



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.724159/2021-26
ACÓRDÃO	2401-012.009 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	AUGUSTO FERREIRA LIMA FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017, 2018

NULIDADE. INEXISTÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. DIREITO DE DEFESA.

Preenchidos os requisitos do lançamento, não há que se falar em nulidade, nem em cerceamento do direito de defesa.

DECADÊNCIA. CONTAGEM. RENDIMENTOS SUJEITOS À DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR.

O fato gerador do imposto sobre a renda quanto aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual opera-se em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Caracterizado o pagamento parcial antecipado, e ausente a comprovação de dolo, fraude ou simulação, conta-se o prazo decadencial de cinco anos a partir da data do fato gerador do tributo (CTN, art. 150, § 4º).

Não comprovado o pagamento antecipado, ou tendo ocorrido dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra de contagem do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia o Fisco ter realizado o lançamento de ofício (CTN, art. 173, I).

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. FATO GERADOR.

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

MULTA QUALIFICADA. INTUITO DOLOSO. COMPROVAÇÃO.

Comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, a multa de ofício é qualificada.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve o percentual da multa qualificada ser reduzido para 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares apresentadas no recurso voluntário. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689/2023, reduzindo-a ao percentual de 100%. Vencidos os conselheiros Guilherme Paes de Barros Geraldi e Matheus Soares Leite que davam provimento parcial ao recurso voluntário em maior extensão para que fossem deduzidos do lançamento os valores arrecadados a título de imposto de renda das pessoas jurídicas, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Elisa Santos Coelho Sarto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração de imposto de renda pessoa física - IRPF, fls. 2/17, anos-calendário 2014 a 2018, que apurou imposto suplementar, acrescido de juros de mora e multa de ofício qualificada, em virtude de rendimentos classificados indevidamente na DIRPF – o contribuinte classificou indevidamente como isentos nas DIRPFs rendimentos recebidos de pessoa jurídica como lucros e dividendos recebidos.

Consta do Relatório Fiscal, fls. 19/109, resumidamente, que:

O procedimento fiscal teve origem na análise das operações e atividades da Associação dos Servidores Técnico Administrativos e Afins do Estado da Bahia- ASTEBA, CNPJ

04.890.235/0001-57, e da Associação dos Servidores da Saúde e Afins da Administração Direta do Estado da Bahia – ASSEBA, CNPJ 34.435.214/0001-02, entidades que se declaravam isentas. Constatou-se que elas contratavam as cinco empresas do Grupo Terra Firme, a fim de que essas realizassem seus serviços básicos (gestão e arquivamento de documentos, captação e cadastro de associados, administração dos sistemas de computador).

As Associações informaram em suas Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte – Dirf pagamentos a algumas pessoas jurídicas a título de prestação de serviços, e apresentaram documentos relativos às atividades das Associações, cuja análise revelou que elas distribuíram grande parte de suas receitas para o fiscalizado, um dos motivos que contribuíram para a suspensão da isenção do imposto de renda para os períodos de 2015 a 2018.

O Sr. Augusto utilizou suas cinco empresas (Grupo Terra Firme) para obter rendimentos dessas duas associações.

Os rendimentos NÃO foram oriundos de lucros das empresas, mas sim resultado da dilapidação do patrimônio das duas Associações, o que os torna rendimentos tributáveis.

Da análise conjunta das cinco pessoas jurídicas, concluiu a fiscalização:

111. Diante de tudo que foi apresentado e trazido aos autos, podemos fazer um breve resumo com análise em conjunto das 5 pessoas jurídicas:

A. Todas as pessoas jurídicas possuíam o mesmo quadro societário no período fiscalizado, qual seja Augusto Ferreira Lima, CPF [...], com 99% de participação no Capital Social, e Cláudia Calmon Borges Lima, CPF nº [...], com participação no Capital de 1%;

B. A sede das pessoas jurídicas fica no mesmo endereço, que fica na Av. Sete de Setembro, nº 2631, Edif. Space Vitória, bairro Vitória, na cidade de Salvador/BA, em diferentes salas;

C. As fontes pagadoras das pessoas jurídicas são somente 2, a ASSEBA e a ASTEBA, ou seja, elas prestam serviços exclusivamente para essas entidades;

D. Todas receberam exatamente os mesmos valores da ASSEBA como pagamento dos serviços prestados, não obstante serem serviços de natureza diversa e as pessoas jurídicas possuem quadro de funcionários em número distinto.

E. Todas as cinco pessoas jurídicas supracitadas obtêm elevado resultado operacional, que pode ultrapassar 80%, analisando-se suas elevadas receitas e os seus baixos custos operacionais em razão dos serviços prestados.

F. Todas as pessoas jurídicas apuram e recolhem tributos pela forma do Lucro Presumido, transferindo o resultado restante sob a forma de lucro para as pessoas físicas sócias das empresas, aproveitando-se do benefício da isenção de tributação.

G. À exceção da empresa Terra Firme, que foi constituída em 16/01/2001, todas as outras quatro PJ foram constituídas em períodos aproximados: Lima Cobrança (26/01/2007), Vida Serviços Administrativos (23/01/2007), CBA Empresarial (28/12/2006) e ACB Processamento de Dados (04/01/2007), e sempre visando ao atendimento das duas associações anteriormente citadas.

112. Outro ponto de grande relevância é a proporção dos valores pagos às pessoas jurídicas em detrimento às receitas da Associação.

[...]

113. [...] As Associações destinaram a maior parcela das suas receitas para as mesmas pessoas jurídicas a título de serviços prestados, sem licitar com outras empresas prestadoras desses mesmos serviços, ou, ao menos, fazer uma pesquisa de mercado com a finalidade de diminuir custos, e, via de consequência, prestar maiores e melhores serviços para seus associados.

114. Em vez disso, as Associações preferem pagar valores excessivamente mais caros, de forma acachapante até, para a mesma pessoa física. Porque, ao final, a remuneração é para uma só pessoa, haja vista que as cinco pessoas jurídicas possuem o mesmo quadro societário, com uma só pessoa detendo 99% das quotas, e que quase todo o lucro apurado é para ele distribuído, sob a forma de distribuição de lucros.

115. [...] Essa mesma pessoa recebeu, apenas no período analisado, a quantia R\$71.890.000,00, e isso para a execução de serviços de gestão empresarial de baixa complexidade, que poderiam ter sido executados por outras empresas ou pessoas físicas em valores infinitamente inferiores, caracterizando, sem dúvidas, uma verdadeira sangria das receitas das Associações, transferidas ao Sr. Augusto, cuja relação com as Associações não é de mero prestador de serviços.

116. Como já foi destacado, além de quatro das cinco empresas terem sido criadas em período aproximado, ocupando o mesmo endereço (ou em salas contíguas, em determinado período), todas possuem um Capital Social e patrimônio pouco expressivos se comparados com as suas receitas.

117. Suas receitas são elevadas, em que pese a baixa complexidade dos serviços fornecidos. [...] Reforça-se ainda mais a conclusão de serviços como de baixa complexidade pela análise das reduzidas despesas operacionais de cada uma das cinco empresas do Grupo Terra Firme, gerando um resultado altamente positivo para cada empresa, que se beneficia da apuração pela forma do Lucro Presumido.

118. Demonstrada a falta de proporcionalidade nos valores pagos a título de serviços, associada aos demais elementos indiciários e provas que apontam para AUGUSTO FERREIRA LIMA como o real beneficiário de tais operações, analisam-se os Contratos firmados entre as empresas do Grupo Terra Firme e as Associações.

Foram analisados todos os contratos com as cinco pessoas jurídicas. Além de extremamente altos os valores pagos pelos serviços, a vigência dos contratos vai até 02/05/2032 e

na hipótese de rescisão antecipada haveria uma pesada indenização de 7% x nº meses faltantes x 250 mil, trazendo onerosidade excessiva às associações.

A aceitação, por parte das Associações, de um pacto desproporcional, cujas prestações vão além do razoável, e cujas cláusulas e datas de alteração são praticamente idênticas entre as cinco empresas e as duas Associações, fornece mais um elemento importante para o enquadramento de AUGUSTO FERREIRA LIMA como real beneficiário dos resultados das operações praticadas pelas Associações.

A fiscalização ainda apurou que:

139. Outro fato que representa bem o inter-relacionamento entre as empresas, associações e o próprio Augusto Lima é que ao consultarmos nas bases do Sistema ReceitanetLog da Receita Federal, as ligações do MAC Address 20-25-64-84-2D-1C, endereço IP 189.59.211.210, constatamos que este computador foi responsável, no ano de 2019 (tomado como paradigma) pelo envio de DCTF das empresas Terra Firme da Bahia Ltda, Vida Serviços Administrativos Ltda, Lima Cobrança Ltda, CBA Empresarial Ltda, ACB Processamento de Dados Ltda, e ainda, DCTF's da ASSEBA e ASTEBA. Desse mesmo endereço IP foram enviadas à RFB as DIRPF dos exercícios de 2015 a 2019 de AUGUSTO FERREIRA LIMA.

[...]

Atos com Infração de Lei ou de Estatuto 140. Ficou sobejamente demonstrado, tanto na Notificação de Suspensão de Isenção das entidades quanto neste Relatório Fiscal, que foram praticados diversos atos com infração de lei, tais como pagamentos superfaturados para o Grupo Terra Firme, além da distribuição de seus resultados para o sr. Augusto Ferreira Lima, sócio majoritário desse grupo.

141. Também está bastante clara a prática de atos com infração ao estatuto da Associação, mormente quando essa adota como atividade a concessão de empréstimos consignados sem previsão estatutária, matéria não tratada neste Relatório, mas fartamente abordada na Notificação de Suspensão de Isenção, de cujo teor o fiscalizado já houvera sido cientificado.

142. E mais, **no ano de 2018 as Associações dilapidaram seu vultoso patrimônio financeiro (R\$ 67 milhões), distribuindo grande parte, indiretamente, para o sr. Augusto** e a outra para uma instituição financeira da qual ele viria a ser sócio, e tudo isso com a inegável consciência e conivência dos seus administradores, infringindo o estatuto. (grifo nosso)

143. Não bastasse isso, ambas 'terceirizavam' as suas atividades básicas pagando valores bastante elevados às mesmas cinco pessoas jurídicas, pertencentes a AUGUSTO FERREIRA LIMA, empresas essas que tinham apenas as duas associações como suas únicas contratantes.

144. Porém, esse conjunto de elementos torna a linha de raciocínio ainda mais grave quando percebemos que, não bastassem tantas similaridades, é possível

verificar-se que o próprio quadro de dirigentes e do conselho fiscal apresenta grande repetição entre seus membros, que concorrem sempre em eleições “chapa única”. Inclusive, muitos destes componentes integram os quadros nas duas associações concomitantemente.

145. Uma análise dos Estatutos permite concluir que o acesso de “estranhos” ao quadro de dirigentes destas associações, por meio de uma candidatura regular, é consideravelmente dificultado.

146. A análise das Atas de Assembleias periódicas demonstra que os presentes quase sempre são os mesmos (a maioria não contém sequer lista de presença assinada). Por estes motivos, analisados de forma ampla e em conjunto, é perfeitamente natural concluir-se que as associações possuem vícios que maculam a legitimidade dos atos praticados, denotando que são destinados a manter o seu status quo, desde a sua fundação.

[...]

178. Em conclusão, da análise do tópico acima, acerca das assembleias, dos procedimentos para escolha dos representantes e do quadro de dirigentes em si, observamos que as eleições, que são quinquenais, sempre possuem as seguintes características:

- Apenas uma chapa concorre (chapa única);
- O procedimento é bastante restritivo em viabilizar a participação de outras chapas ou candidatos, principalmente para os cargos essenciais (Presidente, Diretor Financeiro). Inclusive, as próprias chapas eventualmente apresentadas para a eleição dependem de deferimento por parte do Conselho Administrativo e da Comissão Eleitoral;
- Em consequência, grande parte dos dirigentes são basicamente os mesmos para ambas as associações, inclusive, ocupando cargos em ambas concomitantemente;
- Alguns integrantes do quadro de dirigentes ou do conselho fiscal, em algum momento, foram ou são empregados da associação ou de alguma das PJ de Augusto;
- A comissão eleitoral, que também costuma repetir-se em parte dos seus componentes, é designada pela própria Diretoria Executiva, que por sua vez, costuma sempre ter grande parte dos seus próprios dirigentes reeleitos;

[...]

185. Há que se destacar como já citado anteriormente, que quatro das cinco empresas do Grupo Terra Firme foram criadas em momento bastante aproximado, ocupando sempre o mesmo endereço, alterando-os no mesmo período, serviram ao propósito de drenar os recursos das associações prestando serviços superfaturados, e, além disso, possuem diversas características que denotam claramente que o intuito era apenas usar o artifício da divisão de valores entre cinco empresas a fim de amortecer o impactos dos pagamentos milionários,

que mais facilmente permitiriam visualizar o injustificado desequilíbrio na relação praticada. (grifo nosso)

[...]

Análise das Contas Bancárias da Associação

187. Verificou-se que tanto a ASSEBA quanto a ASTEBA, bem como a pessoa física de Augusto Ferreira Lima possuem diversas contas bancárias para simples movimentação e/ou de investimento. Entretanto, após análise do sistema E-financeira, cujas informações são prestadas pelas instituições financeiras, verificamos que havia uma coincidência entre as contas bancárias vinculadas à Agência nº 3662, do Banco Bradesco.

188. Essa agência, que está situada à Av. Centenário, 2883, Bairro Chame-Chame no município de Salvador/BA, abriga tanto as contas de ambas as associações, bem como das 5 Pessoas Jurídicas pertencentes a Augusto (Grupo Terra Firme), as quais possuem relação quase simbiótica com aquelas.

[...]

189. Tal constatação se trataria meramente de um superficial indício, considerando-se o fato de ser uma agência 'de confiança' por parte de Augusto. Porém, as informações obtidas do sistema e-financeira nos indicaram que Augusto, além de representante legal das suas 5 PJ do Grupo Terra Firme, estava registrado como PROCURADOR para as duas associações.

[...]

193. As referidas Procuções, também idênticas em teor para o caso das duas associações, outorgam à AUGUSTO FERREIRA LIMA o seguinte [...].

[...]

194. Tais poderes, bastante amplos, permitem-nos constatar o alcance da influência de Augusto Lima perante as associações, demonstrando-se seu forte influxo nos atos de gestão e administração das entidades, mormente quando essas firmam contrato de procuração outorgando poderes para que ele possa "assinar todo e qualquer documento, receber valores, dar quitação, firmar declaração, receber documentos, transigir, firmar acordos, consultar e solicitar saldos e extratos e demais aplicações financeiras junto às instituições financeiras públicas e privadas."

[...]

Banco Máxima

[...]

161. No início do ano de 2018 a Associação detinha um patrimônio líquido de R\$ 27,7 milhões. No final desse ano, mesmo com a receita de contribuições em torno de R\$ 19,8 milhões, a ASSEBA fechou o período com um resultado deficitário de

R\$ 27,4 milhões e teve seu Patrimônio Líquido reduzido de R\$ 27,7 milhões para R\$ 312 mil.

162. Em comparação, a mesma operação de “esvaziamento” foi verificada na ASTEBA, nas mesmas proporções e em consequência dos mesmos motivos, e com valores ainda maiores.

163. O primeiro fato causador de tamanha redução foi o aditamento dos contratos e aumento dos pagamentos aos serviços prestados pelas cinco empresas do GRUPO TERRA FIRME (elevou-se de R\$ 7,75 milhões em 2017 para R\$ 27 milhões), pelos serviços de gestão, venda, apoio administrativo, cobrança e suporte tecnológico.

164. Assim, boa parte deste capital acumulado foi drenado para o pagamento adicional das 5 empresas de AUGUSTO FERREIRA LIMA, mesmo não havendo aumento nos custos e despesas operacionais dessas empresas que justificassem tamanho acréscimo nos preços dos serviços, nem, tampouco, os tais investimentos que o fiscalizado pretendia realizar.

165. O segundo fato causador apresentado foi a cessão/venda da rentável carteira de consignados das Associações para o Banco Máxima. Para concretizar a transferência, elas “precisaram” pagar R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais) ao Máxima Asset Management, a título de serviço de assessoria, sendo R\$ 12.500.000,00 (doze milhões e quinhentos mil reais) da Asteba, e R\$ 7.500.000,00 (sete milhões e quinhentos mil reais) da Asseba.

[...]

172. A tabela acima é bastante elucidativa para compreender os desvios de recursos das Associações no ano de 2018. O valor de R\$ 67,6 milhões do patrimônio do início do ano passou a minguados R\$ 982 mil reais. Grande parte dessa diferença foi transferida para o sr. Augusto Ferreira Lima por intermédio de suas empresas por serviços superfaturados, e a outra parte (R\$ 20 milhões) foi para o Banco Máxima por serviços de consultoria, do qual, aliás, o sr. Augusto virá fazer parte do quadro societário, conforme se verá mais abaixo.

173. Ora, se as Associações vinham obtendo sucessivos e vultosos resultados positivos, inclusive com acúmulo de R\$ 67,66 milhões de patrimônio até o ano de 2017, e tendo a atividade de empréstimos consignados se tornado tão lucrativa, que sentido faz transferir essa carteira para uma instituição financeira, e ainda desembolsando a fabulosa quantia de R\$ 20 milhões de reais por serviços de consultoria? E todo esse desembolso sem que houvesse qualquer questionamento por parte do Conselho Fiscal de ambas as entidades.

[...]

Máxima Asset x Banco Máxima x Augusto

[...]

193. Foi informado mais acima que a empresa que firmou contrato de prestação de serviços de consultoria, com recebimento de R\$ 7,5 milhões da Asseba e de R\$ 20,0 milhões da Asteba, foi a pessoa jurídica Máxima Asset Management Ltda., CNPJ nº 03.566.273/0001-96.

194. Consultando o cadastro desta pessoa jurídica nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, observamos que o Banco Máxima, CNPJ nº 33.923.798/0001-00, faz parte do quadro societário com a não singela participação de 99,99% das quotas, conforme imagem abaixo:

[...]

195. Ou seja, quem, de fato, na prática, auferiu a magnífica quantia de R\$ 20,0 milhões foi o próprio Banco Máxima, e ainda foi agraciado com a lucrativa carteira de empréstimos das Associações.

196. E agora desnudamos os reais motivos que levaram o Sr. Augusto a consentir a transferência da lucrativa carteira de empréstimos das Associações para o Banco Máxima. No dia 28 de dezembro de 2018 o sr. Augusto Ferreira Lima, junto com outras pessoas físicas, registrou junto ao Banco Central do Brasil a sua intenção de adquirir/assumir o controle do Banco Máxima S/A, conforme publicação do Jornal Correio da Bahia que a seguir anexamos:

[...]

197. Em 7 de janeiro de 2019, por meio do Comunicado nº 32.988, o Banco Central divulgou oficialmente a Declaração de Propósito de responsabilidade do Banco Máxima, reproduzindo em seu inteiro teor a informação acima extraída do Jornal Correio da Bahia, entre outros veículos de comunicação em que circulou.

198. Na Edição de 24/10/2019 do Diário Oficial da União registrou-se o ingresso de AUGUSTO FERREIRA LIMA como detentor de participação qualificada do Banco Máxima, ou seja, o mesmo passa a possuir participação equivalente a 15% (quinze por cento) ou mais de ações representativas no capital da sociedade anônima, segundo o artigo 2º, III, da Resolução nº 4.656, de 26 de abril de 2018 do Banco Central do Brasil. Nesta mesma edição registrou-se o aumento do capital social do Banco de R\$ 80,4 milhões para R\$ 180,4 milhões.

199. Na DIRPF referente ao ano-calendário de 2019, na Ficha 'Declaração de Bens e Direitos', AUGUSTO declara a participação em 15,10% do Capital Social do Banco, no valor de R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais).

[..]

201. Em resumo: as duas associações (ASTEBA e ASSEBA) decidem alienar sua tão profícua carteira de empréstimos, com a participação e anuência do Sr. Augusto Ferreira Lima, e ainda desembolsam, juntas, a magnífica quantia de R\$ 20 milhões para a instituição adquirente das carteiras, de cujo quadro societário ele vem, pouco tempo depois, participar com aporte no capital de exatos, e não tão coincidentes, R\$ 20 milhões.

[...]

200. Para esse mister, faremos a análise dos rendimentos recebidos das suas pessoas jurídicas, comparando-os com sua evolução patrimonial no período de 2006 a 2019, de modo a permitir a compreensão dos atos praticados contínua e reiteradamente ao longo de todo esse período e solidificando a conclusão de que os fatos referentes aos anos-calendário sob fiscalização, quais sejam, 2014 a 2018, tratou-se apenas da continuidade do modus operandi praticado desde anteriormente.

201. Conforme informações extraídas da Declaração de ajuste, o fiscalizado possuía no final de 2006 a singela quantia de R\$ 151.900,00 (cento e cinquenta e um mil e novecentos reais) de patrimônio, e chegou no final de 2019 com a não singela quantia de R\$ 85.794.714,87 (oitenta e cinco milhões, setecentos e noventa e quatro mil, e oitenta e sete centavos), conforme dados extraídos de suas declarações do imposto de renda, com os seguintes valores:

[...]

202. Analisando as declarações do imposto de renda apresentadas pelo fiscalizado, observa-se que os rendimentos tributáveis e os isentos a título de lucros recebidos são provenientes, em sua totalidade e em todos estes anos supracitados, das cinco pessoas do Grupo Terra Firme, e os rendimentos de tributação exclusiva são oriundos de aplicações financeiras.

[...]

214. A simples análise dos números acima transcritos corrobora o entendimento desenvolvido neste relatório, permitindo concluir que as Associações ASSEBA e ASTEBA, embora obtivessem vultosas receitas no decorrer do período analisado, destinavam apenas pequena parte à ampliação de sua estrutura física, destinando a maior parte de seus recursos ao pagamento pelos serviços prestados pelas cinco empresas do Grupo Terra Firme. Essas empresas, com baixíssimos custos operacionais - dada a baixa complexidade de suas atividades, repassavam grande percentual de suas receitas, acobertadas sob a forma de lucro, ao proprietário AUGUSTO FERREIRA LIMA.

[...]

221. O conjunto de elementos apresentados demonstram claramente que as Associações atuam como verdadeiras empresas, e com elas o sr. Augusto Ferreira Lima possui ligação visceral e age como real administrador, e ainda que as pessoas jurídicas do Grupo Terra Firme são usadas como meras intermediárias para a drenagem de grande parte das receitas das Associações para abastecer o vultoso patrimônio do fiscalizado.

222. Desse modo, restou evidenciado que o real beneficiário dos rendimentos foi o sr. Augusto Ferreira Lima e que houve artifício simulatório consistente em

desviar recursos das Associações, com aparência enganosa de serviços prestados por pessoas jurídicas das quais possui 99% das quotas.

[...]

225. Assim, os rendimentos auferidos pela pessoa física do contribuinte enquadram-se na definição prevista no art. 43 do Código Tributário Nacional. De acordo com o arts. 43 a 45 do CTN, o imposto tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, sendo contribuinte do imposto o titular dessa disponibilidade:

[...]

227. Tendo o fiscalizado informado os valores recebidos como rendimentos isentos em suas declarações do imposto de renda, e essa fiscalização concluído que se trata de rendimentos tributáveis, será feita a reclassificação da natureza tributável dos valores informados, assim detalhado:

IX - QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

[...]

230. Como narrado repetidas vezes na Notificação Fiscal de Suspensão de Isenção, e deveras também amiúde neste Relatório, as Associações, de forma deliberada e fraudulenta, distribuíram para uma mesma pessoa física, no caso o sr. Augusto Ferreira Lima, a maior parte de suas receitas (em determinado ano mais de 90%), a título de serviços prestados, desembolsando valores visivelmente superfaturados.

231. As Associações agiram como verdadeiras empresas comerciais, e de forma consciente distribuíram seus resultados disfarçadamente para uma pessoa determinada e ainda manteve a pretensão de isenção de impostos e contribuições, conduta semelhante à figura típica de fraude e do conluio, justificando a qualificação da multa de ofício, conforme prevista nos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que dispõe:

[...]

234. Portanto, para se configurar o dolo, dois elementos são necessários: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

235. No caso concreto, tanto o fiscalizado quanto as Associações, de forma consciente, pretenderam o resultado, que era a distribuição de suas receitas para o sujeito passivo deste processo, e ainda se beneficiaram do instituto da isenção de tributos e contribuições. Ou seja, o fiscalizado enriqueceu utilizando recursos oriundos do não pagamento desses tributos e contribuições.

236. Essas circunstâncias fáticas conduzem à conclusão segura de que a infração praticada pelas Associações, em conluio com o fiscalizado, não decorreu de uma

simples divergência de interpretação da legislação tributária, e sim de um intuito deliberado, proposital e intencional de locupletar o sr. Augusto Ferreira Lima.

A Associação dos Servidores Técnico Administrativos e Afins do Estado da Bahia - ASTEBA, teve contra si lavrados os autos de infração que integram o processo 10510.723417/2020-08, e a Associação dos Servidores da Saúde e Afins da Administração Direta do Estado da Bahia – ASSEBA, os autos de infração que integram o processo 10510.723414/2020-66.

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 2.368/2.478, alegando, em preliminar, ilegitimidade passiva, ilegítima desconsideração da personalidade jurídica das empresas do grupo, cerceamento do direito de defesa, necessidade de dedução dos tributos recolhidos pelas empresas, exclusão dos valores lícitos, decadência parcial do ano-calendário 2014, prova ilícita por meio de quebra do sigilo fiscal. No mérito, afirma que as empresas existem e que os serviços foram contratados, que não houve superfaturamento, que não houve ingerência do impugnante nas associações, que não incide IRPF sobre rendimentos isentos, que é impossível exigir IRPF ante lançamento do IRRF, questiona a multa qualificada, impossibilidade do confisco e inegibilidade no caso de dúvida.

A DRJ julgou procedente em parte a impugnação, conforme Acórdão 108-025.230 - 10ª Turma da DRJ/08, fls. 4.075/4.152, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017, 2018

RECEITAS DE ASSOCIAÇÕES TRANSFERIDAS VIA PAGAMENTOS SUPERFATURADOS A PESSOAS JURÍDICAS QUE AS REPASSARAM AO SÓCIO. AQUISIÇÃO DE DISPONIBILIDADE ECONÔMICA/JURÍDICA DE RENDA. TRIBUTAÇÃO.

Constatado que as Associações repassavam suas receitas, via pagamentos superfaturados, a empresas de grupo que as distribuía a seu sócio pessoa física, caracterizando aquisição de disponibilidade econômica/jurídica de renda, devem ser tributados tais valores recebidos como rendimentos isentos pelo sócio das referidas empresas.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017, 2018

AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo decreto, válido é o auto de infração.

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÕES DESACOMPANHADAS DE PROVA.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Alegações desacompanhadas de

documentos comprobatórios não são suficientes para infirmar a procedência do lançamento questionado.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016, 2017, 2018

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE DE NORMAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade/ilegalidade de normas.

AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL. ATRIBUIÇÕES. EXAME DE INFORMAÇÕES RELATIVAS À MATÉRIA TRIBUTÁVEL.

A prestação de informações aos órgãos de fiscalização tributária não constitui violação de sigilo fiscal, sendo garantida pela legislação aos órgãos de fiscalização.

INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÕES.

Não constitui violação ao dever de sigilo a prestação de informações, por parte de instituições financeiras, a órgãos de fiscalização tributária.

DECADÊNCIA. FRAUDE. DESLOCAMENTO DA REGRA DE CONTAGEM DE PRAZO. ART.173, I, DO CTN.

Comprovada a hipótese de fraude nas ações tendentes a distribuir resultados da associação a terceiro, desloca-se o prazo decadencial para a contagem dada pelo art.173, I, do CTN.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTOS EFETUADOS APÓS O PRAZO. EXONERAÇÃO.

Exoneram-se os lançamentos efetuados após o término do prazo decadencial previsto na legislação de regência.

FISCALIZAÇÃO. EXAME DE FATOS PRETÉRITOS COM REPERCUSSÃO EM EXERCÍCIOS FUTUROS.

A fiscalização pode verificar documentos e analisar fatos ocorridos há mais de cinco anos para deles extrair a repercussão tributária de exercícios futuros. A vedação contida no Código Tributário Nacional impossibilita apenas o lançamento de crédito tributário relativo a período já fulminado pela decadência.

MULTA QUALIFICADA. CONDUTA REITERADA. DOLO.

Nos casos em que comprovada a reiterada conduta omissiva da contribuinte, restando caracterizado o elemento doloso, aplica-se a multa qualificada à alíquota de 150%.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A procedência parcial deveu-se ao reconhecimento da decadência do lançamento relativo ao ano-calendário 2014.

Cientificado do Acórdão em 28/12/2021 (Aviso de Recebimento – AR, fl. 4.158), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 7/1/2022, fls. 4.168/4.324, que contém, em síntese:

Preliminarmente, alega ilegitimidade passiva e vício material, pois a fiscalização reconheceu que houve a prestação de serviços pelo Grupo Terra Firme às associações, não havendo justificativa na acusação de que o recorrente seria o real beneficiário dos pagamentos, pois foram feitos às empresas do grupo e não ao recorrente.

Diz ser indevida a desconsideração da personalidade jurídica e dos atos jurídicos praticados pelas empresas do grupo Terra Firme. A fiscalização não comprovou a dissimulação das atividades. Não poderia ser aplicado o parágrafo único do art. 116 do CTN, cujos procedimentos não foram regulamentados em lei. Cita o código civil e disserta sobre desconsideração da personalidade jurídica. Afirma que tal argumento não foi abordado no acórdão recorrido.

Aduz que os mesmos fatos já foram autuados nas associações.

Alega cerceamento do direito de defesa, pois não teve acesso aos elementos de acusação que resultaram na lavratura dos autos de infração em face das associações ou durante os procedimentos prévios de suspensão da isenção.

Argumenta que o lançamento fiscal é ilícito, pois há necessidade de dedução do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins recolhidos pelas empresas do Grupo Terra Firme. Também afirma que devem ser abatidos os valores considerados lícitos (serviços prestados).

Alega que estão decaídos os anos-calendários 2014 e 2015 (2014 reconhecido pela DRJ).

Afirma que a prova foi ilícita, pois obtida por quebra de sigilo fiscal. Questiona a abertura de dados das empresas para as associações.

Entende que o acórdão recorrido é nulo por não ter apreciado fundamentos da impugnação de indevida desconsideração da personalidade jurídica e inexistência do instituto jurídico do superfaturamento nas relações privadas, ambas sob o título “ad argumentandum”. Também impossibilidade de exigência de IRPF nos rendimentos isentos e não tributáveis e que o elemento probatório é posterior ao período fiscalizado.

Alega vício na motivação da decisão da DRJ por não ter apreciado a jurisprudência apresentada.

No mérito, discorre sobre a existência do grupo Terra firme, atividades das empresas e que os serviços contratados foram realizados.

Afirma inexistir superfaturamento e que houve desrespeito à liberdade contratual. Discorre sobre os serviços prestados e valores cobrados. Diz que a fiscalização não trouxe aos

autos qual seria o valor adequado. Cita parecer da empresa EY, de auditoria independente, que afirma que os preços praticados estão de acordo com os do mercado.

Quanto à “dilapidação do patrimônio”, explica que as associações acumularam dívidas com as empresas no grupo nos anos de 2017 e 2018, e após descontos concedidos, as dívidas foram pagas em 2018.

Quanto à subcontratação de serviços, entende que não cabe à fiscalização controlar como os serviços são prestados. Questiona os argumentos apresentados pela fiscalização sobre desproporção entre capital social e faturamento. Conclui que os preços praticados estão de acordo com os serviços prestados.

Como reforço de argumentação, disserta sobre a inexistência do instituto jurídico do superfaturamento nas relações privadas.

Afirma não haver ingerência do recorrente nas associações. Repete que nunca se relacionou com a Asseba e que estava há mais de 10 anos afastado da Asteba. Alega que as procurações para movimentações bancárias foram outorgadas após o período fiscalizado e foram revogadas.

Questiona todos os elementos de convicção apresentados pela fiscalização, alegando que nada comprovam.

Afirma não interveio na transferência de atividades e valores a terceiros. Repete argumentos sobre os riscos enfrentados pelo parceiro financeiro. Que o convênio firmado só aumentou os serviços do grupo. Que só ingressou na sociedade do Banco Máxima 1 ano e meio após os contratos das associações com o banco.

Aduz que não incide IRPF sobre rendimentos isentos e que nunca recebeu pagamentos das associações. Disserta sobre não tributação de lucros e dividendos.

Entende ser impossível exigir IRPF ante lançamento do IRRF lançado nas associações referente aos pagamentos efetuados às empresas do grupo Terra Firme.

Questiona a multa qualificada, afirmando não ter havido sonegação, fraude, simulação ou conluio.

Discorre sobre vedação do confisco e que não cabe a exigência de multa no caso de dúvida, conforme art. 112 do CTN.

Requer seja reconhecida a nulidade do auto de infração, ao menos do acórdão recorrido. Caso assim não se entenda requer seja dado provimento ao recurso voluntário e negado provimento ao recurso de ofício. Subsidiariamente, o reconhecimento da decadência do ano-calendário 2015, a dedução dos valores lícitos, a impossibilidade de qualificação da multa de ofício, sua não aplicação, redução da multa para 75% ou que seja sobrestado o presente processo até julgamento do RE 736.090.

A PGFN apresentou contrarrazões, fls. 5.159/5.192, que contém, em síntese:

Nem a fiscalização nem o julgador de primeiro grau reconheceram nada do que afirma o recorrente. Ao contrário, destacam que as empresas do grupo de titularidade do recorrente não detinham expertise nas áreas para as quais foram contratadas, que prestavam serviços sem estrutura e quadro de empregados compatível.

A fiscalização só tributou os valores pagos a título de dividendos, que eram renda de titularidade do recorrente.

O art. 118 do CTN autoriza que se investigue e tribute o que efetivamente ocorreu no mundo dos fatos.

Compete à autoridade fiscal identificar o fato gerador do tributo. Não foi aplicado o parágrafo único do art. 116 do CTN. Não foram desconsideradas as personalidades jurídicas das sociedades empresariais, sendo inaplicáveis os artigos 133 a 137 do CPC.

A competência fiscal para promover o lançamento independe do exame da validade dos atos jurídicos. Cita fundamentação do conselheiro João Victor Aldinucci (Processo 16682.721414/2013-15), segundo o qual equivocado o argumento que pretende desconstituir o lançamento com afirmações atinentes à validade dos negócios jurídicos, a instrução probatória é que define se o lançamento está em conformidade com o direito vigente.

No caso dos autos a autoridade fiscal indicou quem entendia ser o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária e reclassificou os rendimentos distribuídos ao recorrente sob a forma de dividendos.

Quanto aos fatos terem sido autuados em outros processos, um mesmo conjunto fático pode dar ensejo a vários fatos geradores, não havendo que se falar em dupla tributação.

Os processos das associações cujo patrimônio foi esvaziado com vistas a favorecer o recorrente em nada se confundem com o recebimento de renda tributável pela pessoa física.

Improcede a alegação de cerceamento do direito de defesa, pois nos autos de infração dos processos das associações, o recorrente foi considerado responsável tributário, tendo tomado conhecimento de todos os atos relativos às suspensões de isenções das associações. Acrescenta que somente a impugnação instaura a fase litigiosa do processo administrativo fiscal, não havendo que se falar em ampla defesa e contraditório nesse ponto.

Não há erro na apuração da base de cálculo. O abatimento de tributos pagos por pessoas jurídicas, ainda que fosse possível, bem como a eventual exclusão da base de cálculo do IRPF de lucros tidos como legítimos não invalidam os critérios utilizados pelo fiscal no lançamento. A eventual compensação de valores recolhidos não provoca a nulidade do lançamento, seria, se fosse o caso, hipótese de extinção do crédito tributário. Ademais, no caso concreto, não houve tributação na pessoa física dos valores recebidos pelas empresas do grupo Terra Firme, mas mera requalificação da renda recebida sob o manto de dividendos para rendimentos tributáveis.

Sobre a decadência parcial, tendo sido imputado pela fiscalização a prática de atos que ensejaram a qualificação da multa, não houve transcurso do prazo superior a cinco anos relativamente aos fatos geradores posteriores a 31/12/2014.

Quanto às provas, não houve violação de sigilo quando as informações foram prestadas pelos fiscalizados no curso da auditoria. Não foi utilizada prova obtida ilícitamente.

Sobre a alegada nulidade do acórdão de primeiro grau, a inconformidade do sujeito passivo com as razões de decidir adotadas pelo julgador não dá azo à declaração de nulidade do julgamento proferido. A decisão de primeiro grau encontra-se devidamente motivada e atende aos ditames dos artigos 59 e 60 do Decreto 70.235/72.

No mérito, diz ser comum nos casos de fraude e simulação o recorrente faz uso da máxima da liberdade contratual. Além de não demonstrar a efetividade das contratações e dos serviços prestados, o recorrente se olvida às premissas do seu raciocínio ultrapassado.

A liberdade de auto-organização não é direito absoluto e deve ser mitigado quando identificada a prática de negócios jurídicos simulados, objetivando fraudar a legislação tributária.

Discorre sobre os elementos fáticos apontados pela fiscalização que são suficientes para manutenção da requalificação dos rendimentos.

A respeito do relatório da auditoria Ernest & Young, o trecho transcrito no recurso voluntário não passa de uma afirmação em tese. Não houve estabelecimento de relação de causa e efeito entre a suposta prestação de serviços e o aumento do número de associados.

O fato inconteste é que as empresas do grupo Terra Firme nunca haviam prestado serviços para mais nenhuma associação ou empresa. As associações contrataram as empresas sem experiência nenhuma, a valores milionários, com prazos larguíssimos e aceitação de cláusulas leoninas em favor das empresas do recorrente.

A recorrente alega que os valores foram aumentados com base em investimentos a serem feitos pelo grupo Terra Firme em expansões das associações, mas não prova quais investimentos foram e seus valores.

Com os aditamentos dos contratos, as despesas com os “serviços prestados” pelas empresas do grupo, passaram de 7,75 milhões em 2017 para 27 milhões. Até mesmo as DCTFs das entidades eram enviadas pelo recorrente.

Quando as associações começaram a deliberar sobre a necessidade de prospecção de instituição financeira, o recorrente foi convidado a participar. A instituição financeira escolhida foi um banco cujo capital social o recorrente, apenas alguns meses depois da cessão, adquiriu a participação.

Considerando o acervo probatório, Augusto Ferreira Lima foi o beneficiário dos rendimentos pagos pelas associações Asseba e Asteba, com a interposição de empresas, ocorrendo o fato gerador do IRPF.

Sobre a Lei 8.981/95, art. 61, a norma tributária se aplica quando tenha havido o pagamento e este não tenha seu beneficiário ou sua causa/operação identificados. O argumento de que não pode subsistir a cobrança simultânea de IR/Fonte e IRPF não tem como prosperar, pois não houve autuação com fundamento no citado art. 61 em face das empresas do grupo Terra Firme, fontes pagadoras dos “lucros isentos” reclassificados pela fiscalização como rendimentos tributáveis do sujeito passivo.

Quanto à multa agravada, ficou demonstrada a existência de dolo, fraude e conluio por parte do contribuinte.

Pede que seja negado provimento ao recurso voluntário e mantida a decisão recorrida.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

RECURSO DE OFÍCIO

Em 17/1/2023 foi publicada a Portaria MF nº 2, que aumentou o limite de alçada para recurso de ofício para R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

Assim consta da citada Portaria:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de **tributo e encargos de multa**, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). (grifo nosso)

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

A Súmula CARF nº 103 dispõe que:

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Da análise dos autos vê-se que o valor excluído foi: principal R\$ 4.211.416,22 e multa de R\$ 6.317.124,33. A soma desses valores é inferior a R\$ 15.000.000,00.

Logo, diante do novo limite estabelecido na Portaria MF nº 2/2023, voto por não conhecer do recurso de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, portanto, atendido o requisito da tempestividade do recurso.

PRELIMINARES

NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

Alega a recorrente que a decisão recorrida é nula por não enfrentar todos os argumentos apresentados na impugnação e por não ter apreciado a jurisprudência apresentada.

O julgador, ao decidir, não está obrigado a discorrer sobre todos os argumentos apresentados pela parte, principalmente quando, no voto, há fundamentos suficientes para legitimar a conclusão por ele abraçada.

Quanto à jurisprudência e decisões administrativas citadas na impugnação, o que vale também para as citadas no recurso, o julgador não é obrigado a se manifestar, pois a elas não está vinculado.

O CTN, art. 100, II, dispõe que:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

[...]

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; [...]

Assim, quanto às decisões judiciais e administrativas citadas, elas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Assim, infrutíferos os argumentos apresentados no recurso voluntário questionando as razões de decidir do julgador de primeira instância, afirmando que não foram apreciados argumentos, não havendo que se falar em nulidade da decisão de primeira instância.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

O recorrente, na tentativa de afastar a autuação, apresenta vários argumentos de nulidade, que serão aqui tratados de forma conjunta.

Repisa-se que os elementos que levaram ao convencimento da fiscalização foram apresentados com riqueza de detalhes, resumidamente acima relatados. Muitos relacionados ao mérito e serão tratados sob esse título.

O procedimento fiscal teve origem na análise das operações e atividades da Associação dos Servidores Técnico Administrativos e Afins do Estado da Bahia- ASTEBA, CNPJ 04.890.235/0001-57, e da Associação dos Servidores da Saúde e Afins da Administração Direta do Estado da Bahia – ASSEBA, CNPJ 34.435.214/0001-02, entidades que se declaravam isentas. Constatou-se que elas contratavam as cinco empresas do Grupo Terra Firme, a fim de que essas

realizassem seus serviços básicos (gestão e arquivamento de documentos, captação e cadastro de associados, administração dos sistemas de computador).

As associações tiveram a isenção suspensa e foram autuadas por meio dos autos de infração que integram os processos 10510.723417/2020-08 (ASTEBA) e 10510.723414/2020-66 (ASSEBA), com exigência de IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e IRRF.

Toda a situação fática que determinaram a lavratura de referidos autos de infração também determinou a presente autuação.

Não há que se falar em ilegitimidade passiva, pois se **o contribuinte foi o destinatário dos valores**, ele é o sujeito passivo da obrigação tributária apurada no presente processo.

O fato de ter havido eventual prestação de serviços pelas empresas do grupo Terra Firme, não afasta a acusação de superfaturamento e ter sido o autuado o real destinatário dos valores pagos.

Não houve desconsideração da personalidade jurídica das empresas do grupo Terra Firme, sendo irrelevantes os argumentos nesse sentido. Também sem sentido o argumento de que deveriam ser aproveitados os tributos recolhidos pelas empresas. As empresas não foram autuadas e o rendimento que foi reclassificado, tributado na pessoa física, objeto do presente processo, foi somente a parcela relativa à distribuição de dividendos, e não a totalidade dos valores recebidos pelas empresas.

O argumento sobre a abertura de dados das empresas para as associações não é pertinente ao presente processo, somente àqueles acima citados, lavrados em nome das associações.

Ao contrário do alegado, **a simulação restou comprovada**. A fiscalização não se baseou no parágrafo único do art. 116 do CTN. Não há que se falar em quebra do sigilo fiscal.

Diante da situação fática, deve a fiscalização e os julgadores atuarem conforme determina o CTN:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I – da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II – dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

[...]

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

[...]

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.

[...]

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...]

VII. quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Uma vez verificado que o sujeito passivo se utiliza de simulação ou de fraude para se esquivar do pagamento de tributo, o auditor fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos, por ele constatados, em detrimento da verdade jurídica aparente (formal). Ou seja, uma vez evidenciada a simulação, não resta outra opção à fiscalização a não ser descaracterizar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre o contribuinte e seus prestadores.

Do contrário, esvaziar-se-ia inteiramente a obrigatoriedade das normas tributárias, deixando a questão inteiramente ao arbítrio, interesses e conveniências dos pactuantes, causando, conforme o caso, prejuízo ao erário decorrente de fraude.

Verifica-se no caso a figura da “elusão tributária”, conforme leciona Marciano Seabra de Godoi, que cita também outros autores, em artigo publicado na Revista de Informação Legislativa, v. 49, n. 194, p. 117-146, abr./jun. 2012 – Estudo comparativo sobre o combate do planejamento tributário abusivo na Espanha e no Brasil, disponível em <https://www2.senado.leg.br/bdsf/item/id/496582>, aplica-se o conceito amplo de simulação, segundo a qual **o sujeito passivo, para atrair a aplicação de uma norma tributária benéfica que de outra forma não seria aplicável, usa a estrutura formal de contratos e outros institutos jurídicos esvaziando-os de qualquer substância jurídica real.** Segundo o professor:

O comportamento pelo qual o contribuinte se utiliza de meios artificiosos e abusivos para, sob uma aparência de legalidade e licitude, buscar evitar a ocorrência do fato gerador do tributo ou busca se colocar dentro do pressuposto de fato de um regime tributário mais benéfico, criado pela legislação para abarcar outras situações.

[...]

Os atos e negócios jurídicos engendrados pelas partes são abusivos/artifíciosos, posto que a sua formalização não reflete os reais propósitos práticos buscados pelas partes e distorcem as finalidades e objetivos contidos nas normas que regulam a espécie.

[...]

[...] na elusão, o contribuinte busca uma economia tributária de má-fé, no sentido de burlar o espírito da lei e preservar somente sua letra, confiando numa interpretação automática e acrítica das normas aplicáveis ao caso.

Os fatos determinaram sim, autuação nas associações, mas isso não afasta a autuação ora em análise contra a pessoa física, beneficiária dos rendimentos.

Também não há que se falar em cerceamento do direito de defesa, pois a questão da suspensão da isenção das associações é matéria afeta àqueles processos, contra elas lavrados, e não ao presente. Ademais, somente a impugnação tempestiva da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, e somente a partir disso é que se pode, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

E ainda, ao contribuinte, naqueles processos, foi atribuída responsabilidade solidária, sendo citado e concedido prazo para apresentar defesa e recurso. Referidas autuações ocorreram em 2020 e a presente, somente em 2021, quando o contribuinte já tinha sido cientificado de todo o procedimento realizado nas associações e elementos de prova colhidos.

Quanto aos valores de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins recolhidos pelas empresas do Grupo Terra Firme, repisa-se que não houve desconsideração da personalidade jurídica de tais empresas, sendo devidos os tributos por elas recolhidos. **Não foram desqualificados todos os valores pagos às empresas do grupo, mas apenas os valores transferidos ao sujeito passivo a título de distribuição de lucros e dividendos, pois restou comprovada a fraude perpetrada e sendo ele o real beneficiário dos valores, eles foram considerados como rendimentos tributáveis.**

Por fim, esclarece-se que **não há decretação de nulidade do lançamento ou decisão de primeira instância sem prejuízo à parte.**

DECADÊNCIA

Para os rendimentos sujeitos ao ajuste anual, a Lei 9.250/95, art. 7º e art. 13, parágrafo único, dispõem que:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

[...]

Art. 13. O montante determinado na forma do artigo anterior constituirá, se positivo, saldo do imposto a pagar e, se negativo, valor a ser restituído.

Parágrafo único. Quando positivo, o saldo do imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos.

Tais dispositivos legais conferem ao imposto sobre a renda os contornos de um lançamento por homologação, aplicando-se então, para se apurar a decadência, o comando do CTN, art. 150, § 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso dos rendimentos submetidos à tributação no ajuste anual, a data de ocorrência do fato gerador corresponde ao dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Logo, para fins de contagem do prazo decadencial nos tributos lançados por homologação, aplica-se o disposto no CTN, art. 150, § 4º, salvo na hipótese da inexistência de pagamento parcial ou da comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo, situação que atrai a regra prevista no CTN, art. 173, I, contando-se o termo inicial do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, no exercício seguinte ao ano da entrega da Declaração de Ajuste Anual - DAA.

No presente caso, o contribuinte questiona o ano-calendário 2015, já que o de 2014 já foi excluído pela DRJ.

Pela regra do CTN, art. 150, § 4º, considerando que o fato gerador ocorreu em 31/12/2015, começando a fluir, nesta data, o prazo decadencial de cinco anos, a fiscalização teria até 31/12/2020 para efetuar o lançamento.

Por outro lado, pela regra do art. 173, I, para o fato gerador ocorrido em 31/12/2015, o lançamento somente poderia ser efetuado após o vencimento do prazo para entrega da declaração, 30/4/2016. Logo, o prazo decadencial começaria a fluir em 1/1/2017, encerrando-se em 31/12/2021.

Portanto, para aplicação de uma ou outra regra, deve-se averiguar se houve dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo.

No presente caso, a multa foi qualificada e será demonstrada a ocorrência dos elementos caracterizados sob o título MULTA QUALIFICADA, determinando a aplicação da regra do CTN, art. 173, I. Como o contribuinte foi cientificado do lançamento em 8/6/2021, não houve decadência dos fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2015.

MÉRITO

A legislação do imposto de renda, ao definir o fato gerador do imposto, reporta-se à disponibilidade econômica ou jurídica, CTN, art. 43:

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.

A Lei 7.713/1988 determina:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Em que pese o esforço do recorrente em desqualificar os fatos apurados pela fiscalização, conforme relatado, o conjunto probatório, minuciosamente descrito no Relatório Fiscal, demonstram a fraude, a simulação e a ocorrência do fato gerador, conforme bem resumido pela PGFN:

- As 5 empresas do Grupo Terra Firme tinham sede no mesmo endereço.
- As 5 empresas do Grupo Terra Firme eram detidas pelo recorrente no percentual de 99%.
- As despesas operacionais das pessoas jurídicas eram ínfimas quando confrontadas com as receitas recebidas das associações.
- As únicas clientes da prestação dos serviços dessas empresas são as associações.

- Os valores de remuneração das 5 empresas do Grupo Terra Firme eram padronizados, mesmo diante da prestação de atividades supostamente diferentes.
- Houve recebimento pela ACB Processamento de Dados de serviços de análise e desenvolvimento de sistemas de informática, cujo objeto é exatamente o mesmo que ela supostamente prestava para as Associações.
- Todas as pessoas jurídicas apuram e recolhem tributos pela forma do Lucro Presumido, transferindo o resultado restante sob a forma de lucro para as pessoas físicas sócias das empresas, aproveitando-se do benefício da isenção de tributação.
- À exceção da empresa Terra Firme, que foi constituída em 16/01/2001, todas as outras quatro pessoas jurídicas foram constituídas em períodos aproximados e sempre visando ao atendimento das duas associações.
- Alguns integrantes do quadro de dirigentes ou do conselho fiscal, em algum momento, foram ou são empregados da associação ou de alguma das PJ de Augusto.
- As duas associações, apesar de independentes, passaram por idênticas operações de cessão das suas carteiras de crédito para o Banco Máxima, no qual, logo após a dita cessão, Augusto Ferreira Lima passou a deter participação.
- Para concretizar a cessão de créditos, as associações pagaram R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais) ao Máxima Asset Management, a título de serviço de assessoria, o que contribuiu para o esvaziamento de seus patrimônios.

Como bem pontuado pela PGFN, é comum nos casos de fraude e simulação o recorrente fazer uso da máxima da liberdade contratual. A liberdade de auto-organização não é direito absoluto e deve ser mitigado quando identificada a prática de negócios jurídicos simulados, objetivando fraudar a legislação tributária, conforme já explanado no título acima.

Conforme acima relatado, a prova robusta colhida pela fiscalização não dá margem à dúvida quanto ao esquema fraudulento perpetrado pelo autuado.

A fiscalização demonstrou que as cinco empresas criadas, de propriedade do autuado, o foram somente para “drenar” os recursos das associações Asseba e Asteba.

Alega o autuado que as empresas existem e prestaram serviços às associações. Contudo, não conseguiu explicar o porquê das cinco empresas, situadas no mesmo endereço, com objetos sociais distintos, conforme contratos, somente prestaram serviços às duas associações e receberam, em quase todos os anos, o mesmo valor pelos serviços prestados.

Os serviços que alega o recorrente terem sido prestados pelas cinco empresas são basicamente de consultoria, apoio administrativo, atendimento, gestão e guarda de documentos,

controle de cadastro de associados e manutenção dos sistemas da associação. Contudo, os valores dispendidos com as cinco empresas pelas associações estão entre 76% e 96% do total da conta “serviços prestados por terceiros” da Asseba, entre 2015 e 2018. Por outro lado, os serviços médicos e similares representaram 3,2% dessa conta, em 2015, diminuindo para 1,6%, em 2018. O mesmo se verifica na Asteba, os serviços médicos representavam 6,3% da conta “serviços prestados por terceiros”, em 2015, diminuindo para 1,4%, em 2018.

Alega o recorrente que os serviços prestados são complexos e que não houve superfaturamento, afirmando que a fiscalização não apontou qual seria o valor adequado.

Os fatos falam por si só, sem necessidade de comparação com valores de mercado, especialmente porque as associações não fizeram cotação de preços com outras empresas, contratando diretamente as empresas do autuado, que conforme também comprovado, interferia nas atividades das associações.

Conforme apontado pela fiscalização, além de serem serviços pouco complexos, são também, até certo ponto, desnecessários.

A empresa Vida, conforme contrato, prestava serviço de apoio administrativo, preparação de contratos e documentos, análise e guarda de documentos, atendimento a associados, atualização cadastral, marcação de consulta. Em 2015, esta empresa tinha dispêndio salarial de R\$ 20.123,15 com 10 empregados, porém recebia R\$ 170.000,00 mensais da ASSEBA, valor que saltou para R\$ 250.000,00 em 12/2018. Além disso, a Vida contrata outra empresa para guarda de documentos, por menos de R\$ 5.000,00.

A empresa CBA prestava os mesmos serviços da Vida e cada uma recebeu, em 2015, R\$ 2.040.000,00, de cada uma das associações para prestação dos serviços.

A empresa Lima Cobrança também prestava os mesmos serviços e recebeu os mesmos valores das duas anteriores. Apesar de informar serviço de cobrança, não se verifica tal necessidade, pois **o desconto é consignado em folha de pagamento**, e ainda assim, se não houver sucesso, **o contrato de empréstimo permite à associação efetuar o desconto diretamente na conta corrente do associado**, o que indica risco mínimo de inadimplência, ao contrário do alegado no recurso, não justificando a contratação e os altos valores pagos para eventual serviço de cobrança. Também não se verifica qualquer estudo sobre capacidade de pagamento dos associados, pois conforme consta nos sítios das associações o empréstimo ocorre sem burocracia e ainda sem consulta SPC/SERASA e liberação de crédito em até 48 horas.

Ressalte-se que entre 2015 e 2018 as três empresas acima receberam da ASSEBA o montante de R\$ 31.896.000,00, e da ASTEBA o total de R\$ 43.254.000,00.

A empresa ACB desembolsou com seu quadro funcional, em 2015, a quantia de R\$ 179.588,39. Todavia, o valor recebido da ASSEBA, somente naquele ano, foi muitas vezes maior: R\$ 2.040.000,00 (igual às demais). Essa empresa contratou uma empresa de consultoria e assessoria em informática, a Stefanini, para serviços com o mesmo objeto que os contratados pela

associação, e por um preço bem inferior (cerca de R\$ 10 mil mensais, no período de 2015-2018) ao pago pela ASSEBA. No mesmo período, a prestadora desembolsou pouco menos de um milhão e meio de reais com funcionários e a contratada, enquanto a ASSEBA e a ASTEBA pagaram à ACB mais de 10 milhões e mais de 14 milhões, respectivamente.

Quanto à empresa Terra Firme, o objeto do contrato informa serviços de consultoria e assessoria. Esta empresa é composta por três pessoas: o sócio Augusto, um gerente e um motorista. Os recursos pagos pela ASSEBA à Terra Firme no período de 2015 a 2018 totalizam mais R\$ 10 milhões, e para a ASTEBA, mais de 14 milhões, mesmos valores desembolsados pelas Associações para cada uma das outras quatro empresas do Grupo Terra Firme.

Além disso, o contrato com a ASSEBA foi firmado em 01/08/2008 por tempo indeterminado, perdurando ao menos até o período autuado. Pela lista de atividades apresentada à fiscalização, constata-se que os serviços se assemelham mais à gestão e à administração da ASSEBA, e não a uma consultoria propriamente:

- A) Consultoria de gestão das associações. Possui qualificação técnica e experiência para orientar os diretores, gerentes e supervisores, que são responsáveis por gerir as entidades. A consultoria realizada pelo sócio administrador é de fundamental importância para continuidade das entidades, bem como para que haja a prestação de serviços contínua aos seus associados. Peça fundamental na tomada de decisões e implantação de processos;
- B) Participação em reuniões estratégicas mensais com consultoria e auxílio aos gestores, com o objetivo de definição e acompanhamento do plano de metas de crescimento e expansão e prestação de serviços aos associados;
- C) Consultoria na elaboração e acompanhamento do cumprimento de políticas internas relacionadas com as atividades associativas;
- D) Consultoria com auxílio e orientação mensal aos gestores com relação ao acompanhamento do cumprimento mensal a tempestivo dos dispositivos estatutários das associações;
- F) Consultoria com auxílio mensal aos gestores das associações na gestão e acompanhamento mensal do orçamento financeiro previsto x realizado com base no recebimento de parcelas dos associados e pagamentos realizados a fornecedores de materiais e serviços;
- G) Reuniões mensais com os gestores do corpo gerencial das representantes das associações e dos gerentes das associações, para análise e avaliação das metas de curto prazo e auxílio na resolução das deficiências identificadas pelos gestores;
- H) Consultoria com acompanhamento e revisão mensal das atividades desenvolvidas relacionadas com o controle de qualidade no atendimento aos associados nas clínicas conveniadas na capital e escritórios de representação no interior do estado da Bahia;

I) Consultoria com auxílio mensal aos gestores com relação a implantação de novos polos de serviços assistenciais, relacionados com abertura de novas lojas e filiais e implementação e credenciamento de novas clínicas conveniadas, na capital e interior do estado da Bahia.

J) Responsável por gestão e coordenação da equipe dos funcionários das suas empresas que são prestadoras de serviços das Associações.

No relatório feito pela ASSEBA sobre as atividades desenvolvidas pela Terra Firme constam como atividades principais: reuniões com o corpo gerencial da ASSEBA, verificação de cumprimento de metas, planejamento e realização de treinamentos (note-se que não foi especificado se o treinamento foi dado pela Terra Firme, ou se esta contratou terceiro para tanto), acompanhamento de recebimentos dos associados e de pagamentos realizados, acompanhamento dos serviços executados pelas prestadoras de serviço da associação (note-se que o serviço contratado pela associação, é o de acompanhar os serviços já contratados pela própria associação), implantação de clínicas, enfim, atividades que mais se assemelham ao dia-a-dia da associação, e que por isso poderiam perfeitamente serem tocadas pela presidência/diretoria, ou mesmo funcionários, da associação, sem necessidade de contratar empresas que cobrassem os valores dispendidos pelas Associações com a Terra Firme.

Por outro lado, conforme o mesmo relatório de atividades somente em 05/2017 o valor cobrado pela Terra Firme da ASSEBA foi de R\$ 390.000,00. E, seguindo a mesma linha das empresas anteriores, no período autuado essa associação pagou à Terra Firme mais R\$ 10 milhões a título de consultoria, para atividades relativas à administração do dia a dia da entidade.

Tais fatos servem, inclusive, para demonstrar que quem de fato gerenciava as associações era o autuado.

As justificativas apresentadas no recurso sobre crescimento das associações, número de associados e abertura de escritórios de representação, além da falta de comprovação dos fatos e valores, não são elementos suficientes para infirmar os fatos acima constatados e a autuação.

Além dos valores milionários (o que comprova o superfaturamento) por supostos serviços que poderiam ser realizados pela própria associação ou com a contratação das empresas terceirizadas que eram contratadas pelo grupo Terra Firme, sem essa intermediação, por valores muito inferiores, causa estranheza os prazos larguíssimos dos contratos e a aceitação de cláusulas leoninas em favor das empresas do recorrente.

Como já dito anteriormente, o recorrente se apega a princípios do Direito Civil, especialmente o da liberdade contratual, para tentar justificar os fatos. Contudo, como já explicado acima, trata-se de elusão tributária, no qual o sujeito passivo usa a estrutura formal de contratos e institutos jurídicos, sem qualquer substância real.

Diante dos fatos apurados, não caberia à fiscalização ir além e fazer cotações de mercado para comprovar o superfaturamento, mesmo porque as próprias associações não fizeram

tais cotações, simplesmente aceitando os valores impostos pelo recorrente por intermédio de suas empresas.

O orçamento da empresa de consultoria apresentado, além de feito em 2021, período posterior ao lançamento, não permite correlacionar, com clareza, os serviços prestados, e o próprio recorrente não fez tal correlação. Aliás, ele próprio afirma que foi apresentado a título exemplificativo. Como bem pontuou a PGFN, o trecho transcrito no recurso voluntário não passa de uma afirmação em tese.

Acrescente-se que, também havia previsão de pagamento de bonificações às empresas e não há justificativa para aumento dos valores em mais de 200% em 2018.

Sobre os fatos apurados, assim consta no acórdão recorrido:

Além das bonificações, houve um aumento dos valores pagos ao Grupo em mais de 200% em 2018, sem comprovação documental de eventual aumento de custos por parte de cada empresa do Grupo Terra Firme que justificasse tal reajuste, constatando-se, mais uma vez, a influência do Sr. Augusto nos contratos firmados com as Associações.

E, ainda que a ASSEBA repise que a relação com o Grupo Terra Firme seria de longa data, indicando às fls. 3856 do processo 10510.723414/2020-66 que buscou uma solução com quem tinha especialidade no mercado para os serviços demandados pelos seus associados, tal argumento não se sustenta, eis que não consta nos autos qualquer comprovação da alegada especialidade de mercado ou mesmo de qualquer experiência anterior do Grupo Terra Firme em prestar os mesmos serviços a outras associações que não a ASSEBA ou a ASTEBA.

Ao contrário, dos autos dos processos 10510.723414/2020-66 e 10510.723417/2020 se infere que as prestadoras do Grupo Terra Firme foram criadas exclusivamente para atender as duas Associações, sendo essas seus únicos clientes.

Assim, as Associações contrataram empresas sem experiência anterior no mercado e que cobraram valores que acarretaram déficits milionários em 2018 nas Associações. Essas empresas são todas do Grupo Terra Firme, cujo sócio majoritário é o Sr. Augusto, ora impugnante.

Também os contratos firmados com as empresas do Grupo Terra Firme impõem multas em caso de atraso nos pagamentos. Por ex., no PRIMEIRO TERMO ADITIVO E CONSOLIDAÇÃO DO CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ESPECIALIZADOS, constam os acréscimos a serem pagos pelas Associações:

2.2 O pagamento realizado fora do prazo estipulado neste instrumento, desde que o atraso no pagamento seja inferior a 30 dias, sujeitará à ASSEBA ao pagamento, cumulativamente de:

2.2.1 multa de 10% calculada sobre o valor da nota fiscal respectiva devidamente corrigido;

2.2.2 juros de 0,0333% ao dia;

2.2.3 correção monetária pro rata die a ser apurada com base no IGPM-FGV.

Por outro lado, os pagamentos realizados pela ASSEBA ao Grupo Terra Firme já consumiam boa parte das receitas muito antes do ano de 2018, ano em que tais despesas com o Grupo suplantaram as receitas da associação em mais de 35%, conforme quadro a seguir:

[...]

O mesmo aconteceu com a ASTEBA: os pagamentos realizados ao Grupo Terra Firme já consumiam boa parte das receitas antes de 2018, quando tais despesas com o Grupo suplantaram as receitas da associação em 50%, conforme quadro a seguir:

[...]

Assim, as Associações, por não terem como quitar totalmente os valores cobrados pelo Grupo Terra Firme, poderiam, para não arcar com as multas impostas pelo Grupo Terra Firme, ter agido para estancar o problema, seja contratando serviços mais baratos que os do Grupo Terra Firme, seja renegociando, já ao final de 2015, um percentual menor pelos serviços do Grupo Terra Firme, além tentar buscar a extinção do pagamento das bonificações cobradas além dos pagamentos mensais ao Grupo Terra Firme. Porém, revela-se novamente a influência do Sr. Augusto nas Associações, eis que ambas mantiveram os contratos com o Grupo Terra Firme.

Todavia, o atraso nos pagamentos ao Grupo Terra Firme, intencional ou não, beneficiava o Grupo Terra Firme, por conta das pesadas multas contratuais por atraso no pagamento, aceitas pelas Associações. Estas, mesmo tendo ciência dos valores cobrados pelas prestadoras do Grupo Terra Firme ao longo dos anos, preferiram manter os contratos.

Ao manterem os contratos, atrasando os pagamentos ao Grupo Terra Firme por até dois anos, as Associações incorreram em multas contratuais que começaram a incidir sobre os débitos, aumentando ainda mais a proporção da dívida, chegando a débitos de R\$ 4.814.245,48 para cada uma das cinco prestadoras, totalizando R\$ 24.071.227,40 de dívida com o Grupo Terra Firme no caso da ASSEBA, isso somente no período entre 02/05/17 e 05/10/18.

Para a ASTEBA, os débitos eram de R\$ 5.578.630,03 para cada uma das cinco prestadoras, totalizando R\$ 27.893.150,15 de dívida com o Grupo Terra Firme, apenas no período entre 02/05/17 e 05/10/18.

Relevante notar, conforme consignado em ata, que a ASSEBA apenas concorda com os valores cobrados pelo Grupo Terra Firme, e não pede sequer uma comprovação de cada um dos quatro montantes de um milhão, e mais uma parcela de dois milhões e meio, que cada contratada disse ter investido em prol

das atividades da associação (aditamentos de contrato às fls. 4208, 4239, 4275, 4292, 3501 do processo 10510.723414/2020-66).

Também a ASTEBA, conforme consignado em ata, não pede nenhuma comprovação de cada um dos quatro montantes de um milhão, e mais uma parcela de dois milhões e meio, que cada contratada disse ter investido em prol das atividades da associação (aditamentos de contrato às fls. 541, 555, 571, 588 e 603 do processo 10510.723417/2020).

Novamente presente o papel passivo das Associações frente ao Grupo Terra Firme, do Sr. Augusto, revelando que ambos não tinham interesses contrapostos, ao contrário, as Associações apenas aceitavam os valores cobrados pelas empresas do Sr. Augusto.

As instalações das representações das Associações também não conseguem justificar o montante milionário de pagamentos realizados ao Grupo Terra Firme, demonstrando simplicidade, conforme fotos de fls. 3247 do Relatório Fiscal, e fotos dos relatórios da ASTEBA às fls.4984-5149, todas do processo 10510.723417/2020. Na ASSEBA também se comprovam as instalações simples, que não exigem grandes investimentos, conforme fotos de fls. 2594-2595 do Relatório Fiscal, e fotos dos relatórios da associação às fls.4073-4075, todas do processo 10510.723414/2020-66.

Tampouco a defesa comprova que aqueles montantes foram, de fato, investidos nas atividades do Grupo Terra Firme, a fim de justificar os valores cobrados das Associações. Nessa linha, o fato de os valores cobrados não serem contestados por nenhuma das Associações denota a influência do Sr. Augusto sobre ambas as entidades, que apenas pagaram os valores cobrados.

Reforça essa conclusão o fato constatado pela fiscalização de que os resultados operacionais das cinco empresas do Grupo Terra Firme são elevados, chegando a 80% das receitas obtidas. Um alto resultado operacional significa um superdimensionamento das receitas, as quais por sua vez, **levam à conclusão de que os preços cobrados pelo Grupo Terra Firme das Associações estavam superfaturados.** (grifo nosso)

Por fim, apesar dos valores e bonificações cobrados pelas empresas do Grupo Terra Firme, as Associações ainda se obrigavam a pagar todas as despesas dispendidas pelas prestadoras, incluindo, mas não se limitando a, despesas de viagem, transporte, alimentação, hospedagem, xerox, impressão, transporte para reuniões e entrega de documentos, conforme, por exemplo, a cláusula 2.2 do anexo ao aditamento de fls. 4278-4286 do processo 10510.723414/2020-66:

2.2. A Contratante neste ato obriga-se a reembolsar à Contratada os montantes por ela dispendidos (sic) na prestação dos serviços objeto do presente Contrato, incluindo, mas não se limitando a despesas de viagem (transporte, alimentação e hospedagem), fotocópias, impressão, transporte de e para reuniões e entrega de documentos via correio, courier ou entregadores.

Do exposto, conclui-se que todas as despesas citadas não eram pagas pelas prestadoras de serviços, que, todavia, cobraram valores superiores a 87% das receitas da ASSEBA em 2015, e superiores a 70% das receitas da ASTEBA em 2015/2016. O fato de as Associações serem obrigadas a reembolsar às empresas do Grupo Terra Firme os montantes dispendidos na execução dos contratos reforça a constatação de que os contratos das Associações com as empresas do Grupo Terra Firme eram vantajosos para as prestadoras de serviço.

Outro ponto dos contratos é que possuem uma cláusula de confidencialidade, porém os associados não estão listados entre aqueles aos quais é permitido o acesso a seu conteúdo, como exemplo, a cláusula 5.1 do anexo ao aditamento de fls. 4278-4286 do processo 10510.723414/2020-66:

5.1. Cada uma das Partes obriga-se a manter em sigilo e respeitar a confidencialidade dos dados e informações, verbais ou escritas, relativos as operações e negócios da outra Partes (incluindo, sem limitação, todos os segredos e/ou informações financeiras, operacionais, econômicas, técnicas e jurídicas), dos contratos, pareceres e outros documentos, bem como de quaisquer cópias ou registros dos mesmos, contidos em qualquer meio físico a que a referida Parte obrigada tiver acesso em virtude deste Contrato (as "Informações Confidenciais"), ficando desde já estabelecido que (i) as Informações Confidenciais somente poderão ser divulgadas a seus sócios, administradores, procuradores, consultores, prepostos e empregados, presentes ou futuros, que precisem ter acesso às Informações Confidenciais em virtude do cumprimento das obrigações estabelecidas neste Contrato (os "Representantes"), e (ii) que a divulgação a terceiros, direta ou indiretamente, no todo ou em parte, isolada ou conjuntamente, no Brasil ou no exterior, por qualquer meio, de quaisquer Informações Confidenciais dependerá de prévia e expressa autorização, por escrito, das demais Partes.

Por outro lado, a defesa, apesar de alegar que não teria havido superfaturamento nos contratos, pretendendo com isso sugerir que os valores pagos ao Grupo Terra Firme estão condizentes com os serviços prestados, não explica a necessidade de manter sigilo dos mesmos contratos, principalmente as informações financeiras, impedindo seu conhecimento pelos demais associados, que são os maiores interessados nos serviços prestados. Essa cláusula de confidencialidade reforça a constatação de superfaturamento dos preços cobrados pelo Grupo Terra Firme das Associações.

Tal cláusula de confidencialidade tem previsão contratual de remanescer por quinze anos ao término do contrato, conforme cláusula 5.1.4 daquele instrumento:

5.1.4. O dever de confidencialidade previsto nesta Cláusula remanescerá ao término deste Contrato pelo prazo de 15 (quinze) anos, estando seu descumprimento sujeito ao disposto neste Contrato a qualquer tempo

durante a vigência do prazo ora referido, inclusive após a extinção ou a resolução deste Contrato.

A defesa também não explicou a razão de a confidencialidade dos contratos com o Grupo Terra Firme remanescer ao término daqueles contratos por quinze anos, tampouco se os contratos com os demais fornecedores das Associações, que não pertencem ao Grupo Terra Firme, contêm tal cláusula de confidencialidade e pelo mesmo período de vigência, ou se tais cláusulas eram somente para os contratos com o Grupo Terra Firme. De todo modo, tais cláusulas só reforçam a influência detida pelo Sr. Augusto, ora impugnante, nos contratos de seu Grupo com as Associações, bem como a constatação de que não havia interesse daqueles em divulgar aos associados os preços cobrados pelo Grupo Terra Firme das Associações, por não estarem condizentes com os praticados pela concorrência para os mesmos serviços prestados.

Tais decisões das Associações, de manter as despesas com serviços de baixa complexidade em até 87% das receitas (AC 2015), em razão da longa relação com o prestador de serviços, Sr. Augusto, e postergar os pagamentos arcando com multas às prestadoras do Grupo Terra Firme, em vez de optar por escolher outro prestador para os mesmos serviços que ofereça preços menores e não cobre bonificações além dos pagamentos mensais, e de aceitarem cláusulas de confidencialidade impostas nos contratos com o Grupo Terra Firme que não permitam aos demais associados (que foram os que de fato contribuíram para as Associações) conhecer as informações financeiras e os detalhes dos contratos firmados com o Grupo Terra Firme, são fatos que enfraquecem a tese da defesa de que o preço cobrado pelas cinco empresas do Grupo Terra Firme correspondeu à escorreta remuneração por serviços efetivamente prestados (fls. 2413 e 2427).

A influência do impugnante nas Associações revela-se também, conforme informações obtidas no sistema e-Financeira, de que o Sr. Augusto, além de representante legal das suas 5 PJ do Grupo Terra Firme, estava registrado como PROCURADOR na agência do Banco Bradesco para as Associações.

Em diligência ao Banco Bradesco a fim de obter apenas as fichas cadastrais, de assinatura e procurações, a instituição financeira apresentou o solicitado, inclusive as Procurações, cujo teor é idêntico para as duas Associações, outorgando ao Sr. Augusto amplos poderes, para que ele pudesse (a) representar a associação perante o BANCO BRADESCO e qualquer outra instituição financeira, podendo para tanto participar de toda e qualquer reunião e/ou assembleias, ter acesso a qualquer tipo de informação e documentos, inclusive aqueles protegidas (sic) por sigilo bancário e fiscal, ter acessos a informações pessoas (sic) e confidenciais da OUTORGANTE, assinar todo e qualquer documento, receber valores, dar quitação, firmar declaração, receber documentos, transigir, firmar acordos, consultar e solicitar saldos e extratos e demais aplicações financeiras junto às instituições financeiras públicas e privadas; e (b) praticar todos os demais atos necessários ao fiel cumprimento do presente mandato.

Tais poderes, bastante amplos, conferidos pelas Associações ao Sr. Augusto, confirmam sua capacidade de influenciar os atos de gestão e administração das Associações, eis que poderia representar as Associações perante a instituição financeira, firmando acordos e participando de reuniões e assembleias, tinha acesso a informações e documentos confidenciais das Associações, poderia solicitar saldos, extratos e aplicações financeiras das Associações, e ainda poderia receber valores e dar quitação em nome das Associações.

Assim, os poderes constantes da procuração não denotam que fora outorgada apenas para que o Sr. Augusto obtivesse informações a serem repassadas às Associações. E, mesmo que se tratasse de procuração apenas para receber informações, não foi demonstrado pela defesa o porquê de outorgar a um fornecedor de serviços uma procuração para obter informações bancárias sigilosas das Associações, tampouco para receber valores e solicitar saldos e extratos das aplicações financeiras das entidades. Ademais, ainda que o Sr. Augusto não tenha exercido os poderes ali conferidos, observa-se que, por receber tal mandato, exercia influência sobre as Associações.

Comprovando que a influência do Sr. Augusto sobre as Associações ocorria desde a data da abertura do cadastro da conta bancária, na ficha-Proposta de Abertura de Conta de Depósitos-Pessoa Jurídica, referente tanto à ASSEBA quanto à ASTEBA, ele consta como “Fonte de Referência” na ficha da conta nº 41.000 da ASSEBA, bem como para a conta bancária nº 2.300 da ASSEBA, nos dados de cadastro referentes à associação consta o e-mail pessoal do Sr. Augusto (AUGUSTOFLIMA@UOL.COM.BR).

Tais fatos comprovam a influência do Sr. Augusto sobre as Associações, demonstrando que tinha participação direta na gestão e administração das Associações, sendo o beneficiário dos resultados daquelas entidades.

Sendo o sócio majoritário das empresas do Grupo Terra Firme, tendo influência na gestão das Associações, tendo papel relevante na escolha da instituição financeira recebedora da carteira de empréstimos consignados da ASSEBA e da ASTEBA, sendo o beneficiário dos pagamentos superfaturados feitos pelas Associações, não procede a tese da defesa de ilegitimidade passiva do Sr. Augusto.

Outros fatos que reforçam a participação e influência do Sr. Augusto nas Associações são o contrato de assessoria com a Terra Firme e a Máxima Asset, e a cessão da carteira de crédito das Associações para o Banco Máxima, do qual o Sr. Augusto viria a se tornar sócio.

As justificativas das Associações para a venda das carteiras de crédito constam nos respectivos Relatórios de Atividades de 2018: a ASSEBA “(...) não estava conseguindo atender todas as solicitações de auxílios financeiros (...)”, enquanto a ASTEBA estava “(...) encontrando dificuldades nas liberações dos benefícios assistenciais, vez que muitos associados estavam solicitando auxílio financeiro e a associação não conseguia atender (...)”.

Tais justificativas, entretanto, colidem com os números e respostas apresentados pelas Associações no curso das ações fiscais que culminaram nos processos nº 10510.723414/2020-66 (ASSEBA) e nº 10510.723417/2020-08 (ASTEBA), dos quais o impugnante foi regularmente cientificado e ofereceu ampla defesa contra os atos que lhe foram imputados naqueles autos. Naqueles autos, as Associações declararam à fiscalização, apresentando comprovação numérica e/ou documental, um aumento exponencial do número de associados em ambas as entidades:

- A ASSEBA reconheceu, em resposta à fiscalização de fls. 3446 do processo 10510.723414/2020-66, que o crescimento de associados ocorria ano a ano, conforme quadro a seguir:

[...]

- A ASTEBA também obteve expressivo aumento no número de associados, conforme esclarece a própria associação às fls. 2833 do processo 10510.723417/2020-08, observando-se que o aumento, tanto em quantidade de associados como percentualmente, foi maior nos anos anteriores à venda da carteira para o Banco Máxima:

[...]

Portanto, o aumento no número de associados e na receita já era frequente nas Associações desde pelo menos janeiro de 2015, e continuou nos anos seguintes, concluindo-se que o número de associados vinha aumentando ano a ano. Assim, não demonstrada nenhuma justificativa para a venda da carteira de crédito das Associações para o Banco Máxima.

Também a alegação de que as Associações não tinham capital suficiente para atender a demanda de associados não se sustenta, haja vista o crescimento das receitas de contribuições ao longo do período. Portanto, improcedente a alegação de que poderia haver limitação dos empréstimos consignados que justificasse a venda das carteiras ao Banco Máxima.

Pela mesma razão, injustificado o “temor” das Associações de uma “desfiliação em massa” por não conseguirem atender as novas solicitações de empréstimos consignados. Os aumentos nos números de associados e nas receitas das Associações indicam que não havia tal possibilidade.

Por outro lado, já visto que o déficit somente ocorreu em 2018, e ainda assim, por conta dos elevados valores repassados ao Grupo Terra Firme.

A ingerência do autuado nas associações também se verifica no fato que até mesmo as DCTFs das associações eram enviadas pelo recorrente.

Acrescente-se que o recorrente participou amplamente sobre as deliberações das associações sobre a necessidade de prospecção de instituição financeira e, curiosamente, a instituição financeira escolhida foi um banco que o recorrente adquiriu a participação. Não restou

comprovado nos autos que as associações buscaram outras instituições financeiras para **ceder sua rentável carteira de empréstimos de baixo risco de inadimplência**.

Aliás, para concretizar a transferência, as associações pagaram R\$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais) ao Máxima Asset Management, por serviços de assessoria. Esse valor foi o mesmo pago pelo Sr. Augusto para adquirir a participação no Banco Máxima. Aliás, se a carteira de empréstimos foi cedida a uma instituição financeira, não se justificaria a manutenção dos contratos com as empresas do grupo Terra Firme para efetuar cobranças.

Os orçamentos apresentados pela Reag Investimentos e a Global investimentos, estão datados quatro meses depois de acesso dado à Máxima Asset Management aos dados da carteira de crédito. Além disso, em tais orçamentos não há indicação de quem os teria assinado, fato não corrigido por ocasião da apresentação do recurso.

Considerando o acervo probatório, Augusto Ferreira Lima foi o real beneficiário dos rendimentos pagos pelas associações Asseba e Asteba, com a interposição de suas empresas, ocorrendo o fato gerador do IRPF, afastando a natureza de distribuição de lucros e a isenção pretendida.

O IR/Fonte apurado nas associações, com base na Lei 8.981/95, art. 61, o foram frente à ausência de causa para os pagamentos realizados para pessoas jurídicas - as empresas do grupo Terra Firme.

Tais empresas, com os benefícios da legislação que permite a apuração do imposto de renda sobre o lucro presumido, distribuíram todo o resultado ao seu sócio, a título de distribuição de lucros e resultados.

Comprovada a fraude, esse lucro distribuído pelas empresas do grupo foi considerado rendimento tributável.

A autuação em análise tem por base o valor distribuído pelas empresas do grupo para seu sócio a título de distribuição de lucros, que foram reclassificados para rendimentos tributáveis.

MULTA QUALIFICADA

Ao contrário do que alega o recorrente, a qualificação da multa de ofício restou fortemente demonstrada nos autos, conforme elementos já explanados neste voto.

A Lei 9.430/96, art. 44, na redação vigente à época da autuação, assim dispõe:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.[...]

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, têm a seguinte redação:

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

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

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

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

Conforme explicitado nos itens anteriores, houve uma ação tendente a impedir o conhecimento, pela autoridade fiscal, do fato gerador do tributo, na medida em que a sanção imposta é denunciada pela prática reiterada e insistente de redução ou omissão da base de cálculo dos rendimentos tributáveis declarados em múltiplos exercícios.

Todos os fatos narrados e documentos juntados demonstram a intensão dolosa de transferir o patrimônio das associações para o contribuinte e se esquivar pagamento de tributos.

Restou caracterizada a intenção livre e consciente (dolo) do sujeito passivo de, mediante artifício, inclusive em conluio com as associações, transferir o patrimônio dessas para si, e ainda, reduzindo a incidência tributária ao utilizar de 5 empresas criadas para tal fim, com tributação pelo lucro presumido e transferência do resultado como distribuição de lucros e dividendos, deixando assim de oferecer à tributação a totalidade dos rendimentos obtidos em múltiplos exercícios.

Portanto, estão presentes as circunstâncias suficientes para qualificação da multa de ofício.

RETROATIVIDADE BENIGNA

A Lei 14.689, de 20/9/2023, alterou a Lei 9.430/1996, art. 44, passando a ter a seguinte redação:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

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

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

Sendo assim, deve-se aplicar a retroação da multa da Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689/2023, reduzindo-a ao percentual de 100%.

Como se vê, tal conduta foi pormenorizadamente descrita nos autos evidenciando a forma pela qual o sujeito passivo ultrapassou reiteradamente a fronteira entre uma incidental declaração inexata e a sonegação.

Para isso, o impugnante se valeu de subterfúgio contábil através da empresa TV Ômega e contando com a interposição das empresas coligadas nas quais também detém participação societária, de modo a lançar no campo de rendimentos isentos e não tributáveis, ou simplesmente não os declarar tendo em vista o processo de amortização de empréstimos eivados de informalidade, entretanto, de forma contínua e habitual. Acerca disso, o Auditor Fiscal anotou às fls. 412:

“...o movimento das contas que registram os empréstimos feitos pelos sócios demonstra que não há verdadeira intenção, por parte do contribuinte, de tomar emprestado recursos da empresa de forma esporádica ou eventual, como quem o No caso em análise, não há como se acolher as alegações do recorrente, uma vez que não há dúvida.

O auto de infração foi lavrado conforme determina o CTN, art. 142:

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.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689/2023, reduzindo-a ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier