadram no tipo descrito na norma como fraude, pois intentaram impedir a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda e a modificar as suas características essenciais, de modo que de fato reduziu o montante do imposto devido pelo contribuinte, evitando, por conseguinte, o pagamento integral do Imposto de Renda devido.

O dolo das condutas está na vontade de o agente de alcançar o resultado, a redução indevida dos tributos federais.

Considerando-se a reunião das pessoas, naturais e jurídicas, GA, GAPE, NELSON DANTAS, FRANÇOIS ALMEIDA e ANTÔNIO CARLOS PARENTE MACEDO DE ANDRADE, com o objetivo de sonegar tributos e também utilizando expedientes fraudulentos para impedir a ocorrência do fato gerador destes, fica caracterizado o conluio, conforme disposto no art. 73 da Lei nº 4.502/64."

A qualificação da multa está, portanto, juridicamente assentada.

Quanto ao percentual, porém, impõe-se redução nos termos da Lei nº 14.689/23, que reduziu o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, alterando a redação do art. 44, § 1º, da Lei n.º 9.430/1996. Tratando-se de norma que, em comparação com a legislação vigente ao tempo dos fatos geradores, estabelece penalidade menos severa para a mesma conduta, aplica-se retroativamente ao presente lançamento por força do art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional, que determina a aplicação da lei posterior ao ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática.

Determino, portanto, a redução do percentual da multa qualificada de 150% para 100%.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto rejeitar a preliminar e dar parcial provimento ao recurso voluntário, tão somente para reduzir o percentual da multa de ofício qualificada de 150% para 100%.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto