



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.734506/2019-03
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.978 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2023
Recorrente MARCELO FISCH DE BERREDO MENEZES E OUTRO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2014, 2015

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTE SITUADA NO EXTERIOR. MULTA QUALIFICADA.

Configurado o dolo, a fraude ou a simulação na tentativa de esconder do Fisco a ocorrência do fato gerador do imposto ou de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo, o prazo para que a Fazenda Nacional exerça o direito da constituição do crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173 do CTN..

NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. NÃO APRECIAR TODOS OS ARGUMENTOS DA RECORRENTE. INEXISTÊNCIA.

A decisão recorrida não necessariamente precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça de defesa, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e motivar juridicamente o posicionamento adotado.

NULIDADE. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. MPF E TDPF. INOCORRÊNCIA.

A competência do Auditor Fiscal para constituir o crédito tributário não decorre do MPF/TDPF, nem do ato infralegal que o instituiu, sendo conferida diretamente pelo art. 6º da Lei nº 10.593/2002 (com redação dada pela Lei nº 11.457/2007) e pelo próprio Código Tributário Nacional, em seu art. 142.

Eventual impropriedade relacionada ao TDPF carece de aptidão para abalar a validade do crédito tributário, nos termos da Súmula Carf nº 171.

NULIDADE. PROVA EMPRESTADA. ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO AO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. OBSERVÂNCIA DO ORDENAMENTO JURÍDICO.

É lícita a utilização, pelo Fisco, de documentos e/ou informações obtidos por outras autoridades fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que os mesmos guardem pertinência com os fatos geradores e os sujeitos passivos que foram objeto da autuação e que tenha sido dada

ciência aos contribuintes dos documentos carreados aos autos, no sentido de possibilitar o exercício do contraditório e da ampla defesa.

NULIDADE POR ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Comprovado nos autos que o contribuinte, mediante a utilização, como interposta pessoa, de empresa cuja sócia majoritária é sua esposa, recebeu rendimentos de fonte situada no exterior, constituindo-se como o real beneficiário das receitas omitidas, fica consubstanciada a sua caracterização como sujeito passivo de obrigação tributária, independentemente da pessoa jurídica em questão ter oferecido à tributação os valores objeto da presente autuação.

MULTA ISOLADA DE 50% E MULTA QUALIFICADA DE 150%. ALEGAÇÃO DE CONFISCO.

Não pode ser inquinado pela alegação de confisco o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física que atendeu aos preceitos legalmente estabelecidos e exigiu imposto resultante da apuração de omissão de rendimentos de fonte situada no exterior, aplicando, outrossim, multa isolada de 50% pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, e impondo, ainda, com base na constatação de dolo, multa qualificada de 150%, que apresentou como base de cálculo o correspondente imposto apurado. No que tange, ainda, à invocação da figura do confisco, não é competência da Autoridade Administrativa a apreciação e a decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DO CÔNJUGE.

Em consonância com a legislação vigente, atribui-se ao cônjuge do contribuinte a sujeição passiva solidária, na medida em que também possui interesse na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, uma vez ser ela sócia majoritária de empresa utilizada como pessoa jurídica interposta para encobrir o recebimento, por parte do contribuinte, de receitas provenientes de fonte no exterior.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE. CARACTERIZAÇÃO DE DOLO.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária, e restando demonstrada nos autos a ocorrência de fraude e evidenciado o dolo correspondente, fica plenamente fundamentada e justificada a aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), uma vez constatada a tentativa do contribuinte de impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto, ou de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão que julgou parcialmente procedente o AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO correspondente ao IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA – IRPF.

O crédito tributário lançado decorreu da constatação de omissão de recebimentos de fontes no exterior do contribuinte MARCELO FISCH DE BERREDO MENEZES e sua cônjuge MARIANGELA DEFEO MENEZES.

Segundo o Acórdão recorrido:

O auto de infração considerou, com base em procedimento de verificação realizado contra o contribuinte, ter ocorrido omissão de rendimentos recebidos de fontes no exterior. Foi considerado responsável solidário o cônjuge do contribuinte, Mariângela Defeo Menezes.

Em síntese, o relatório fiscal de fls. 3.808 a 3.831, explica que:

1 – em decorrência da notícia de investigação da Polícia Federal foi instaurado procedimento fiscal em face da MDI Consultoria Empresarial Ltda. ME, cuja proprietária principal e sócia-administrativa é Mariângela Defeo Menezes, esposa do contribuinte; 2 – por meio de Ofício, foi solicitado ao juízo competente todo o conteúdo dos autos do IPL 0131/2013-11. Tal solicitação foi integralmente deferida;

3 – constata-se dos volumes relativos ao Inquérito IPL 0131/2013 que o Delegado responsável concluiu pelo indiciamento do contribuinte, bem como, de seu cônjuge e de Charles Nelson Finkel;

4 - no Relatório Parcial elaborado pela autoridade policial são detalhadas minúcias da participação de cada indiciado. Nele, conclui-se que Charles Finkel, Vice Presidente Executivo da SICPA, transferiu mais de 15 milhões de dólares de sua empresa para o escritório de consultoria da esposa do contribuinte (MDI Consultoria Empresarial Ltda. ME);

5 – segundo o mesmo relatório a referida empresa teria sido utilizada como “fachada” para dar aparência de legalidade ao ingresso de recursos oriundos do exterior que se tratam de vantagem indevida prometida ao contribuinte em razão de suas funções de

Auditor Fiscal e, em especial, pela influência que foi capaz de exercer no processo de licitação que visava a contratação e renovação do contrato da SICPA Brasil Indústrias de Tintas e Sistemas Ltda. para a prestação dos serviços relacionados ao SICOBE (Sistema de Controle de Produção de Bebidas);

6 – com o fito de oportunizar à sócia administradora da MDI a prestação de esclarecimentos relativos aos serviços prestados à empresa CFC Consulting Group INC Charles N Finkel, foram lavradas intimações para que Mariângela Defeo Menezes comparecesse à RFB para prestar depoimento que resultaram sem qualquer resposta. Posteriormente, quando intimada a responder uma série de perguntas, a contribuinte alegou que as perguntas não dizem respeito à matéria tributária e que, ainda que houvesse pertinência com a presente fiscalização, prevalece, no aspecto, o direito constitucional inafastável ao silêncio, razão pela qual não foram respondidas as respectivas perguntas;

7 – com isso, formou-se convicção de que o efetivo destinatário dos valores recebidos da empresa CFC era, de fato, Marcelo Fisch de Berredo Menezes;

8 – intimado a prestar esclarecimentos, o contribuinte respondeu que a autoridade administrativa, por mera presunção, utilizando-se de alegados indícios colhidos unilateralmente em Inquérito Policial e que sequer foram submetidos ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa, atribui ao peticionante suposta omissão de rendimentos que, conforme consta do Termo de Início de Procedimento Fiscal, já foram contabilizados e declarados ao fisco por outro contribuinte;

9 – posteriormente, foi informado que a denúncia foi oferecida pelo Ministério Público Federal que acolheu as conclusões do IPL 0131/2013 e que, por fim, a Juíza do feito determinou, em 11/05/2016, a prisão preventiva dos denunciados;

10 – as provas carreadas aos autos são fartas no sentido de que MARCELO FISCH DE BERREDO MENEZES, utilizando-se da empresa de sua esposa MARIANGELA DEFEO MENEZES, recebeu quase 30 (trinta) milhões de reais em troca de sua participação na contratação da empresa SICPA para implantar o Sistema SICOBE, sob a administração da Casa da Moeda do Brasil;

11 - resta evidente nos autos que a empresa MDI jamais desempenhou qualquer atividade e que fora criada como "empresa de fachada" apenas para o recebimento da propina;

12 – caracterizadas a sonegação, a fraude e o conluio, aplica-se a multa de 150% sobre o valor do tributo apurado.

Houve ciência do lançamento e foi apresentada impugnação conjunta e tempestiva alegando que:

Cientificado do lançamento em 23/09/2019 (fl. 3.853), o contribuinte apresentou, em 22/10/2019, suas razões de defesa (fls. 3.860 a 3.928) que abrangem ambos os autuados, alegando, em suma, que:

1 – o auto de infração é nulo vez que o lançamento foi efetuado por servidor incompetente. Isso porque o TDPF nº 01.1.01.00.2016.00786-4 fora expedido pelo Chefe de Divisão de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Brasília sem que o mesmo dispusesse de delegação de competência exarada pelo Delegado da respectiva repartição;

2 – a Portaria de Delegação de Competência indicada no referido TDPF trata apenas do Mandado de procedimento Fiscal – MPF, instrumento que fora extinto a partir da edição do Decreto 8.303/2014;

3 – o auto de infração deve ser considerado nulo em razão do lançamento ser baseado em provas emprestadas e prova indiciária;

4 – a legitimidade da prova emprestada só ocorrerá se, na sua formação original, tiverem observado o princípio ao contraditório. Na fase de inquérito não há de se cogitar de contraditório ou ampla defesa, não sendo possível, portanto, que se possa sustentar que administração tributária se utilize de relatório elaborado por autoridade policial que, por sua própria natureza, foi formado sem a participação dos investigados, ora impugnantes, o que viola os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, tornando a prova ilícita;

5 – a jurisprudência colacionada pelo Auditor Fiscal no Termo de Verificação Fiscal, em relação à prova emprestada, se refere exclusivamente a sua utilização em processo administrativo disciplinar, o qual não guarda qualquer relação com o processo ora analisado;

6 - a prova indiciária é fato que o indício por si só nada prova. A prova indiciária, como qualquer tipo de prova, recai sobre uma afirmação de fato e a sua particularidade decorre de recair em um fato que é indiciário, isto é, em um indício. Pode haver juízo suficiente para que seja proferida uma decisão de procedência diante de uma prova indiciária, bastando que esta prova permita este juízo de procedência. Entretanto, quando o fato indiciário auxiliar para demonstrar o fato essencial, mas também apontar para outro fato, a prova indiciária poderá ser somada a outra prova, para se formar um juízo de procedência;

7 – a prova emprestada no Direito Tributário não configura prova do fato jurídico em sentido estrito e somente é recepcionada como prova indiciária, requerendo confirmação por parte da autoridade fiscal para promoção de lançamento tributário, o que não ocorreu no caso em comento, pois inexistem nos autos do processo administrativo julgado qualquer elemento adicional que comprove de maneira inequívoca que os valores declarados regularmente pela empresa MDI CONSULTORIA EMPRESARIAL são, em verdade, propina devida ao sujeito passivo objeto da exação tributária pela prática do crime de corrupção passiva;

8 - a denúncia formulada pelo Ministério Público foi integralmente baseada no inquérito policial e sequer passaram por exame de mérito definitivo pelo Poder Judiciário. A própria autoridade policial, ao concluir o relatório, atesta que existem indícios suficientes de materialidade e autoria;

9 – da mesma forma, a decisão que decretou a prisão preventiva dos sujeitos passivos deixou claro o caráter meramente indiciário dos elementos caracterizadores do suposto crime de corrupção passiva;

10 - o Auditor Fiscal, em verdadeira prática de excesso de poder, ao justificar a motivação do lançamento do crédito tributário no Termo de Verificação Fiscal, extrapola os limites de sua competência legal e se investe na condição de Juiz Federal Criminal para atestar, de maneira inadequada, que os valores regularmente declarados pela empresa MDI CONSULTORIA EMPRESARIAL são, em verdade, propina como resultado da prática do crime de corrupção passiva praticada pelo sujeito passivo, o que se mostra inadmissível e macula o ato administrativo do lançamento de nulidade, pois eivado do vício de motivação inexistente;

11 – o auto de infração também deve ser considerado nulo em razão de constituir crédito tributário sobre rendimento que já foi objeto de tributação na pessoa jurídica;

12 – o crédito tributário em questão já está constituído por DCTF e as receitas que deram origem aos mesmos foram devidamente declaradas no SPED;

13 – o Auditor Fiscal procedeu a lançamento do crédito tributário em sujeito passivo que nunca recebeu ou foi titular de qualquer recurso que possa caracterizar a ocorrência do fato gerador;

14 – o enquadramento legal descrito no auto de infração não se amolda ao caso em tela, o que caracteriza o cerceamento ao direito de defesa em vista do prejuízo causado pela absoluta falta de clareza na tipificação da infração fiscal;

15 – a atribuição de interposta pessoa à MDI Consultoria Empresarial Ltda. e, consequentemente, a solidariedade imposta à Sra. Mariângela Defeo Menezes, não tem qualquer amparo legal, restando contraditória a alegação de que o contribuinte seria sócio oculto da empresa e, ao mesmo, tempo justificar o lançamento de todas as receitas regularmente declaradas pela mesma em sua pessoa física;

16 – o auto de infração alterou a definição, o conteúdo e o alcance de instituto, conceito e forma de direito privado, ao alargar o conceito de “receita própria auferida” para tributar parcelas estranhas ao patrimônio dos impugnantes;

17 - importante registrar que o interesse comum das pessoas não é relevado pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador, ou seja, são solidárias aquelas pessoas que co-realizam o fato gerador;

18 - ao imputar a responsabilidade solidária a Sra. Mariângela Dafeo Menezes, se estaria afirmando que esta também foi partícipe do fato gerador, o que contraria frontalmente a tese do lançamento, fato que, por si só, já teria o condão de declarar a sua improcedência;

19 - se a legislação do imposto de renda dispõe que no caso de rendimentos próprios, cada cônjuge terá seus rendimentos tributados na proporção de 100% (cem por cento), devendo incluir, nas respectivas declarações entregues em separado a totalidade dos rendimentos próprios, não há que se falar em responsabilidade solidária;

20 - assumindo a tese da interpretação por analogia promovida pelo Auditor-Fiscal e pelo acórdão para efetuar o lançamento com base no artigo 42 da Lei no. 9.430/1996, combinado com o § 5º do mesmo artigo, em absoluta falta de correlação com o enquadramento legal descrito no auto de infração, que também não se adequa ao caso objeto da descrição dos fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal, tem-se a decadência por completo do objeto do lançamento impugnado;

21 – não há na peça fiscal qualquer elemento que caracterize a prática de fraude a justificar a ampliação do prazo decadencial e a aplicação da multa qualificada;

22 - a multa isolada em questão possui nítido contorno de sanção política, prática Fiscal há muito tempo reprimida pelo Poder Judiciário. A sanção imposta no auto de infração caracteriza afronta à Carta Constitucional de 1988, bem como, aos Princípios da Razoabilidade, Proporcionalidade, Moralidade e Boa-Fé Administrativa;

23 - como se percebe à primeira leitura, os percentuais das referidas penalidades encontram-se, às escancaras, em grave ofensa ao princípio da não confiscatoriedade, consagrado no art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

O Acórdão apreciou a impugnação e decidiu por acolher parcialmente os argumentos e determinar a decadência parcial de períodos relativos a multa isolada.

O Acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014

PRELIMINAR. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. MPF E TDPF.

A competência do Auditor Fiscal para constituir o crédito tributário não decorre do MPF/TDPF, nem do ato infralegal que o instituiu, sendo conferida diretamente pelo art. 6º da Lei nº 10.593/2002 (com redação dada pela Lei nº 11.457/2007) e pelo próprio Código Tributário Nacional, em seu art. 142. Com efeito, eventual impropriedade relacionada ao TDPF carece de aptidão para abalar a validade do crédito tributário.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTE SITUADA NO EXTERIOR.

Configurado, no presente caso, o dolo, consistente na tentativa do contribuinte de evitar o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto ou de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo, o prazo para que a Fazenda Nacional exerça o direito da constituição do crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PRELIMINAR. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE CARNÊ-LEÃO.

Uma vez que a falta de recolhimento de carnê-leão constitui infração autônoma que não se submete ao ajuste na declaração de rendimentos anual e inexistindo, no caso, pagamentos antecipados referentes a essa matéria objeto de autuação, devem ser aplicadas as regras atinentes ao lançamento de ofício, que determinam que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Assim sendo, as multas isoladas por falta de recolhimento de carnê-leão referentes aos fatos geradores ocorridos no período de 31/01/2012 a 31/10/2012, encontram-se fulminados pela decadência.

PRELIMINAR. NULIDADE. PROVA EMPRESTADA. ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO AO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. OBSERVÂNCIA DO ORDENAMENTO JURÍDICO.

É lícita a utilização, pelo Fisco, de documentos e/ou informações obtidos por outras autoridades fiscais, administrativas ou judiciais para efeito de lançamento, desde que os mesmos guardem pertinência com os fatos geradores e os sujeitos passivos que foram objeto da autuação e que tenha sido dada ciência aos contribuintes dos documentos carreados aos autos, no sentido de possibilitar o exercício do contraditório e da ampla defesa.

PRELIMINAR. LANÇAMENTO DE RECEITAS DECLARADAS POR OUTRO CONTRIBUINTE. ALEGAÇÃO DE NULIDADE POR ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.

Comprovado nos autos que o contribuinte, mediante a utilização, como interposta pessoa, de empresa cuja sócia majoritária é sua esposa, recebeu rendimentos de fonte situada no exterior, constituindo-se como o real beneficiário das receitas omitidas, fica consubstanciada a sua caracterização como sujeito passivo de obrigação tributária, independentemente da pessoa jurídica em questão ter oferecido à tributação os valores objeto da presente autuação.

MULTA ISOLADA DE 50% E MULTA QUALIFICADA DE 150%. ALEGAÇÃO DE CONFISCO.

Não pode ser inquinado pela alegação de confisco o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física que atendeu aos preceitos legalmente estabelecidos e exigiu imposto resultante da apuração de omissão de rendimentos de fonte situada no exterior, aplicando, outrossim, multa isolada de 50% pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, e impondo, ainda, com base na constatação de dolo, multa qualificada de 150%, que apresentou como base de cálculo o correspondente imposto apurado. No que tange, ainda, à invocação da figura do confisco, refoge à competência da Autoridade Administrativa a apreciação e a decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA DO CÔNJUGE.

Em consonância com a legislação vigente, atribui-se ao cônjuge do contribuinte a sujeição passiva solidária, na medida em que também possui interesse na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, uma vez ser ela sócia majoritária de empresa utilizada como pessoa jurídica interposta para encobrir o recebimento, por parte do contribuinte, de receitas provenientes de fonte no exterior.

MULTA QUALIFICADA. APLICABILIDADE. CARACTERIZAÇÃO DE DOLO.

A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária, e restando demonstrada nos autos a ocorrência de fraude e evidenciado o dolo correspondente, fica plenamente fundamentada e justificada a aplicação da multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), uma vez constatada a tentativa do contribuinte de impedir o conhecimento, por parte do Fisco, da ocorrência do fato gerador do imposto, ou de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Os contribuintes tomaram ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância e apresentou Recurso Voluntário conjunto.

Em preliminar alegou:

- Violação ao artigo 93, inciso x, da constituição federal – ausência de motivação – nulidade do acórdão recorrido
- Nulidade do auto de infração – lançamento efetuado por servidor incompetente – matéria de ordem pública reconhecida de ofício
- Lançamento baseado em prova emprestada ausência de requisitos de admissibilidade prova indiciária – nulidade do auto de infração
- Lançamento baseado em indícios motivação inexistente e ausência de provas – nulidade do auto de infração
- Lançamento de receitas declaradas por outro contribuinte - erro na identificação do sujeito passivo – nulidade do auto de infração
- Ausência/erro de enquadramento legal - interposição de pessoas - sócio-oculto – nulidade

- Alteração da definição, conteúdo e alcance de instituto de direito privado perpetrada pelo acórdão recorrido – nulidade

No mérito alegou a impossibilidade da responsabilidade solidária, decadência, ausência de fraude e questiona o lançamento de multa qualificada e destaca o caráter confiscatório da multa isolada e sua não recepção pelo ordenamento jurídico.

Em juntada posterior, trouxe aos autos cópia de Acórdãos proferidos pelo TRF2 e STJ, na ação penal em curso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Preliminar

Decadência

A decisão recorrida não reconheceu a decadência do lançamento do imposto de renda suplementar, por aplicação do prazo previsto no art. 173, I do CTN:

Tendo o fato gerador do Imposto de Renda ocorrido em 31/12/2013 e 31/1/2014, o correspondente lançamento poderia ter sido efetuado somente a partir dos anos-calendário 2014 e 2015, respectivamente, o que leva o início do prazo decadencial de que trata o art. 173, inciso I, do CTN, acima transcrito, para 01/01/2015 e 01/01/2016, operando-se a decadência **somente em 31/12/2019 para os fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2013** e em **31/12/2020 para os fatos geradores ocorridos no ano calendário de 2014.**

O lançamento, ora guerreado, **foi efetuado em 23/09/2019, na data da ciência do lançamento ao contribuinte e responsável solidário, dentro, portanto, do prazo decadencial,** motivo pelo qual deve ser rejeitada a preliminar de decadência do lançamento relativo à omissão de rendimentos. (grifos não originais).

Já em relação a multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão, o Acórdão recorrido aceitou a decadência parcial do período:

Entretanto, igual sorte não resta à multa isolada. No que tange à aplicação de multas isoladas por falta de recolhimento de carnê-leão, os fatos geradores **são mensais**, na medida em que essas multas, além de serem apuradas mensalmente, não se submetem a ajuste na respectiva declaração de rendimentos anual.

Assim, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para constituição desse crédito ocorre no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN, acima transcrito.

Para se definir o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos, é necessário identificar a data prevista para o recolhimento do imposto, **pois é no dia subsequente a esta data de vencimento que a multa já poderia ser lançada.**

(...)

Os prazos para recolhimento do imposto obrigatório mensal (carnê-leão) correspondente aos rendimentos recebidos no período de janeiro de 2013 a dezembro de 2014 ocorreram no último dia útil dos meses subsequentes aos dos recebimentos, sendo que o lançamento da multa isolada só é possível após o vencimento do prazo legal para recolhimento do carnê-leão. Ou seja, **para os rendimentos recebidos até outubro de 2013, o lançamento poderia ser efetuado no ano-calendário 2013**, sendo que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial seria **01/01/2014 (primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado), operando-se a decadência a partir de 31/12/2018.**

Para os rendimentos recebidos em **novembro de 2013 e dezembro de 2013, os prazos para pagamento do carnê-leão expiraram em 31/12/2013 e 31/01/2014**, respectivamente, e os lançamentos das correspondentes multas isoladas por falta de recolhimento de carnê-leão só poderiam ter sido efetuados **a partir de 02/01/2014 e 01/02/2014, levando o termo inicial para a contagem do prazo decadencial para 01/01/2015, cujo termo final seria 31/12/2019.**

Assim, juntamente com o lançamento da multa isolada relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2014, ditos lançamentos foram constituídos dentro do prazo legal previsto por lei, não sendo verificada a decadência.

Em sentido oposto, uma vez que a ciência do **Auto de infração em foco ocorreu em 23/09/2019**, os lançamentos das multas isoladas por falta de recolhimento de carnê-leão referentes **aos fatos geradores compreendidos no período de 31/01/2013 a 31/10/2013 encontram-se fulminados pela decadência.**

Como a exoneração foi dentro do limite de alçada, a decisão é definitiva em âmbito administrativo.

A alegação dos recorrentes é pela inaplicabilidade ao caso da contagem do prazo decadencial nos termos do art. 173, I do CTN por não estar comprovado nos autos o intuito de fraude e por conta da qualificação da multa. Ambos os argumentos serão tratados na análise do mérito do Recurso

Ausência de motivação do Acórdão

Os recorrentes alegam que o Acórdão recorrido não teria se manifestado expressamente sobre todas as razões lançadas na Impugnação:.

14. Nos termos aduzidos na Impugnação, pleiteou os RECORRENTES a declaração de nulidade do Processo Administrativo Fiscal e, por consequência, do Auto de Infração em razão de (i) nulidade, uma vez que o processo se baseia em prova exclusivamente indiciária e emprestada; (ii) nulidade, em razão dos lançamentos terem sido efetivados com base em indícios e motivação inexistentes; (iii) aduziu que todas as receitas foram declaradas por outro contribuinte, o que enseja erro na identificação do sujeito passivo; (iv) nulidade do Auto de Infração por ausência ou erro de enquadramento legal da legislação tributária; (v) decadência do lançamento da multa qualificada; entre outras matérias

15. Verifica-se, contudo, que o acórdão recorrido **quedou-se omissos em relação aos argumentos trazidos pelos RECORRENTES nas razões de Impugnação**, tais como na

razões dos lançamentos terem sido efetivados com base em indícios e motivação inexistentes, o que enseja erro na identificação do sujeito passivo, a nulidade do Auto de Infração por ausência ou erro de enquadramento legal da legislação tributária, entre outras matérias suscitadas na Impugnação ao Auto de Infração. (grifos originais)

Na argumentação dos recorrentes, a falta de manifestação expressa contrariaria o disposto no art. 93, inciso X da CF/1988, além do artigo 2º e 50 da Lei nº 9.784, de 1999.

Não há procedência na alegação. Os argumentos trazidos pelo contribuinte foram apontados e analisados pela decisão de piso, conforme se verá nos demais tópicos, uma vez que eles também foram reapresentados no Recurso.

Salienta-se entretanto, que é entendimento deste Conselho que não é necessário que o Acórdão aprecie todos os argumentos da recorrente, bastando para tanto que os fundamentos expressamente adotados sejam suficientes para afastar a pretensão da Recorrente. Este entendimento está expresso nos Acórdão nº 1003-0001.742, de 09/07/2020:

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Ano-calendário: 2008 ACÓRDÃO.

NÃO APRECIÇÃO DE TODOS OS ARGUMENTOS DA RECORRENTE. NULIDADE. NÃO HÁ NECESSIDADE DE ANÁLISE DE TODOS OS ARGUMENTOS, QUANDO OS FUNDAMENTOS SÃO SUFICIENTES PARA DECISÃO.

A decisão combatida não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça de defesa, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da Recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado,

Ademais, o julgador apreciará livremente a validade das alegações trazidas a partir do exame do conjunto probatório, de acordo com o princípio do livre convencimento motivado, Acórdão nº 2003-003.799, de 27/10/2021:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2005

ALEGAÇÃO PRELIMINAR. OFENSA AO DEVIDO PROCESSO LEGAL. INOCORRÊNCIA. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO DO JULGADOR.

As decisões administrativas devem ser emitidas sempre em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa, de modo que apenas na falta de apreciação de argumento de defesa do contribuinte é que devem ser consideradas nulas nos termos do que determina o artigo 59, inciso II do Decreto nº 70.235/72. O julgador apreciará livremente a validade das alegações do sujeito passivo a partir do exame da consistência do conjunto dos elementos probatórios trazido aos autos, de acordo com o princípio do livre convencimento motivado previsto no artigo 29 do Decreto nº 70.235.72

Lançamento efetuado por servidor incompetente

A alegação dos impugnantes é que o Auto de Infração seria nulo por ter sido efetuado por servidor incompetente. Defendem que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF expedido, foi assinado por pessoa que não teria competência para tal, já que não

foi feito pelo próprio Delgado da repartição e a Portaria de Delegação de Competência que citava o termo “MPF” Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, denominação anterior do TDPF.

A Decisão de piso salientou que, ainda que haja vício na expedição de MPF/TDPF, como não é requisito de validade do lançamento do crédito tributário, nos termos do Decreto 70.235, de 1972, não tem o poder de anular o ato. Assim considera irrelevante discutir se o haveria vício na Portaria de Delegação por usar o nome antigo do instrumento “MPF” ao invés da nova designação TDPF. Firma seu entendimento citando trechos de ementas deste Conselho sobre o assunto.

Os recorrentes por vez aduzem que a Decisão de piso não teria analisado os argumentos apresentados e reafirma sua tese que a existência de “vício” no instrumento que iniciou a fiscalização seria suficiente para contaminar todos os atos dele decorrente, provocando a nulidade do lançamento.

49. A construção dos fatos pelo Auditor-Fiscal pressupõe a participação do sujeito passivo, viabilizada pela observância a um procedimento específico, que são as regras do TDPF. Assim, os atos que compõem o procedimento fiscalizatório apenas são válidos se realizados com fundamento em válido TDPF previamente expedido. “As portarias em foco, na medida em que mapearam, passo a passo, o procedimento fiscalizatório, a cargo dos Auditores-Fiscais da Receita Federal, criaram direitos subjetivos em favor do contribuinte, que nenhum interesse arrecadatório, por mais relevante, pode atropelar” (CARRAZZA, Roque Antônio, BOTTALLO, Eduardo Domingos, Mandado de Procedimento Fiscal e espontaneidade. Revista Dialética de Direito Tributário, n. 80, maio 2002, p. 103)

Não há reparo a ser feito na decisão “a quo” que segue a jurisprudência majoritária das Turmas da CSRF, conforme Acórdão nº 9303-010.564, de 11/08/2020

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2010 a 30/04/2010 AUTO DE INFRAÇÃO/LANÇAMENTO. NULIDADE.

É válido o Auto de Infração/Lançamento efetuado de conformidade com as normas legais que regem o procedimento administrativo fiscal.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). AUSÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O MPF é mero instrumento interno de controle e planejamento das atividades e procedimentos fiscais. Irregularidades detectadas na sua emissão não implicam nulidade do Auto de Infração/Lançamento.

O assunto de irregularidades na emissão de MPF/TDPF é inclusive objeto de súmula vinculante no âmbito deste Conselho:

Súmula CARF nº 171 Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF **não acarreta a nulidade do lançamento.** (grifou-se)

Demais preliminares

Nos demais tópicos relativamente as preliminares, os recorrentes reapresentam os mesmos tópicos e de modo muito similar aos argumentos e fatos já aduzidos na impugnação.

Assim, nos termos do § 3º do art. 57 do Regimento Interno do Carf - (Ricarf) transcrevo a decisão de primeira instância, com a qual concordo e assumo como meus próprio fundamentos de decidir:

Da Nulidade em Razão da Utilização de Prova Emprestada e Prova Indiciária

Entende o impugnante que o auto de infração deve ser considerado nulo em razão do lançamento ser baseado em provas emprestadas e prova indiciária. Acrescenta que a legitimidade da prova emprestada só ocorre se, na sua formação original, tiverem observado o princípio ao contraditório, o que não ocorreu no inquérito policial.

Segundo a doutrina, são inadmissíveis as provas incompatíveis com os princípios de respeito ao direito de defesa e à dignidade humana, obtidas por meios que se opõem às normas reguladoras do direito que, com caráter geral, regem a vida social de um povo.

De acordo com a lição de Grinover, Scarance e Magalhães, a prova é ilegal toda vez que sua obtenção caracterize violação de normas legais ou de princípios gerais do ordenamento, de natureza processual ou material. Quando a proibição for colocada por uma lei processual a prova será *ilegítima*, ou *ilegitimamente produzida*; quando, pelo contrário, a proibição for de natureza material, a prova será *ilicitamente obtida*.

Poder-se-ia tomar, assim, a prova ilegal como gênero, do qual são espécies a prova ilegítima, que atenta contra norma processual ou lei adjetiva (como, por exemplo, prova carreada aos autos após o trânsito em julgado da sentença) e a prova ilícita, que viola princípio constitucional, tendo-se, como paradigmas clássicos de provas ilícitas strictu sensu aquelas obtidas com violação do domicílio (art. 5º, XI, da CF), do sigilo da correspondência e das comunicações telefônicas (art. 5º, XII, da CF), as conseguidas mediante tortura ou maus tratos (art. 5º, III, da CF) ou as obtidas com infringência à intimidade (art. 5º, X, da CF).

Em consonância com os conceitos acima exarados, a prova emprestada utilizada para lastrear a autuação em foco encontra-se cercada de requisitos que lhe conferem total legitimidade e licitude, a saber:

- a) foi obtida mediante autorização judicial;
- b) consubstanciou-se em documentos/informações que guardam total pertinência com a autuação em análise e que comprovam, de maneira farta e robusta, a omissão de rendimentos de fonte situada no exterior;
- c) embasou as intimações efetuadas pelo Fisco ao contribuinte e sua esposa, na fase de autuação, no sentido da prestação de esclarecimentos sobre as informações constantes da prova emprestada, em estrita obediência ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal, em função da notícia da existência da denominada “Operação Vícios”, a cargo do Departamento da Polícia Federal, que teve como escopo a investigação de irregularidades nos processos licitatórios da Casa da Moeda para contratação da empresa SICPA BRASIL INDÚSTRIA DE TINTAS E SISTEMAS LTDA para operação do Sicobe (Sistema de Controle de Produção de Bebidas), foi instaurado o TDPF nº 01.1.01.00- 2015-02335-5, em face da empresa MDI CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA-ME, CNPJ 10.791.601/0001-13, cuja proprietária principal, com 98% das quotas, e sócia-administradora, é MARIANGELA DEFEO MENEZES, CPF 398.763.571-15, esposa do contribuinte.

Regularmente cientificada do Termo de Início de Procedimento Fiscal, a citada sócia administradora trouxe aos autos os registros contábeis e outros documentos, informando, ainda, que a empresa não havia contratado qualquer funcionário de 2009 a

2015 e que a maior parte dos documentos requisitados pela Fiscalização haviam sido apreendidos por intermédio do Auto de Apreensão nº 660/2.015.

Em função disso, o Sr. Chefe da Divisão de Fiscalização peticionou à Juíza do feito por intermédio do Ofício nº 75/2015 DIFIS/DRF-BSA/SRRF01/RFB/MF-DF, de 11/09/2015 (fls. 362 e 363), solicitando autorização de acesso, por parte da DRF/Brasília, para fins tributários, de todo o conteúdo dos autos do IPL 0131/2013-11 e seus apensos, tendo sido tal solicitação integralmente deferida (fls. 365 e 366) e, desta forma, foram trazidos à colação nos presentes autos os principais documentos da ação judicial.

Dentre eles, foram juntados os dois volumes do Inquérito IPL 0131/2.013, no qual se destaca o “Relatório Parcial I” (fls. 1.473 a 1.573), produzido pelo Delegado do feito em 24/08/2015, que concluiu pelo indiciamento de Marcelo Fisch de Berredo Menezes, Mariângela Defeo Menezes e Charles Nelson Finkel.

De posse de todo o conteúdo dos autos do IPL 0131/2013-11 e seus apensos, requisitados judicialmente e com o objetivo de dar oportunidade à sócia-administradora da empresa MDI, Mariângela Defeo Menezes, para esclarecer as atividades prestadas pela MDI para a empresa CFC, a Fiscalização efetuou, a partir de 23/03/2016, diversas tentativas de intimação (fls. 338 e 339, 342 a 344, 345 a 347), que restaram infrutíferas. Por fim, foi lavrado, em 18/04/2016, o Termo de Intimação Fiscal nº 002 (fls. 348 a 351), com Aviso de Recepção-AR datado de 19/04/2016 (fl. 352), requisitando de Mariângela informações e documentos comprobatórios correspondentes aos serviços prestados pela MDI à CFC. Por intermédio de seu advogado, Mariângela respondeu às fls. 358 a 361, afirmando que as perguntas não tinham cunho tributário, uma vez que se referiam somente à investigação criminal realizada pela Polícia Federal e, ainda que guardassem pertinência com a presente fiscalização, prevalece o direito constitucional inafastável ao silêncio.

No mesmo sentido, a autoridade fiscal intimou o contribuinte Marcelo Fisch de Berredo Menezes (mediante o Termo de Início do Procedimento Fiscal de fls. 179 a 183), detalhando com clareza as provas colhidas pelo inquérito policial e dando-lhe a oportunidade de se manifestar prestando esclarecimentos ou trazendo elementos probatórios complementares que considerasse relevantes.

Posteriormente, mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fls. 1.714 a 1.717), foi novamente dada oportunidade ao contribuinte de manifestar-se quanto às conclusões do inquérito policial e às repercussões tributárias constatadas.

De tudo o que já foi exposto, conclui-se que, tanto na fase de autuação regida, inclusive, pelo princípio inquisitório ou inquisitivo (art. 14 do Decreto nº 70.235/1972), através das intimações acima mencionadas, quanto na fase de impugnação que inaugurou, efetivamente, a etapa do contraditório, os contribuintes, cientes dos documentos e dos fatos geradores que lastrearam a presente autuação, tiveram ampla oportunidade de carrear aos autos documentos/esclarecimentos, no sentido de tentar a ilidir a autuação em tela.

Destarte, o processo em questão, até o presente momento, caracterizou-se pelo cumprimento de todas as fases e prazos processuais dispostos no Processo Administrativo Fiscal-PAF (Decreto nº 70.235/1972 e alterações posteriores), repetindo-se que as oportunidades de manifestação dos Impugnantes não se esgotaram na etapa anterior à efetivação do referido lançamento. Na busca da preservação do direito de defesa, o processo administrativo fiscal, como regulado pelo Decreto nº 70.235/72, estende-se por outra fase, a litigiosa, na qual o autuado, não se resignando com o lançamento que lhe foi imputado, pode oferecer, por meio de impugnação e recurso voluntário, suas razões à consideração dos órgãos julgadores administrativos.

Ressalte-se que o uso de provas emprestadas em processos administrativos fiscais é procedimento unanimemente admitido pelos Tribunais Superiores e pelo próprio tribunal administrativo, como abaixo:

“PROVAS PRODUZIDAS A PARTIR DE LAUDO PERICIAL CONFECCIONADO PELA POLÍCIA FEDERAL - DOCUMENTAÇÃO TRAZIDA DO EXTERIOR COM AUTORIZAÇÃO DA JUSTIÇA FEDERAL - PROVA EMPRESTADA - POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO PELO FISCO - DOCUMENTOS INCIDENTAIS EM LÍNGUA ESTRANGEIRA - DESNECESSIDADE DE TRADUÇÃO PARA O VERNÁCULO - O fisco pode se valer de prova emprestada, produzida em outro processo administrativo fiscal ou mesmo processo judicial, inclusive em processo criminal. Não há necessidade de que a prova do Processo Administrativo Fiscal seja produzida por Auditor-Fiscal da Receita Federal. Peças incidentais em língua estrangeira, as quais não criaram qualquer dificuldade para a defesa do recorrente, estando, ressalte-se, nos pontos que interessam à solução da presente lide, traduzidas para vernáculo nos ofícios e laudos da Polícia Federal, não inquinam de nulidade o lançamento em debate. (Acórdão nº 106-17.029 de 07.08.2008) (meu grifo)

“IMPOSTO DE RENDA. LANÇAMENTO. PROVA EMPRESTADA. FISCO ESTADUAL. ARTIGO 199 DO CTN. ART. 658 DO REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA (ART. 936 DO RIR VIGENTE) 1. O artigo 199 do Código Tributário Nacional prevê a mútua assistência entre as entidades da Federação em matéria de fiscalização de tributos, autorizando a permuta de informações, desde que observada a forma estabelecida, em caráter geral ou específico, por lei ou convênio 2. O art. 658 do Regulamento do Imposto de renda então vigente (Decreto nº 85.450/80, atualmente art. 936 do Decreto nº 3.000/99) estabelecia que "são obrigados a auxiliar a fiscalização, prestando informações e esclarecimentos que lhe forem solicitados, cumprindo ou fazendo cumprir as disposições deste Regulamento e permitindo aos fiscais de tributos federais colher quaisquer elementos necessários à repartição, todos os órgãos da Administração Federal, Estadual e Municipal, bem como as entidades autárquicas, paraestatais e de economia mista" 3. Consoante entendimento do Supremo Tribunal Federal, não se pode negar valor probante à prova emprestada, coligida mediante a garantia do contraditório. (RT/ 559/265) 4. ST/ - RESP - RECURSO ESPECIAL - 199500631385 - 05/08/2004 - SEGUNDA TURMA Espécie: RESP - RECURSO ESPECIAL - 81094. Data da Decisão: 05/08/2004. Data da Publicação: 06/09/2004.” (grifo original)

Assim, verifica-se que tanto a doutrina como a jurisprudência já se posicionou de forma favorável à utilização da prova emprestada, dando-lhe pleno valor probante, quando o contraditório é ofertado no processo para o qual é transportada, sabendo-se que o que se toma emprestado é apenas a prova, não as conclusões do processo de origem. Põe-se em destaque o entendimento do STF de que "não se pode negar valor probante à prova emprestada, coligida mediante a garantia do contraditório." (RTJ 559/265).

No mesmo sentido, a prova indiciária, há tempos já resta caracterizada como meio de prova aceito pelo tribunal administrativo:

PROVA INDICIÁRIA. UTILIZAÇÃO COMO MEIO DE PROVA. NECESSIDADE DE INDÍCIOS CONVERGENTES. Em harmonia com o art. 24 do Decreto 7.574/2011, são hábeis para comprovar a verdade dos fatos todos os meios de prova admitidos em direito. Assim, a prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes ou da presença de indícios necessários. (Acórdão n.º 1302-003.088, de 18/09/2018)

PROVA INDICIÁRIA. VALIDADE. A prova indiciária, cuja formação esteja apoiada em um encadeamento lógico de fatos e indícios convergentes, que examinado em conjunto levem ao convencimento do julgador, é um meio idôneo para justificar uma autuação. (Acórdão nº 1201-002.462, de 17/08/2018)

SIMULAÇÃO. PROVA INDICIÁRIA. A prova indiciária é meio idôneo admitido em Direito, quando a sua formação está apoiada em uma concatenação lógica de fatos, que se constituem em indícios precisos, “econômicos” e convergentes. Quando não convergentes como a infração relativa ao ano 2000 cancela-se o lançamento, caso contrário, mantém-se o lançamento como ocorreu na infração relativa à 2002. (Acórdão nº 1401-000.583, de 29/06/2011).

Isso porque o Código de Processo Civil (Lei nº 13.105/2015), em seu art. 369, dispõe que as partes têm o direito de empregar todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, para provar a verdade dos fatos em que se funda o pedido ou a defesa e influir eficazmente na convicção do juiz, disposição esta, refletida no art. 24 do Decreto 7.574/2011 que trata do processo administrativo fiscal.

Na lição de Paulo de Barros Carvalho (“A Prova no Procedimento Administrativo Tributário”, in Revista Dialética de Direito Tributário nº 34), “as provas são consideradas diretas quando fornecem ao julgador idéia concreta do fato a ser provado; são indiretas quando se referem a outro acontecimento, que não propriamente aquele objetivado pela prova, mas que com ele se relacionam, chegando ao conhecimento do fato a provar mediante raciocínio dedutivo, que toma por base o evento conhecido” (meus grifos).

No livro “Presunções no Direito Tributário” (Ed. Dialética, 2001), Maria Rita Ferragut esclarece que “o sistema de valoração de provas adotado pelo nosso sistema é o do livre convencimento motivado, não admitindo arbitrariedade na produção da prova e na sua apreciação. Pressupõe, também, razoabilidade entre o conteúdo das provas e a conclusão obtida a partir delas”. Vejamos o que a ilustre autora leciona especificamente acerca da prova indiciária, verbis:

“A prova indiciária é uma espécie de prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação da ocorrência de fatos secundários, indiciários, a existência ou inexistência do fato principal. Para que ela exista, faz-se necessária a presença de indícios, a combinação dos mesmos, a realização de inferências indiciárias e, finalmente, a conclusão dessas inferências.

Indício é todo vestígio, indicação, sinal, circunstância e fato conhecido apto a nos levar, por meio do raciocínio indutivo, ao conhecimento de outro fato, não conhecido diretamente. É, segundo Pontes de Miranda, “o fato ou parte do fato certo, que se liga a outro fato que se tem de provar, ou a fato que, provado, dá ao indício valor relevante na convicção do juiz, como homem”. Conhecido o indício, deverá ser efetuada a operação lógica de subsunção de seu conceito, com os critérios previstos numa regra geral e abstrata, por força da qual o indício adquirirá relevância jurídica, ou seja, constituir-se-á no antecedente de um enunciado jurídico prescritivo que implicará juridicamente uma conclusão, cujo conteúdo é o fato principal.”

Portanto, a prova indireta, resultante da soma de indícios convergentes, é meio idôneo para referendar exigências tributárias. Em outras palavras, se os fatos relatados pelo fisco forem convergentes, vale dizer, se todos levarem ao mesmo ponto, a prova indiciária restará caracterizada, cabendo ao contribuinte o ônus de desconstituição dessa prova, mediante a apresentação, fundamentada, de elementos capazes de infirmar os indícios levantados.

O impugnante ainda alega que a autoridade fiscal estaria se investindo na condição de Juiz Federal Criminal para atestar, de maneira inadequada, que os valores declarados

pela MDI CONSULTORIA EMPRESARIAL seriam resultado da prática do crime de corrupção passiva praticada pelo sujeito passivo, o que se mostra inadmissível e macula o ato administrativo do lançamento de nulidade, pois eivado do vício de motivação inexistente.

Equivoca-se o impugnante vez que à autoridade fiscal não coube qualquer análise no âmbito penal ou civil. A mesma apenas constatou, baseando-se em fatos discriminados no inquérito policial, na denúncia do MP e no processo disciplinar, a ocorrência do fato gerador do IRPF e sua repercussão tributária.

Ressalte-se que os fatos, indícios e jurisprudências colacionados pela autoridade fiscal podem ter origem vinculada a diversos campos do direito, tais como o administrativo, disciplinar, penal ou civil, entretanto, sua aplicabilidade se dá exclusivamente no foro tributário.

A motivação para o lançamento resta devidamente demonstrada por meio de cristalina explanação constante do termo de verificação fiscal.

Caso as conclusões da análise realizada pela autoridade fiscal mostrem-se incorretas ou sejam devidamente contestadas pelo contribuinte em sua impugnação, o lançamento pode ser considerado improcedente, mas nunca, nulo.

Portanto, impõe-se afastar a preliminar de nulidade pelas razões ora expostas.

Da Nulidade por Erro na Eleição do Sujeito Passivo

O Impugnante alega ter ocorrido erro na identificação do sujeito passivo, na medida em que a omissão de rendimentos objeto da presente autuação guarda correspondência com as receitas informadas nas DIPJ da empresa MDI CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA., tendo o Fisco efetuado o lançamento, em desconformidade com o disposto nos arts. 43, 45 e 142 do CTN.

Os arts. 43 e 45 do CTN assim dispõem:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

(...) Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Já o art. 142, disciplina quanto ao lançamento:

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.

Em análise aos autos, não se verifica qualquer desrespeito aos mencionados textos legais.

Os arts. 43 e 45 do CTN definem que o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica e que o contribuinte do imposto é o titular de dita disponibilidade.

Pois bem, a autoridade fiscal apresentou todos os fatos e indícios que motivaram a constatação de que o impugnante era o efetivo recebedor dos rendimentos (disponibilidade econômica), atuando em conjunto com seu cônjuge (responsável solidária nos termos do art. 124 do mesmo CTN), para que os rendimentos fossem considerados decorrentes de prestações de serviços de empresa na qual esta última figurava como sócia-administradora.

Dessa maneira, o lançamento preenche os requisitos do art. 142.

Não se olvide que o art. 121 do mesmo diploma legal, no inciso I do § 1º, assim define o sujeito passivo da obrigação principal:

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

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

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

Uma vez demonstrado que os rendimentos decorrem da contraprestação de atividades realizadas pelo impugnante, e não, da prestação de serviços da pessoa jurídica, impõe-se considerar que o mesmo se caracteriza como o contribuinte do imposto nos termos do CTN.

O fato da pessoa jurídica MDI CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA ter oferecido à tributação, de uma forma muito mais favorável do que seria na pessoa física, os rendimentos cuja omissão foi objeto do presente lançamento, em nada prejudica a presente autuação.

A caracterização do impugnante como contribuinte e de seu cônjuge como responsável solidário será tratada no mérito desse Voto.

Por hora, cumpre-se demonstrar que não houve qualquer desrespeito aos artigos do CTN mencionados para afastar, em preliminar, a nulidade do lançamento em razão de suposto erro na eleição do sujeito passivo.

Da Nulidade por Cerceamento do Direito de Defesa

O impugnante ainda alega que o enquadramento legal descrito no auto de infração não se amolda ao caso em tela, o que caracterizaria o cerceamento ao direito de defesa em vista do prejuízo causado pela absoluta falta de clareza na tipificação da infração fiscal.

Não se verifica, no entanto, tal ocorrência.

O auto de infração informa o enquadramento legal relativo à omissão de rendimentos tributáveis nos termos dos art. 37 e 38 do RIR/99 (Decreto 3.000/99), ao definir rendimentos brutos, bem como, menciona os incisos V e VII do art. 55 do mesmo diploma legal que tratam dos demais rendimentos nos seguintes termos:

Outros Rendimentos

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art.

3º, §4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, §2º, inciso IV, e 70, §3º, inciso I):

(...)V - os rendimentos recebidos de governo estrangeiro e de organismos internacionais, quando correspondam à atividade exercida no território nacional, observado o disposto no art. 22;

(...)VII - os rendimentos recebidos no exterior, transferidos ou não para o Brasil, decorrentes de atividade desenvolvida ou de capital situado no exterior;

A despeito do inciso V supracitado não guardar, a priori, relação com a situação ora tratada no presente processo, sua menção no auto de infração não trouxe qualquer dificuldade ou impedimento ao direito de defesa do impugnante.

Veja-se que, na visão da autoridade fiscal, os rendimentos em questão se tratam de pagamentos realizados ao contribuinte, por empresa situada no exterior, transferidos para o Brasil em contraprestação a atividades por ele exercidas.

Em análise à extensa impugnação apresentada se verifica que o impugnante teve total compreensão dos fatos que lhe foram imputados e das motivações e provas apresentadas pela autoridade fiscal.

Ademais, o enquadramento legal relativo à obrigação quanto ao recolhimento mensal do imposto, a base de cálculo e a conversão do câmbio foram devidamente informados no auto de infração (arts. 106, III, 109, 110 e 995 do Decreto 3.000/99), bem como, aquele relativo às penalidades aplicadas e aos juros de mora (arts. 43, 44, I e II e 61 da Lei 9.430/96).

Junte-se ao contexto que o termo de verificação fiscal é bastante explícito com relação às penalidades aplicadas e os dispositivos legais infringidos em razão das constatações realizadas.

Mérito

No mérito alegou a impossibilidade da responsabilidade solidária da Sra. MARIANGELA DEFEO, ausência de fraude a justificar o lançamento de multa qualificada e o caráter confiscatório da multa isolada.

O lançamento foi realizado por entender a fiscalização que os pagamentos feitos à empresa MDI CONSULTORIA, de propriedade da sócia majoritária MARIANGELA DEFEO, não correspondiam a prestação de serviço desta empresa à pessoa jurídica CFC Consulting Group INC, de propriedade de Charles N Finkel, e portanto não deveriam ter sido tributados na pessoa jurídica.

A fiscalização concluiu que a constituição da empresa da esposa teria sido uma “fachada” para dar aparência de legalidade aos pagamentos realizados, que tinham como fim

último remunerar os serviços prestados pelo Sr. MARCELO e sua influência no processo de licitação que visava contratar e renovar o contrato da SICPA Brasil Indústrias de Tintas e Sistemas Ltda. para a prestação dos serviços relacionados ao SICOBE (Sistema de Controle de Produção de Bebidas), conduzido pela Casa da Moeda, sob orientação da Receita Federal do Brasil, na pessoa do então Auditor Fiscal Sr. MARCELO.

Ação Judicial

De início é importante pontuar alguns aspectos da Ação Penal nº 0802469-60.2013.4.02.5101-RJ, que transita na Justiça Federal.

A decisão de primeira instância ocorreu em 16/05/2019, quando a Juíza Federal Valéria Caldi Magalhães, da 08ª Vara Federal Criminal do Rio de Janeiro, determinou a condenação dos réus MARCELO FISCH e MARIANGELA DEFEO pelo crime de corrupção passiva e cumprimento de pena de reclusão em regime fechado.

O lançamento do auto de infração e apresentação da impugnação foram em 2019, mas ocorreram posteriormente ao julgamento da ação penal em primeira instância.

Administrativamente, o julgamento da impugnação apresentada contra o lançamento do crédito tributário ocorreu em 2021, assim como a apresentação tempestiva do recurso voluntário.

Em 07/02/2022, o Tribunal Regional Federal da 2ª Região, julgou a ação penal em 2ª instância, vencido o relator do processo, o Desembargador Federal Paulo Cesar Moraes Espirito, que manteve a condenação, a Turma decidiu por maioria dar provimento às apelações e absolver os réus MARCELO FISCH e MARIANGELA DEFEO dos crimes imputados e pela liberação das restrições patrimoniais anteriormente impostas.

A ação judicial penal continua em curso com apresentação de Recurso Especial e Recurso Extraordinário aos Tribunais Superiores.

Por considerar relevante, transcrevo alguns trechos das decisões judiciais proferidas

Decisão 1ª Instância, proferida pela Juíza Federal Valéria Caldi Magalhães da 08ª Vara Federal Criminal do Rio de Janeiro, em 16/05/2019:

A defesa de MARIANGELA apresentou os seus memoriais às fls. 1492/1520 e alegou, preliminarmente, inépcia da denúncia, afirmando que ela não descreve perfeitamente eventual conduta típica perpetrada pela acusada e ausência de justa causa. No mérito, requereu sua absolvição por ausência de provas de que tenha concorrido para a prática delitiva e dada a ausência de dolo na sua conduta. Sustentou que o suposto crime teria se consumado em 2008 e que se a MDI começou a receber valores somente em 2009, a conduta de MARIANGELA jamais poderia ser a de concorrer, na forma do artigo 29 do Código Penal, para o crime de corrupção passiva já devidamente consumado. Disse também que o MPF não comprovou a existência de conluio entre os réus para a prática de corrupção passiva, que a ré foi alçada à condição de partícipe tão somente em razão do parentesco mantido com MARCELO e que não há um mínimo indício de participação de MARIANGELA nos assuntos supostamente tratados por seu marido, **tendo ela afirmado que não sabia qual era o objeto da consultoria realizada na empresa CFC. Nessa linha, seu marido apenas solicitou que ela recebesse os**

pagamentos via MDI em razão de economia fiscal, sem indicar a existência de qualquer ilicitude. Logo, a acusada tinha plena convicção de que a origem dos recursos destinados à sua empresa estava diretamente relacionada à prestação de serviços lícitos à CFC por seu marido MARCELO.

(...)

A defesa de MARCELO FISCH apresentou os seus memoriais às fls. 1521/1676 e alegou, preliminarmente: i) a incompetência do juízo da 8ª Vara Federal Criminal, pois o juízo sempre considerou, desde as primeiras medidas cautelares que precederam a ação penal, condutas que, em tese, se subsumem em crimes contra o sistema financeiro nacional e de lavagem ou ocultação de bens, direitos e valores, sendo da competência do juízo de vara especializada; ii) a nulidade das interceptações telefônicas devido a uma série de fatores como seu tempo de duração, que fere o princípio da razoabilidade, a ausência de termos inicial e final, o fato de que os ofícios teriam sido expedidos por servidores não autorizados, a ausência da integralidade das gravações no material constante dos autos, a utilização de diálogos captados fora do período deferido e a interceptação em ramais telefônicos não autorizados pelo juízo. Renovou a defesa o pedido de sobrestamento do feito até o julgamento da repercussão geral no Recurso Extraordinário 625.263/PR. No mérito, postulou, primeiramente, a observância do princípio da correlação para que a sentença não considere atos de ofício não abarcados na acusação inicial, sob pena de ser proferido julgamento ultra petita. Prosseguiu afirmando que o réu jamais solicitou ou aceitou vantagem indevida dos dirigentes da SICPA, relacionadas ao exercício de sua função pública de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil. A hipótese de que os valores depositados nas contas bancárias da empresa MDI seriam a ele destinados encerra mera conjectura, na visão da defesa. Disse que o réu não praticou nenhum ato direto ou indireto no sentido de assegurar que a Casa da Moeda do Brasil celebrasse com a SICPA o contrato decorrente do processo CMB 1890/2008, não praticou ato em favor da empresa SICPA enquanto integrante da Comissão Técnica de Pré-Qualificação decorrente do Edital CMB 001/2013, tampouco integrou a respectiva Comissão Especial de Licitação. Como não há conexão entre a suposta vantagem e a função pública do agente, a conduta é atípica e exige a absolvição do réu por aplicação do artigo 386, III do CPP.

Insistiu que, na situação concreta dos autos, não era de atribuição de qualquer servidor da receita Federal praticar atos para a contratação de fornecedores da Casa da Moeda do Brasil, sendo, portanto, absolutamente incogitável que ele pudesse praticar ou tivesse responsabilidade em ato de gestão de uma empresa pública que possui administração própria. Esmiuçou os atos do processo CMB 1890/2008 para afirmar que é totalmente improcedente a afirmação de que MARCELO o teria direcionado para um resultado favorável à SICPA, pois coube apenas aos dirigentes e ao corpo técnico da Casa da Moeda afirmar e decidir que só existia uma empresa capaz de prestar o serviço. Fez também uma ampla explanação do programa de combate ao fumo e da sua tributação no país e no mundo, esclarecendo que **Marcelo especializou-se nesse tema, estudando e avaliando modelos de tributação, adquirindo expertise que acabou por motivar a sua contratação pela CFC Consulting.** Postulou, ao menos, sua absolvição por insuficiência de provas.

(...)

A defesa de CHARLES FINKEL, por sua vez, apresentou os memoriais de fls. 1596/1677 e alegou, preliminarmente, ilegalidade das interceptações telefônicas. Nesse particular, repetiu várias alegações preliminares sustentadas pela defesa de MARCELO. No mérito, requereu a improcedência da pretensão punitiva estatal, com fulcro no artigo 386, inciso I, do Código de Processo Penal. Sustentou estar provada a inexistência do fato criminoso, tendo em vista que a contratação da SICPA para a implementação do SICOBE, sistema exclusivamente desenvolvido para o mercado brasileiro, foi esbarrada e que os atos de corrupção ativa imputados ao acusado FINKEL **referiam-se, na realidade, a pagamentos por serviços efetivamente**

prestados por MARCELO FISCH que não guardam nenhuma relação com sua atividade funcional na Receita Federal do Brasil.

(...)

Com a devida vênia, menos sentido ainda faz uma empresa como a CFC Consulting, declaradamente comandada por um lobista, pagar quase 15 (quinze) milhões de dólares a um módico escritório de administração brasileiro para a remuneração do marido da sócia na prestação de serviços que se resumem a papers de pouquíssimas páginas e trocas de e-mails sobre assuntos econômicos.

Nesse particular, as trocas de e-mails que **a defesa de MARCELO pretende sejam reconhecidas como prova de prestação de serviços de consultoria não podem ser consideradas, dada a absoluta desproporcionalidade entre o material produzido e o preço pago.**

Ademais, a defesa de MARCELO afirma que ele aceitou a proposta de CHARLES FINKEL porque não havia conflito de interesses com a sua condição de funcionário público federal.

Ora, se não havia conflito de interesses, se não havia a intenção de sonegar impostos (já que todos os valores foram declarados), **se sua esposa não prestou nenhum serviço à CFC e sequer sabia, segundo alegou, qual era o objeto da contratação, por que motivo MARCELO FISCH optou por receber a milionária quantia por meio de interposta pessoa? Por que esconder-se atrás de uma empresa de consultoria?**

(...)

MARCELO FISCH, ao ser interrogado, na contramão das inúmeras provas que o incriminam, negou veementemente as acusações e sustentou que não recebeu dinheiro de corrupção da SICPA, nunca mercadejou sua função pública tampouco forjou esse recebimento por meio de uma empresa de fachada, no caso a MDI.

Alegou que, desde dezembro de 1993 até setembro de 2016, exerceu o cargo de auditor fiscal da Receita Federal, sendo esta sua única fonte de renda até 2009, **quando aceitou outra atividade remunerada na esfera privada, que é o objeto da denúncia. O corréu CHARLES FINKEL lhe teria feito uma proposta para trabalhar na empresa CFC da qual é proprietário, fornecendo uma consultoria na área de desenvolvimento de soluções de projetos de sistema e rastreamento de localização de cigarros para outros países.**

MARCELO não soube precisar se CHARLES começou a trabalhar com a SICPA quando da abertura da CFC ou alguns anos depois. De toda sorte, CHARLES lhe disse que a CFC foi contratada com caráter de exclusividade pela SICPA, o que lhe assegurava um percentual de comissão sobre os contratos que conseguisse. Nesse contexto, FINKEL esclareceu que, para poder assessorar a CFC nessa função, trabalhava com parceiros técnicos legislativos e de outras áreas. Assim, **propôs a MARCELO que trabalhasse consigo nos EUA, na área de desenvolvimento de produtos para a CFC, e deixasse a Receita Federal,** pois precisava de alguém com a sua expertise. CHARLES havia lhe dito que, em razão da sua exclusividade da CFC com a SICPA, poderiam abrir juntos uma empresa nos EUA. Dessa forma, poderiam oferecer o serviço para outras empresas, uma vez que tecnologias de rastreamento estavam sendo desenvolvidas ou seriam desenvolvidas e os países iriam demandar a implementação de sistemas dessa natureza.

MARCELO declarou que pediu para CHARLES um folder ou informativo da CFC, para que pudesse entender melhor o que a empresa fazia. CHARLES lhe disse que voltaria para os EUA e lhe enviaria a proposta do trabalho que a CFC iria fazer para a SICPA. **MARCELO recebeu o documento e, naquele momento, entendeu que não**

existia nenhum tipo de incompatibilidade entre exercer consultoria e suas atribuições como auditor fiscal. Por essa razão, aceitou o emprego sem se desligar da Receita Federal. O réu ressaltou que ainda mantém esse mesmo entendimento.

(...)

Já MARIANGELA, ao ser interrogada a propósito da abertura da MDI CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA., esclareceu em seu interrogatório judicial que, anteriormente, trabalhava na empresa pública EMOBRÁS, chefiando um setor relacionado à área de gestão de pessoas, pois fora convidada para fazer os recursos humanos (plano de cargos e salários, funções gratificadas, concursos públicos), sendo responsável pelas entrevistas. Ocorre que saiu da EMOBRÁS, pois a empresa ia se transferir de Brasília para um polo farmacêutico no interior de Pernambuco e, por questões familiares, não tinha interesse de se mudar.

Resolveu, então, com base na sua bagagem profissional em administração de empresas especializada na área de recursos humanos, arriscar e montar a MDI - Consultoria e Gestão de Pessoas, de modo que teria algo seu e poderia conciliar seus horários. Afirmou que abriu a empresa em sociedade com seu pai, que detinha 2% das cotas. A empresa funcionava no Setor de Autarquias Sul, em Brasília, em uma sala alugada, onde dava expediente, mas, na verdade, depois acabou fazendo o serviço burocrático (pagamento de aluguel, imposto, emissão de nota fiscal) e quem prestou os serviços na MDI foi Marcelo.

Apesar de a acusada ter dado a entender que no início "dava expediente" na empresa, no decorrer do seu interrogatório deixou claro que nunca prestou serviço na área de gestão de pessoas na MDI. Nesse sentido, esclareceu que, "coincidentemente", após o primeiro mês de existência da empresa, seu marido recebeu proposta de trabalho para fazer uma consultoria fora do Brasil, que não guardava nenhuma relação com o trabalho que realizava na Receita Federal. Ele indagou à ré se havia algum inconveniente em receber o pagamento do futuro serviço por intermédio da MDI, obtendo a resposta de que caberia a ele decidir.

A acusada declarou que, a pedido de MARCELO, formalizou uma proposta de trabalho para a CFC CONSULTING GROUP tomando por base serviços na sua área de gestão de pessoas, muito embora os serviços fossem ser prestados por MARCELO e ela sequer tivesse conhecimento do que ele faria. De toda sorte, asseverou sua capacidade técnica.

A versão apresentada pela ré é contraditória, pois se era MARCELO quem iria prestar o serviço, qual seria a razão para ela formalizar uma proposta na área de gestão de pessoas que, na verdade, não seria realizada na prática?

MARIANGELA confirmou que a empresa MDI nunca serviu aos fins a que se propôs formalmente e as evidências apontam que ela já nasceu com essa mácula, pois acabou sendo uma "empresa de cliente único".

É certo que alguns profissionais, mesmo os mais experientes, resolvem num dado momento redirecionar suas carreiras, o que pode se dar de diversas formas, sendo uma delas a abertura do seu próprio negócio. Ocorre que não foi isso o que realmente aconteceu com a acusada.

Embora as coincidências possam acontecer, o conjunto de circunstâncias que cercam a contratação da MDI, definitivamente, não aponta para o acaso. O exíguo tempo em que se desviou de seu fim primeiro, menos de um mês após sua constituição, somado ao fato de que jamais prestou serviço algum para outro cliente, faz cair por terra a tese defensiva. Some-se a isso que o contrato de prestação de serviços celebrado com a MDI, por ela assinado pessoalmente em Nova York, é ideologicamente falso, pois ela jamais foi a contratada e o objeto das

atividades jamais foi aquele. Essa inversão e a proximidade temporal entre a abertura da empresa e o surgimento do contrato com a CFC revelam que a MDI foi fundada exclusivamente para que MARCELO pudesse receber propina de CHARLES FINKEL pela sua atuação ostensiva em favor da empresa SICPA no processo licitatório com a Casa da Moeda, tudo relacionado ao cargo que ocupava na Receita Federal do Brasil. Inúmeros elementos de prova já foram apresentados nesse sentido e a própria versão da ré sobre a abertura da empresa MDI e o seu reconhecimento de que o contrato firmado com a CFC não dizia respeito a serviços por elas prestados, mas sim por seu marido, corroboram esse entendimento.

(grifou-se)

Voto do Desembargador Federal Paulo Cesar Moraes Espirito que foi vencido no julgamento em 2ª Instância:

A partir daí, as evidências da ilegalidade em relação ao processo CMB 1890/2008 continuaram sendo muito bem delineadas no r. decisum, verbis:

“a) As exigências feitas desde o início por MARCELO FISCH para o controle da produção de bebidas correspondiam exatamente à solução tecnológica recentemente desenvolvida pela SICPA;

b) MARCELO FISCH determinou ainda que a solução deveria atender aos mesmos requisitos de segurança e controle fiscal do sistema instalado nos fabricantes de cigarro – serviço já prestado, à época, pela SICPA;

c) A CMB não elaborou o estudo solicitado;

d) Ao invés de realizar consultas junto aos dez países maiores produtores de bebidas do mundo, os técnicos da CMB programaram apenas uma viagem, direcionada às instalações da SICPA na Turquia e na Suíça;

e) Como resultado da viagem, não foi elaborado o projeto conceitual solicitado, limitando-se o relatório a apontar a SICPA como a empresa capaz de executar os serviços demandados;

f) No lugar de um estudo técnico isento, MARCELO FISCH aprovou uma proposta apresentada pela própria empresa;

g) Os dois únicos gestores que demonstraram relutância quanto à contratação direta foram rapidamente exonerados;

h) Não foi elaborado nenhum estudo a respeito dos custos dos serviços; e 10/10/2022

i) A Receita Federal fixou o valor a ser ressarcido pelos fabricantes de bebidas antes mesmo da apresentação da proposta comercial da SICPA à CMB”.

Diante disso, não há como não reconhecer que Marcelo Fisch atuou efetivamente em favor da contratação da empresa SICPA pela Casa da Moeda do Brasil no processo CMB 1890/2008, caindo por terra, portanto, o argumento defensivo de que a responsabilidade pelo direcionamento do estudo de viabilidade técnica para o processo que permitiria a contratação direta da SICPA seria de responsabilidade exclusiva dos funcionários da Casa da Moeda do Brasil.

Da mesma forma, não socorre à defesa a alegação de que a responsabilidade pela presença de representantes da SICPA na reunião do dia 03 de julho de 2008, assim como pela transformação do estudo de viabilidade técnica proposto por Marcelo Fisch

em um projeto para o desenvolvimento do sistema, seria exclusivamente dos servidores da Casa da Moeda.

De fato, o estudo de viabilidade técnica de um modelo de controle de produção de bebidas frias a ser realizado no âmbito da Casa da Moeda deveria ter sido idealizado/providenciado por funcionários daquela empresa pública, e não por um auditor da Receita Federal, como Marcelo. No entanto, não foi isso que ocorreu, já que Marcelo não só participou, estranhamente, do projeto, como sua atuação, desde o momento inicial, foi fundamental para a escolha da empresa SICPA para prestar o serviço à Casa da Moeda do Brasil, tendo, ainda, exigido celeridade no processo, e, sobretudo, sugerido que o sistema a ser adotado fosse nos mesmos moldes do SCORPIOS (controle de cigarros), que já era prestado pela referida empresa, o que amarraria, ainda mais, a contratação da SICPA.

(...)

Também vale destacar que o recebimento por Marcelo Fisch da quantia milionária, não de forma direta, mas através de uma empresa de consultoria de sua esposa, evidencia que, ao contrário do que vem alegando desde o início, era sabedor da existência de conflito de interesses entre o trabalho proposto por Charles Finkel e as funções que exercia junto à Receita Federal, ou, ao menos, não tinha a certeza da compatibilidade por ele afirmada.

As defesas dos réus assentam, ainda, na premissa de que as conclusões adotadas na sentença condenatória vão de encontro às principais conclusões da Controladoria-Geral da União (CGU), reproduzidas nos relatórios finais dos PAS 00190.024168/2015-13 (Vol.III - Fls 463/465) e no PAS 00190.024167/2015-61 (Vol. II - Fls 315/317).

Não obstante, a conclusão da CGU externada no âmbito dos citados nos procedimentos administrativos não implica, necessariamente, o mesmo desfecho na esfera penal, dada a independência entre as instâncias, e, principalmente, na hipótese vertente, em que estão presentes as provas em todo o conjunto dos autos, e que convenceram este Julgador quanto à participação dos réus nos eventos que lhes foram atribuídos.

(grifou-se)

Voto Revisor, proferido pelo Desembargador Antônio Ivan Athie:

A acusação pauta-se na afirmação da atuação de Marcelo, nos certames e como auditor-fiscal da Receita Federal, em favor da SICPA. Sem demonstrar que a outra participante teria possibilidade de realizar os serviços licitados. E sem, repita-se, indicar prejuízo algum aos cofres públicos. E constata-se, na realidade, que Marcelo Fisch não detinha poderes para determinar, ordenar, praticasse a Casa da Moeda do Brasil atos e em forma por ele definida, tanto que, como visto na sentença, constituiu ela comissão para tratar do assunto relacionado à contratação de empresa para o serviço, e mediante concorrência, para obtenção de melhor solução tecnológica. Então, em não podendo Marcelo Fisch obrigar a Casa da Moeda a firmar contrato com quem indicasse, nem conduzir eventual procedimento de forma indevida a favor de algum concorrente, não há como entender ter sido responsável pela contratação da empresa SICPA, tampouco pela desclassificação da VALID, do certame que enfim restou cancelado pela Casa da Moeda do Brasil. E não por sugestão do apelante.

(...)

Tem-se assim que os atos praticados por Marcelo Fisch e que, repita-se, poderiam ser acatados, ou não, pela Casa da Moeda do Brasil, visou na realidade interesse público na arrecadação correta de tributos, e sem solução de continuidade, por empresa que demonstrava idoneidade e que já desempenhava a contento seus serviços. E é de ser

ressaltado que a única capaz de desenvolver os serviços, como bem apanhado na peça que está no Evento 219 do feito 0506588- 35.2016.4.02.5101, era a SICPA:

Nada mais é preciso para se concluir que não houve ação ilícita por parte dos apelantes Marcelo Fisch e Charles Finkel, **e os valores recebidos mensalmente pela empresa MDI Consultoria, de titularidade de Mariângela Feo de Menezes, e posterior à contratação da SICPA pela Casa da Moeda, o foi em função de contratação privada por particular, sem relevância para o Direito Penal, não sendo o exaurimento de crime algum.**

Por isso, não vejo como configurados os crimes que a sentença considerou praticados pelos recorrentes, tanto pelas provas produzidas, quanto pelo que consta do referido acordo de leniência.

Quanto a Marcelo, e Charles, todas as imputações feitas na denúncia, se já eram nitidamente fruto de conjecturas, esmaeceram definitivamente diante do contido no referido acordo de leniência. E muito mais em relação a Mariângela Defeo Menezes, que na realidade nem poderia ser acusada tampouco condenada como coautora de crime de corrupção, eis que o fato de ser a titular de pessoa jurídica recebedora dos valores mensais, mesmo que produto de crime fosse já estaria consumado independentemente de qualquer ação sua.

De se notar que **o apelante Marcelo nunca pretendeu ocultar os valores recebidos de Charles. Fossem os valores o exaurimento de crime, fatalmente procurariam escondê-lo, ou então utilizariam algum “laranja”, e não a própria esposa de um deles (Mariângela é esposa de Marcelo). E então não precisariam os valores ser declarados, e não incidiria tributo sobre eles.**

Ainda, **o fato de a pessoa jurídica de Mariângela não ter empregado registrado, nada significa senão não ter empregado, não sendo incomum quem exerce assessoria, consultoria, ou várias outras funções e profissões, não ter empregado. O fato de constar apenas uma pessoa como contratante de consultoria significa, o que também não é nada incomum, que prestava serviços só a uma pessoa. Nada mais, não é sintoma, indício, configuração, de prática de crime algum.**

Marcelo era (talvez ainda seja) um expert na área da arrecadação tributária. Conhecedor dos sistemas existentes visando controle e arrecadação, incluindo o SCORPIOS e o SICOBE, operados pela SICPA e não só aqui no Brasil, fato que já transparecia das conversas que travou com engenheiro da referida empresa. **Não é surpresa sua contratação para prestar assessoria.**

É caso, assim, de provimento das apelações, para o fim de absolver os apelantes, com base no artigo 386, III, do Código de Processo Penal, e revogadas as disposições concernentes aos seus bens.

(grifou-se)

Do ponto de vista estritamente tributário, as decisões judiciais não trazem maiores repercussão ao julgamento no âmbito Administrativo. A premissa que se tem é da independência entre as instâncias administrativas e judiciais, seja civil, seja penal.

Cabe pontuar que a ação penal em curso é a esfera competente para tratar da questão se houve ou não o cometimento de crime de corrupção passiva e ativa nos pagamentos realizados ao Sr. MARCELO FISCH.

Tratando do lançamento do crédito tributário, o que se buscou demonstrar, ao longo de todo o procedimento fiscal, era exatamente qual foi o serviço prestado pela MDI

CONSULTORIA EMPRESARIAL, de propriedade da Sra. MARIANGELA DEFEO (98% das cotas), para a CFC CONSULTING GROUP (de propriedade do Sr. CHARLES FINKEL), que justificasse os pagamento em valores muito elevados no período de 2009 a 2015.

Na impugnação, a defesa sustentou que a Sra MARIANGELA DEFEO teria prestado serviço de Consultoria em Gestão Empresarial, dada sua área de formação. Atendendo pedido da fiscalização, foram juntados ao presente processo contratos, notas fiscais e outros documentos que, “em tese”, provariam esses fatos alegados.

A fiscalização buscou especificar mais quais seriam os “serviços prestados”, já que as notas fiscais e contratos apresentados tem um teor muito genérico, contudo não houve qualquer cooperação da parte do contribuinte, que se limitou a invocar seu direito constitucional ao silêncio.

Os trechos supra citados das ações judiciais trazem importantes esclarecimento à lide.

A defesa da ré MARIANGELA DEFEO na ação penal afirmou, e ela própria reafirmou no interrogatório, que não foi ela quem prestou o serviço de consultoria à empresa CFC CONSULTING GROUP, que o serviço teria sido prestado pelo marido.

Da mesma forma, a defesa de MARCELO FISCH e defesa de CHARLES FINKEL (representante da CFC CONSULTING GROUP) também afirmam que MARCELO FISCH é quem foi contratado para prestar o serviço de consultoria devido a sua grande experiência na área. Essa situação é reafirmada na decisão em 2º instância, que reconhece que houve a prestação do serviço e o pagamento por ele, contudo não vê nesta operação o cometimento de crime, motivo pelo qual reforma a decisão de 1ª instância, que tinha entendido em sentido oposto, vencido o relator, que também entendia a conduta dos réus como criminosa.

Ora, aqui as afirmações no processo judicial, aliadas às informações coletadas pela fiscalização no curso do procedimento dão ao caso um contorno muito claro. O serviço de consultoria não foi prestado pela sócia e nem havia qualquer funcionário ou terceiro contratado no período que tivesse prestado o serviço. Neste contexto, não há como tributar os pagamentos realizados na pessoa jurídica da MDI CONSULTORIA EMPRESARIAL, posto que ela, a pessoa jurídica, não prestou qualquer serviço à CFC CONSULTING GROUP.

O serviço à CFC CONSULTING GROUP foi prestado pelo Sr. MARCELO FISCH, devido a sua grande experiência na área, fato que todo os réus são unânimes em afirmar. Como o Sr. MARCELO FISCH não faz parte da empresa MDI CONSULTORIA EMPRESARIAL, ou se qualquer outra pessoa jurídica a época, o recebimento dos valores deveria, necessariamente, ser tributado na pessoa física, através de carnê-leão.

Passemos a análise de cada um dos tópicos trazidos à apreciação nos recursos apresentados.

Responsabilidade solidária

Os recorrentes reapresentam as mesmas alegações de modo muito similar os argumentos e fatos já aduzidos na impugnação para sustentar a falta de responsabilidade tributária da recorrente MARIANGELA DEFEO

Nos termos do § 3º do art. 57 do Regimento Interno do Carf - (Ricarf) transcrevo a decisão de primeira instância, com a qual concordo e assumo como meus próprio fundamentos de decidir:

Assim dispõe o art. 124, I, do CTN:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

Quanto ao tema, o Parecer RFB 04/2018 é específico ao assim concluir:

40. De todo o exposto, conclui-se:

a) a responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou;

(...)

b.1) a responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição; deve-se comprovar o nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo;

(...)

d.2) os atos de evasão e simulação que acarretam sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são passíveis de responsabilização solidária, notadamente quando configuram crimes; casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, bem como as condutas criminosas de que tratam os itens 27.3 e 27.4;

(...)

e.3) para a responsabilização solidária há que restar comprovado o abuso da personalidade jurídica cuja existência é fictícia ou utilizada para uma sequência de transação com o fito de reduzir ou suprimir tributo; esse nexos causal entre a artificialidade da personalidade jurídica e a operação conjunta deve estar demonstrado, mesmo que mediante conjunto de provas indiciárias;

e.4) deve-se estabelecer que a pessoa jurídica ou física responsabilizada é partícipe direto e consciente da simulação; (meus grifos).

Em análise aos autos resta claro que o cônjuge do impugnante, Sra. Mariangela Defeo Menezes, na condição de sócia-administradora (com 98% das cotas) da MDI Consultoria Empresarial Ltda., proporcionou ao impugnante a disponibilidade financeira que caracterizou o fato gerador da obrigação tributária em análise.

Não se constata dos autos o uso indevido da empresa sem o conhecimento de sua sócia administrativa. Conforme consta das informações colhidas nos documentos

apreendidos, a Sra. Mariangela Defeo Menezes assinou o contrato relativo aos supostos serviços prestados, bem como, tinha pleno conhecimento dos pagamentos efetuados. Ou seja, foi corretamente identificada como partícipe direta e consciente do ilícito perpetrado.

A responsabilização solidária da Sra. Mariangela Defeo Menezes resta caracterizada à medida que, por intermédio de sua empresa, recebeu pagamentos de empresa sediada no exterior sem ter prestado qualquer serviço conforme contratado.

Mediante o conjunto probatório apresentado restou claro que a sua conduta teve efeito direto na caracterização de interposição fraudulenta, qual seja, um ilícito tributário praticado com a finalidade de encobrir a ocorrência do fato gerador.

Restando demonstrado que o real adquirente dos valores pagos era o próprio impugnante, impõe-se constatar como corretamente caracterizada sua condição de contribuinte. Por ter efetiva participação na tentativa de desfigurar a obrigação tributária, bem como, verificado o vínculo com o fato e com a pessoa do contribuinte, impõe-se, igualmente, considerar correta a imputação da responsabilidade solidária da Sra. Mariangela Defeo Menezes, conforme realizado pela autoridade fiscal.

Ausência de Fraude – Multa qualificada

O lançamento foi realizado com multa qualificada de 150% nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1966, combinado com o art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964, por entender o fiscal que teria ocorrido sonegação, fraude e conluio, justificando a qualificação da multa.

Os impugnantes alegam que a fraude não ficou demonstrada e que o lançamento foi realizado com base em presunções e prova emprestada cujo contraditório não foi submetido ao contribuinte, bem como as receitas objeto do lançamento teriam sido devidamente contabilizadas e os tributos pagos na pessoa jurídica

O Acórdão proferido não aceitou os argumentos apresentados:

Na aplicação da multa qualificada de 150%, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que mostrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, aos quais o § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos, requisito de legalidade para aplicação desta multa qualificada.

No presente procedimento, infere-se que a majoração da multa aplicada **é resultante da conduta em querer transparecer que os rendimentos recebidos do exterior se tratavam de prestação de serviços por parte de empresa de propriedade de seu cônjuge, o que, por si só, traz em sua essência as características intrínsecas da fraude.**

O arcabouço probatório apresentado demonstra que **o contribuinte, de maneira deliberada, utilizou-se de subterfúgios a fim de esconder a ocorrência do fato gerador, ao querer caracterizá-los como pagamento por prestação de serviços que sequer foram executados. Comisso, o impugnante modificou as características essenciais da obrigação tributária, com a clara intenção de reduzir o montante do imposto devido, em prejuízo do Fisco.**

Tanto o elemento cognitivo quanto o volitivo da ação restam evidenciados no caso em questão, o que torna perfeitamente aplicável a multa qualificada prevista no artigo 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

(grifos não originais)

Em seu recurso os apelantes repetem os argumentos trazidos anteriormente e acrescentam a falta da caracterização do nexo de causalidade entre os indícios de suposto favorecimento na contratação com a SICPA pela Casa da Moeda do Brasil, com promessa de pagamento indevido ao recorrente MARCELO FISCH, com os valores recebidos em 2013 e 2014 pela pessoa jurídica MDI CONSULTORIA EMPRESARIAL, de propriedade de sua esposa.

Argumenta que em relação a contratação da SICPA pela Casa da Moeda em 2008, com inexigibilidade de licitação, o Processo Administrativo ocorrido no âmbito da Controladoria-Geral de União (CGU) que concluiu pela ABSOLVIÇÃO dos funcionários envolvidos no processo licitatório por não verificar, de forma comprovada, a prática de direcionamento explícito ou implícito à contratação da SICPA.

O argumento apresentado pela defesa não tem relevância à apreciação do efeito tributário a que se sujeitam os pagamentos.

Conforme já salientado, não está em discussão o motivo pelo qual os pagamentos foram realizados. Essa discussão que se faz na esfera penal. Aqui se analisa como os pagamentos deveriam ter sido tributados.

Conforme muito bem salienta a decisão de piso, a multa qualificada de 150% aplica-se quando presentes os elementos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, conforme dispõem o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

(...)

§ 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.

(grifou-se)

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, trazem as definições de sonegação, fraude e conluio:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a **impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:**

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

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

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente **a impedir ou retardar**, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a

excluir ou **modificar as suas características essenciais**, de modo a reduzir o montante do imposto devido **a evitar ou diferir o seu pagamento**.

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

(grifou-se)

Segundo o relatório fiscal, todos os indícios apontam que a pessoa jurídica MDI CONSULTORIA EMPRESARIAL, foi utilizada como pessoa interposta com intuito de “esconder” o real prestador do serviço, o Sr. MARCELO FISCH.

Com vistas a esconder do Fisco o real contribuinte da obrigação tributária, foram produzidos documentos, firmado contratos, prestado declarações na pessoa jurídica da MDI CONSULTORIA EMPRESARIAL. Ora, tais condutas amoldam-se perfeitamente ao disposto nos artigos que tratam de sonegação, fraude e conluio, justificando a aplicação da qualificação da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Pelo mesmo motivo, caracterizada fraude justifica-se a aplicação do prazo decadencial previsto no art. 173 do CTN.

Caráter confiscatório das multas aplicadas

A recorrente afirma que o valor da multa isolada lançada por falta de pagamento do carnê-leão e da multa qualificada tem natureza de sanção política e teria caráter confiscatório, sendo portanto inconstitucional.

A decisão recorrida afirma que a não é competente para apreciar questões sobre ilegalidade e/ou inconstitucionalidade de lei, pois a aplicação das normas tributárias não é ato discricionário.

A decisão não merece reforma. O argumento que o valor da multa seria confiscatório e portanto inconstitucional, foge alçada deste Conselho apreciar, nos termos da Súmula 2:

Súmula CARF nº 2:

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

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER o recurso, rejeitar as preliminares, e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias

