



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10740.720016/2019-41
ACÓRDÃO	2401-012.742 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CARLOS EMANUEL DE CARVALHO MIRANDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014

CONHECIMENTO. MATÉRIAS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei (Súmula CARF nº 2).

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não há qualquer hipótese de nulidade do Lançamento.

ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA (ANOS-CALENDÁRIO 2013 E 2014).

No caso de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No ano-calendário de 2014, ainda que não houvesse multa qualificada, também não teria ocorrido a decadência, pois houve imposto a ser homologado na declaração de ajuste anual, fazendo com que seja aplicada a regra do art. 173, I, do CTN.

RENDIMENTOS RECEBIDOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA PELA PRESTAÇÃO FICITÍCIA DE SERVIÇOS POR PARTE DA LRG AGROPECUÁRIA LTDA, ANTIGA GRALC CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA (ANOS-CALENDÁRIO 2013 E 2014).

A conclusão de que as pessoas jurídicas foram utilizadas para regularização fraudulenta de recursos verdadeiramente recebidos pela pessoa física é reforçada pela inércia do contribuinte em comprovar a efetiva prestação dos serviços de forma inequívoca, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO (ANOS CALENDÁRIO 2013 E 2014).

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis declarados, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

GASTOS COM CARTÃO DE CRÉDITO E PAGAMENTOS A FORNECEDORES. VARIAÇÃO PATRIMONIAL.

Salvo prova em contrário, gastos com cartões de crédito e pagamentos a fornecedores representam aplicação de recursos no cálculo da variação patrimonial. Os recursos utilizados para pagamento de faturas de cartões de crédito e fornecedores não transitaram pelas contas correntes e não tiveram origem nos rendimentos declarados pelo autuado.

DENUNCIA ESPONTÂNEA.

Não há como aplicar tal benefício nos casos de lançamento por homologação como na espécie do imposto de renda da pessoa física.

INSTITUTO DA DELAÇÃO PREMIADA.

Não há em matéria tributária qualquer base legal que sustente algum benefício tributário em favor do réu delator, sendo completamente vazia de sentido a alegação do sujeito passivo de que haveria algum vínculo entre aquele Instituto e o Procedimento Fiscal que dá origem ao Lançamento Tributário.

MULTA QUALIFICADA. SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. APLICAÇÃO. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Aplica-se a multa qualificada correspondente à duplicação do percentual da multa de ofício quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio. Porém, na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, na parte conhecida, rejeitar as prefaciais arguidas e no mérito dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Henrique Sales Parada, Leonardo Nunez Campos, Rafael de Aguiar Hirano, Andre Barros de Moura, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente).

RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração dos anos-calendário de 2013 e 2014 (fls. 02 a 30), com data de ciência em 19/08/19 (fls. 1.311, 1.312 e 1.314), relativo à:

1. Acréscimo Patrimonial a Descoberto (Anos-Calendário 2013 e 2014 com Multa Qualificada de 150%);
2. Rendimentos Recebidos Classificados Indevidamente na DIRPF – Omissão de Rendimentos Caracterizada pela Prestação Fictícia de Serviços por Parte da LRG (Anos-Calendário 2013 e 2014 com Multa Qualificada de 150%).

O enquadramento legal e a descrição das infrações tributárias constam no Auto de Infração crédito tributário já incluídos os juros de mora e multa qualificada de 150%. O Termo de Encerramento da Ação Fiscal foi juntado às fls. 1.216 a 1.309.

Em 16/09/19, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1.318 a 1.369.

A 18ª Turma da DRJ/RJO, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2013, 2014 NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, não há qualquer hipótese de nulidade do Lançamento.

ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA (ANOS-CALENDÁRIO 2013 E 2014).

No caso de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No ano-calendário de 2014, ainda que não houvesse multa qualificada, também não teria ocorrido a decadência, pois houve imposto a ser homologado na declaração de ajuste anual, fazendo com que seja aplicada a regra do art. 173, I, do CTN.

RENDIMENTOS RECEBIDOS CLASSIFICADOS INDEVIDAMENTE NA DIRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA PELA PRESTAÇÃO FICTÍCIA DE SERVIÇOS POR PARTE DA LRG AGROPECUÁRIA LTDA, ANTIGA GRALC CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA (ANOS-CALENDÁRIO 2013 E 2014).

A conclusão de que as pessoas jurídicas foram utilizadas para regularização fraudulenta de recursos verdadeiramente recebidos pela pessoa física é reforçada pela inércia do contribuinte em comprovar a efetiva prestação dos serviços de forma inequívoca, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO (ANOS CALENDÁRIO 2013 E 2014).

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos tributáveis declarados, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

GASTOS COM CARTÃO DE CRÉDITO E PAGAMENTOS A FORNECEDORES. VARIAÇÃO PATRIMONIAL.

Salvo prova em contrário, gastos com cartões de crédito e pagamentos a fornecedores representam aplicação de recursos no cálculo da variação patrimonial. Os recursos utilizados para pagamento de faturas de cartões de crédito e fornecedores não transitaram pelas contas correntes e não tiveram origem nos rendimentos declarados pelo autuado.

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS NA IMPUGNAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa apreciar alegações mediante juízos subjetivos, uma vez que a atividade administrativa deve ser exercida de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

As decisões administrativas e judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada prevista na legislação tributária quando restar comprovado nos autos o intento doloso do contribuinte de se eximir do imposto de renda devido.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

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

DENUNCIA ESPONTÂNEA.

Não há como aplicar tal benefício nos casos de lançamento por homologação como na espécie do imposto de renda da pessoa física.

INSTITUTO DA DELAÇÃO PREMIADA.

Não há em matéria tributária qualquer base legal que sustente algum benefício tributário em favor do réu delator, sendo completamente vazia de sentido a alegação do sujeito passivo de que haveria algum vínculo entre aquele Instituto e o Procedimento Fiscal que dá origem ao Lançamento Tributário.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 09/01/2020 (fls. 1585), o sujeito passivo interpôs, em 10/02/2020 (fls. 1589), Recurso Voluntário, onde pede a improcedência do lançamento trazendo praticamente os mesmos argumentos apresentados em sede de Impugnação, assim sintetizados no relatório da decisão de piso:

1. De início fez um histórico tanto do procedimento fiscal bem como da respectiva motivação, tendo diversas empresas sido intimadas a prestar esclarecimentos;
2. Cita entendimentos doutrinários, decisões judiciais e administrativas no intuito de corroborar os seus argumentos de defesa;
3. Teria ocorrido falha cognitiva diante das provas colhidas no processo criminal, desconsideração dos efeitos da colaboração premiada e omitiu dispositivo que embasasse a desconsideração dos atos praticados pela sua empresa LRG/GRALC, contrariando a norma tributária. O dispositivo omitido é o parágrafo único, do art.

116, do CTN, passível de regulamentação. Assim, houve a nulidade do Lançamento pelo desrespeito ao art. 142 do CTN;

4. Teria decaído o ano-calendário 2013 e os meses de janeiro a julho de 2014. A decadência do IRPF por se tratar de tributo complexo possuiria o fato gerador contado mês a mês. Aplicada a regra prevista na Súmula nº 38 do CARF, estariam decaídos os créditos apurados no ano- calendário 2013, na medida em que o Lançamento foi lavrado em 31/07/19 e noticiado ao impugnante em 19/08/19, momento no qual se completa o ato de Lançamento;

5. Ocorre que a omissão não versa sobre "depósitos bancários de origem não comprovada", mas "omissão de rendimentos caracterizada pela prestação fictícia de serviços", vide fl. 1.218, de onde se depreende a ocorrência do fato gerador a cada mês do ano-calendário, impondo-se o reconhecimento da decadência incidente sobre o ano de 2013 e os meses 01 a 06/14;

6. Ainda que se aplicasse a regra prevista no inciso I, art. 173, do CTN, por se tratar de Lançamento suplementar, também teria ocorrido a decadência;

7. Considerando tratar-se de Lançamento suplementar, o termo para a contagem do prazo decadencial teria início do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o Lançamento poderia ter sido realizado, nos termos do inciso I, art. 173, do CTN;

8. Para o ano-calendário de 2013, com o início da contagem do prazo decadencial em 01/01/14, deveria o Lançamento tributário ter se dado até 01/01/19 e não em 19/08/19;

9. Assim, requer que seja declarada a decadência da obrigação tributária com fato gerador em 2013 e janeiro a julho de 2014, impondo-se a aplicação do inciso V, art. 156, do CTN;

10. O contribuinte é sócio da LRG Agropecuária Ltda., à época dos fatos, GRALC Consultoria Empresarial Ltda., tendo sido denunciado pelo MPF por lavagem de ativos via LRG/GRALC que segundo a fiscalização, prestava serviços de consultoria fictícios, conforme relatado no processo nº 0501853-22.2017.4.02.5101;

11. Em sede criminal não teria ocorrido a prestação de serviço em favor da Space, Klahn, Carcom, Eurobarra Rio Ltda. (EUROBARRA) e Américas Barra Rio Ltda. (AMÉRICAS BARRA), mas a sua empresa, LRG/GRALC, teria prestado serviço a outros clientes. A GRALC não teria sido constituída para o cometimento dos atos ilícitos, porém, foi desvirtuada nas situações expostas no processo criminal;

12. Não teria havido por parte da fiscalização prova acerca da inexistência de prestação de serviço à Universal Music Internacional e demais clientes;

13. O impugnante celebrou Termo de Colaboração Premiada (anexo), homologada em 22/11/17, expondo a sua participação nos eventos ocorridos no Governo Sergio Cabral, entregou todos os recursos advindos da prática de ilícito e assumiu

o pagamento de uma multa de R\$ 4.000.000,00, não possuindo rendimentos ou acréscimo patrimonial decorrente de atividade ilícita.

Durante o procedimento fiscal, esclareceu à fiscalização a sua condição de colaborador, tendo a maior parte de seu patrimônio declarado à Receita Federal confiscado (fl. 1.325);

15. Apesar do ato ilícito em si não possuir fato gerador (art. 3º do CTN), não havendo acréscimo patrimonial passível de tributação, traz à baila o instituto da delação premiada para que seja harmonizado aos princípios, preceitos e garantias constitucionais;

16. Nas fls. 1.326 a 1.338, procura descrever o que se deu na delação premiada e requer que tal benefício também seja estendido para a matéria tributária ora contestada, já que aquele benefício se assemelharia à forma de Denúncia Espontânea, conforme art. 138, do CTN, na medida em que constitui negócio jurídico processual personalíssimo com efeitos no direito material;

17. Considerando que a colaboração premiada não é prova em si, mas meio de obtenção de prova, seus efeitos extrapolam a seara criminal, cabendo observar o princípio da proibição da cumulação de sanções;

18. A denúncia espontânea é instrumento por meio do qual o contribuinte, antes de iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, confessa para o Fisco que praticou algum descumprimento da obrigação tributária principal, havendo semelhança com a colaboração premiada, como detalhado nas fls. 1.336 e 1.337.

Como recompensa o contribuinte fica dispensado do pagamento da multa;

19. Assim, a Receita Federal não pode deixar de levar em consideração o esvaziamento do patrimônio do contribuinte em função do acordo de colaboração premiada;

20. Nem todas as afirmações contidas nos termos da autuação fiscal são verídicas, conforme lista contida na impugnação tópicos I a VII abaixo:

21. Entende que não poderia existir tributação sobre atos ilícitos, conforme art. 3º do CTN. Foi tributada a integralidade das receitas da LRG/GRALC como se a empresa não tivesse recolhido tributos e pago despesas próprias, tendo o Fisco desconsiderado os dividendos declarados pelo contribuinte, como detalhado na fl. 1.353 e não existindo prova de que o impugnante auferiu sem ônus o valor de R\$ 3.060.740,00;

22. Haveria provas nos autos das TED's enviadas da LRG/GRALC para o impugnante, sendo R\$ 710.000,00 em 2013 e de R\$ 515.000,00 em 2014, bem menos do que se atribui ao contribuinte como rendimentos (vide extratos do impugnante de fls. 361/370 e da LRG/GRALC às fls. 371/388);

23. Diferentemente das demais empresas que o contribuinte concorda que houve atos ilícitos, em relação à Universal Music não há provas nos autos e nem o Fisco diligenciou tal empresa;

24. Não concorda com a desconsideração da personalidade jurídica da LRG/GRALC, tendo o Fisco desprezado os tributos pagos por aquela empresa na emissão das notas fiscais, sendo uma bitributação, na medida que se pretende tributar os rendimentos do sócio;

25. Solicita a compensação dos tributos recolhidos pela LRG/GRALC com o imposto cobrado do contribuinte antes da aplicação da multa, juros e correção monetária, sob pena de enriquecimento ilícito e bitributação;

26. Não teria ocorrido acréscimo patrimonial a descoberto correspondente aos pagamentos de faturas de cartão de crédito e pagamento de fornecedores. Também quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto reclama que teria havido excesso de exação pela desconsideração dos recursos transferidos da conta corrente;

27. Conforme extrato bancário de fls. 261/370, nem todas as faturas do cartão e notas fiscais teriam sido pagas em dinheiro, tendo o Fisco aduzido que foram pagas em espécie à margem dos recursos depositados na conta corrente;

28. Nesse sentido, analisa agora 6 itens.

29. Contesta a qualificação da multa de ofício para 150%, com fundamento na colaboração premiada e denúncia espontânea. A multa aplicada seria inconstitucional e confiscatória, tudo como descrito e reclamado na peça de defesa às fls. 1.345 a 1.352 e 1.358 a 1.365;

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O recurso é tempestivo.

Entretanto, dele não conheço em relação às arguições de inconstitucionalidade e violação de princípio constitucionais relativa à multa qualificada em razão da aplicação da Súmula CARF n. 2, segundo a qual:

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

O litígio versa sobre as seguintes infrações:

1. Acréscimo Patrimonial a Descoberto (Anos-Calendário 2013 e 2014 com Multa Qualificada de 150%);

2. Rendimentos Recebidos Classificados Indevidamente na DIRPF – Omissão de Rendimentos Caracterizada pela Prestação Fictícia de Serviços por Parte da LRG (Anos-Calendário 2013 e 2014 com Multa Qualificada de 150%).

Tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

Arguição de Nulidade do Lançamento O contribuinte aduz que teria ocorrido falha cognitiva diante das provas colhidas no processo criminal, desconsideração dos efeitos da colaboração premiada e omitiu dispositivo que embasasse a desconsideração dos atos praticados pela sua empresa LRG/GRALC, contrariando a norma tributária. O dispositivo omitido é o parágrafo único, do art. 116, do CTN, passível de regulamentação. Assim, houve a nulidade do Lançamento pelo desrespeito ao art. 142 do CTN.

Não obstante o fato de que mais adiante as alegações acima serão novamente analisadas, é necessário esclarecer de pronto que não resta qualquer razão nos argumentos levantados pelo sujeito passivo.

É óbvio que a autoridade tributária não só pode como deve desprezar qualquer operação econômico-financeira quando verificar que os eventos e documentos apresentados pelo sujeito passivo não correspondem à realidade dos fatos.

É de se frisar que em nenhum momento a autoridade tributária descaracterizou a personalidade jurídica da empresa LRG/GRALC, mas tão somente se sustentou em provas materiais que levaram à conclusão de que o contribuinte deixou de tributar rendimentos sujeitos ao imposto de renda da pessoa física nos anos-calendário em questão, sendo, então, irrelevante a argumentação do interessado de que o parágrafo único do art. 116 do CTN não teria sido regulamentado.

Portanto, se as provas carreadas aos autos mostraram que os recursos auferidos pelo contribuinte não se tratavam de dividendos, a fiscalização ficou na obrigação legal de apurar o efetivo fato gerador do imposto de renda.

A legislação tributária que deu sustentação à autuação fiscal encontra-se relacionada no Auto de Infração, ao contrário do que especula o impugnante, já que o Fisco concluiu que os rendimentos apurados não foram declarados ou foram declarados como isentos nas DIRPF apresentadas pelo contribuinte.

Há também que ser explicitado que não existe legislação tributária que estabeleça que o Instituto da Colaboração Premiada tenha algum tipo de ingerência no procedimento de fiscalização, na apuração do fato gerador e muito menos no cálculo do imposto de renda da pessoa física.

É imperativo destacar que o interessado tomou ciência do Auto de Infração e do Termo de Encerramento da Ação Fiscal lavrados por servidor competente, com o

detalhadamente de todo o procedimento fiscal, tendo o contribuinte apresentado a sua peça defensiva como pode ser verificado no processo.

Assim, comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do Lançamento.

Decisões Administrativas, Judiciais e Citações Doutrinárias O interessado cita diversos entendimentos doutrinários, decisões administrativas e judiciais, no intuito de corroborar os seus argumentos de defesa.

Porém, quanto às decisões administrativas trazidas ao processo, pelo contribuinte, elas não se constituem em norma geral, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão. Cumpre esclarecer que a eficácia de tais decisões limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

Embora o CTN, em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Assim, as mencionadas decisões administrativas não vinculam o entendimento da 1ª instância do julgamento administrativo-tributário, não estendendo seus efeitos ao presente processo.

Também cabe esclarecer que o entendimento exposto em decisões judiciais fica restrito aos litigantes das respectivas ações, não se cogitando da extensão de seus efeitos jurídicos ao presente caso.

Inclusive, a Jurisprudência dos Tribunais não integra o conceito de legislação tributária, à luz dos arts. 96 e 100 do CTN, não vinculando o julgamento administrativo-tributário.

No que diz respeito às citações doutrinárias, deve ser elucidado que não compete ao Órgão Julgador Administrativo apreciar alegações mediante juízos subjetivos, como as doutrinas trazidas ao processo, pelo reclamante, uma vez que a atividade administrativa deve ser exercida de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

Alegação de Decadência (Anos-Calendário 2013 e 2014)

O impugnante argui que teria decaído o ano-calendário 2013 e os meses de janeiro a julho de 2014. A decadência do IRPF por se tratar de tributo complexo possuiria o fato gerador contado mês a mês. Aplicada a regra prevista na Súmula nº 38 do CARF, estariam decaídos os créditos apurados no ano-calendário 2013,

na medida em que o Lançamento foi lavrado em 31/07/19 e noticiado ao impugnante em 19/08/19, momento no qual se completa o ato de Lançamento.

Afirma o reclamante que a omissão não versa sobre "depósitos bancários de origem não comprovada", mas "omissão de rendimentos caracterizada pela prestação fictícia de serviços", vide fl. 1.218, de onde se depreende a ocorrência do fato gerador a cada mês do ano-calendário, impondo-se o reconhecimento da decadência incidente sobre o ano de 2013 e os meses 01a 06/2014.

Aduz o contribuinte que ainda que se aplicasse a regra prevista no inciso I, art. 173, do CTN, por se tratar de lançamento suplementar, também teria ocorrido a decadência.

O interessado diz que considerando tratar-se de lançamento suplementar, o termo para a contagem do prazo decadencial teria início do primeiro dia do exercício financeiro seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, nos termos do inciso I, art. 173, do CTN.

Continuando, argumenta que para o ano-calendário de 2013, com o início da contagem do prazo decadencial em 01/01/14, deveria o lançamento tributário ter se dado até 01/01/19 e não em 19/08/19.

Desse jeito, requer que seja declarada a decadência da obrigação tributária com fato gerador em 2013 e janeiro a julho de 2014, impondo-se a aplicação do inciso V, art. 156, do CTN.

Entretanto, não há como dar razão ao contribuinte. Cumpre comunicar que o IRPF devido no ajuste anual é tributo cujo fato gerador não se dá instantaneamente em um momento exato, mas se assenta ao longo do tempo. A característica se dá, por assim dizer, como um tributo de fato gerador complexo, com incidência anual, que se inicia em primeiro de janeiro e termina em 31 de dezembro de cada ano, data em que se considera finalmente completo e ocorrido.

Em vista disso, a contagem do prazo decadencial não deve ser feita de forma parcelada, em cada mês, mas sim no último dia do ano que é a data do aperfeiçoamento do fato gerador do imposto de renda, sendo o termo inicial do prazo decadencial, em consonância com o entendimento que defende a aplicação do art. 150, §4º, do CTN e também com o entendimento daqueles que consideram o art. 173, I, do CTN.

Cabe ressaltar que a Súmula nº 38 do CARF dispõe que "O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano calendário", sendo um entendimento correto, mas que não tem qualquer relação com o presente processo e nem contraria o entendimento desta DRJ sobre a decadência do IRPF.

É impreterível deixar claro que o imposto de renda da pessoa física é tributo sujeito à sistemática de lançamento por homologação, havendo previsão legal

para a apuração do montante tributável e antecipação do pagamento pelo sujeito passivo, sem prévio exame da autoridade administrativa. Nesses casos, a definição do termo inicial para a contagem do prazo decadencial é feita de acordo com as disposições contidas no art. 150, §4º, do CTN, que estabelece, in verbis :

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à 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.

Ocorre que o prazo decadencial dependerá da situação em que o sujeito passivo se enquadrar:

a) com pagamento de imposto apontado na declaração de ajuste anual – o prazo decadencial é aquele previsto no art. 150, § 4º do CTN, se iniciando a contagem no primeiro dia do exercício seguinte ao fato gerador; b) sem pagamento de imposto apontado na declaração de ajuste anual e/ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação – o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I, do CTN).

Para o ano-calendário de 2013, é necessário destacar que a multa foi qualificada, como pode ser verificado no presente Auto de Infração nas fls. 3 a 6, 9 e 11 a 15, devendo, então, ser observado o que dispõe o art. 173, inciso I, do CTN.

Isto posto, para o ano-calendário de 2013, o prazo decadencial teve início em 01/01/15 e se encerrará em 31 de dezembro de 2019.

Tendo o Lançamento sido efetivado em 19/08/19 (fls. 1.311, 1.312 e 1.314), quando da ciência do sujeito passivo, não ocorreu a decadência.

No que diz respeito ao ano-calendário de 2014, o interessado declarou saldo de imposto a pagar na declaração de ajuste anual, de acordo com a fl. 1.214, existindo, assim, imposto a ser homologado, o que provocaria o emprego do preceito contido no art. 150, § 4º, do CTN, o que levaria a contagem do prazo decadencial a se iniciar em 01/01/15, terminando em 31/12/19. Com tal fundamento, a decadência não teria sido alcançada.

Todavia, o Lançamento relativo ao ano-calendário de 2014 também teve a multa qualificada, em conformidade com o Auto de Infração de fls. 4 a 15, o que

configura as hipóteses de dolo, fraude ou simulação que ensejam a aplicação do diploma legal apontado no art. 173, inciso I, do CTN.

Dessa forma, para o ano-calendário de 2014, o prazo decadencial teve início em 01/01/16 e se encerrará em 31 de dezembro de 2020.

Dado que o Lançamento foi implementado em 19/08/19 (fls. 1.311, 1.312 e 1.314), sendo o momento da ciência do autuado, não houve a decadência.

Instituto da Delação Premiada, Denúncia Espontânea e Renda de Natureza Ilícita O contribuinte discute que é sócio da LRG Agropecuária Ltda., à época dos fatos, GRALC Consultoria Empresarial Ltda., tendo sido denunciado pelo MPF por lavagem de ativos via LRG/GRALC que segundo a fiscalização, prestava serviços de consultoria fictícios, conforme relatado no processo nº 0501853-22.2017.4.02.5101.

Comenta o impugnante que em sede criminal não teria ocorrido a prestação de serviço em favor da Space, Klahn, Carcom, Eurobarra Rio Ltda. (EUROBARRA)

e Américas Barra Rio Ltda. (AMÉRICAS BARRA), mas a sua empresa, LRG/GRALC, teria prestado serviço a outros clientes. A “GRALC” não teria sido constituída para o cometimento dos atos ilícitos, porém, foi desvirtuada nas situações expostas no processo criminal.

O interessado menciona que celebrou Termo de Colaboração Premiada (anexo), homologado em 22/11/17, expondo a sua participação nos eventos ocorridos no Governo Sergio Cabral, entregou todos os recursos advindos da prática de ilícito e assumiu o pagamento de uma multa de R\$ 4.000.000,00, não possuindo rendimentos ou acréscimo patrimonial decorrente de atividade ilícita.

Afirma o sujeito passivo que durante o procedimento fiscal, esclareceu à fiscalização a sua condição de colaborador, tendo a maior parte de seu patrimônio declarado à Receita Federal confiscado (fl. 1.325).

O contribuinte aduz que apesar do ato ilícito em si não possuir fato gerador (art. 3º do CTN), não havendo acréscimo patrimonial passível de tributação, traz à baila o instituto da colaboração premiada para que seja harmonizado aos princípios, preceitos e garantias constitucionais.

O impugnante, nas fls. 1.326 a 1.338, procura descrever o que se deu na delação premiada e requer que tal benefício também seja estendido para a matéria tributária ora contestada, já que aquele benefício se assemelharia à forma de Denúncia Espontânea, conforme art. 138, do CTN, na medida em que constitui negócio jurídico processual personalíssimo com efeitos no direito material.

Alega o autuado que considerando que a colaboração premiada não é prova em si, mas meio de obtenção de prova, seus efeitos extrapolam a seara criminal, cabendo observar o princípio da proibição da cumulação de sanções.

O fiscalizado argumenta que a denúncia espontânea é instrumento por meio do qual o contribuinte, antes de iniciado qualquer procedimento administrativo ou

medida de fiscalização, confessa para o Fisco que praticou algum descumprimento da obrigação tributária principal, havendo semelhança com a colaboração premiada, como detalhado nas fls.1.336 e 1.337. Como recompensa o contribuinte ficaria dispensado do pagamento da multa.

Assim, diz o contribuinte, a Receita Federal não poderia deixar de levar em consideração o esvaziamento de seu patrimônio em função do acordo de colaboração premiada.

Não obstante, o interessado não tem razão ao expor os citados argumentos de defesa. Na verdade não há em matéria tributária qualquer base legal que sustente algum benefício tributário em favor do réu delator, estando completamente destituída de sentido a alegação do sujeito passivo de que haveria algum vínculo entre o Instituto da Colaboração Premiada e o Procedimento Fiscal que dá origem ao Lançamento Tributário.

Cumprе revelar que o procedimento fiscal possui legislação própria e com rito específico, não havendo nenhuma submissão ou limite a ser observado em face de uma Delação Premiada, como pode ser verificado na sequência.

Impõe-se destacar a competência da autoridade administrativa, no que tange às atividades relacionadas à constituição do crédito tributário, destacando-se, primeiramente, o conteúdo do art. 142 do Código Tributário Nacional e de seu parágrafo único:

“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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.” Do conceito legal expresso no citado artigo, depreende-se que o Lançamento é indelegável e privativo da autoridade administrativa devidamente investida nessa competência.

Extrai-se que o Lançamento deve ser presidido pelo princípio da legalidade, além de constituir-se num dever indeclinável, uma vez constatada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória.

O Decreto nº 6.641/08, expressamente estabelece a competência em caráter privativo do Auditor Fiscal da Receita Federal para constituir, mediante Lançamento, o crédito tributário, conforme abaixo transcrito:

“Art. 2º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil:

I - no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil e em caráter privativo:

a) constituir, mediante lançamento, o crédito tributário e de contribuições; b) elaborar e proferir decisões ou delas participar em processo administrativo fiscal, bem como em processos de consulta, restituição ou compensação de tributos e contribuições e de reconhecimento de benefícios fiscais; específica, c) executar procedimentos de fiscalização, praticando os atos definidos na legislação inclusive os relacionados com o controle aduaneiro, apreensão de mercadorias, livros, documentos, materiais, equipamentos e assemelhados; d) examinar a contabilidade de sociedades empresariais, empresários, órgãos, entidades, fundos e demais contribuintes, não se lhes aplicando as restrições previstas nos arts 1.190 a 1.192 do Código Civil e observado o disposto no art. 1.193 do mesmo diploma legal; e) proceder à orientação do sujeito passivo no tocante à interpretação da legislação tributária; e f) supervisionar as demais atividades de orientação ao contribuinte; e

II - em caráter geral, exercer as demais atividades inerentes à competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil.” Os arts. 194 e 195 do CTN, que tratam da Administração Tributária e, especificamente, da atividade de fiscalização, dispõem:

Art. 194. A legislação tributária, observado o disposto nesta Lei, regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das autoridades administrativas em matéria de fiscalização da sua aplicação. (...)

Art. 195. Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los.

Compete sublinhar que o art. 138, do Código Tributário Nacional – CTN, dispõe que a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Entretanto, o imposto de renda da pessoa física sujeito ao ajuste anual pertence à modalidade de lançamento por homologação, tendo em vista que se insere nos casos de tributos cuja legislação atribui 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, tudo em respeito ao que dispõe o art. 150, do Código Tributário Nacional – CTN.

Dessa maneira, o benefício da denúncia espontânea não tem qualquer fundamentação legal e nem fática para que seja aplicado nos casos de tributo

sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso em comento, pois nessa modalidade de constituição do crédito tributário o próprio contribuinte é quem tem a obrigação legal de se antecipar à Fazenda Pública sem que a autoridade tributária tenha tomado qualquer atitude.

Portanto, não há a menor possibilidade de se acatar o benefício pleiteado pelo interessado, tendo em vista que na espécie do imposto de renda da pessoa física, já faz parte da obrigação tributária de qualquer contribuinte a antecipação do imposto de renda devido e a apresentação da declaração de ajuste anual, sendo notoriamente o caso aqui exposto no qual o sujeito passivo foi autuado.

Além do mais a legislação tributária é por demais esclarecedora dando completa sustentação para o entendimento adotado no presente Lançamento, cabendo citar dispositivo da Lei nº 7.713/88:

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

§ 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.

(...)"

Inclusive, é adequado inferir que recursos escusos de fato não possuem provas concretas que vinculem o hipotético prestador do serviço ao tomador, restando óbvia, então, a ausência de tais elementos de prova por parte do sujeito passivo, sendo indubitavelmente ilógico sustentar que a fiscalização não teria provado a inexistência da efetiva prestação de serviço por parte da empresa do autuado, ou seja, a LRG/GRALC.

Então, não é demais deixar de enfatizar que "ninguém pode se beneficiar da própria torpeza", visto que nenhuma pessoa pode fazer algo incorreto e/ou em desacordo com as normas legais e depois alegar tal conduta em proveito próprio, no intuito de se ver livre da tributação do imposto de renda sobre os rendimentos escusos auferidos.

Por conseguinte, não há como acatar as reclamações apresentadas pelo impugnante.

Rendimentos Recebidos Classificados Indevidamente na DIRPF – Omissão de Rendimentos Caracterizada pela Prestação Fictícia de Serviços por Parte da LRG Agropecuária Ltda., antiga GRALC Consultoria Empresarial Ltda. (Anos-Calendário 2013 e 2014)A fiscalização apurou Rendimentos Recebidos Classificados Indevidamente na DIRPF – Omissão de Rendimentos Caracterizada pela Prestação Fictícia de Serviços por Parte da LRG Agropecuária Ltda., antiga GRALC Consultoria Empresarial Ltda., nos anos-calendário de 2013 e 2014.

É imperativo mencionar os parágrafos 1 a 17 transcritos abaixo que foram retirados do Termo de Encerramento da Ação Fiscal de fls. 1.216 a 1.309:

1. A origem do procedimento fiscal se deu em razão de que em 17/11/16 foi deflagrada a 37ª fase da Operação Lava Jato, denominada Operação Calicute, a qual envolveu os esforços do Ministério Público Federal do Rio de Janeiro e de Curitiba, da Polícia Federal e da Receita Federal.

2. A Operação Calicute tem como objetivo apurar o pagamento de propinas ao ex-governador do Rio de Janeiro, aos seus secretários, operadores administrativos e a operadores financeiros. Segundo o MPF, a propina seria paga sobre contratos firmados entre empreiteiras e o poder público para execução de obras públicas, dentre elas o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) das Favelas, Arco Metropolitano, reforma do Maracanã e construção do Complexo Petroquímico do Rio (Comperj).

3. Nesse contexto, o contribuinte em epígrafe, Carlos Miranda, foi apresentado pelo MPF como um dos operadores financeiros. Sua principal função seria receber os pagamentos, distribuir o dinheiro arrecadado e usar empresas para ocultar e lavar as propinas.

4. Carlos Miranda, sócio da LRG/GRALC, foi denunciado pelo MPF pela prática do crime de lavagem de ativos, mediante transferências bancárias das empresas Eurobarra Rio Ltda. (EUROBARRA) e Américas Barra Rio Ltda. (AMÉRICAS BARRA) para a empresa LRG/GRALC, com justificativa de prestação de serviços de consultoria inexistentes, conforme Processo Penal nº 0501853-22.2017.4.02.5101. As infrações cominadas a Carlos Miranda foram confirmadas em sede de sentença.

5. Não foram efetivamente prestados e não são verídicos os serviços mencionados nas notas fiscais emitidas em nome de LRG/GRALC. As diligências efetuadas junto às supostas tomadoras de serviço não resultaram em comprovação da prestação dos serviços. Pelo contrário, as diligenciadas confirmaram que os depósitos efetuados na conta de LRG/GRALC correspondiam a operações de lavagem de capitais. A denúncia oferecida pelo MPF, referente à lavagem de capitais mediante serviços fictícios da LRG/GRALC, foi confirmada em sentença.

6. Foram consolidados os registros financeiros efetuados na conta bancária mantida em nome de LRG/GRALC no Banco Itaú/Unibanco, sob o nº 563/30.605-9, no período de 2013 e 2014. Tal conta era utilizada meramente como "passagem", "conta de transição" ou "maquiagem". Os recursos de origem ilícita foram "lavados" mediante registro a título de prestação fictícia de serviços prestados por LRG/GRALC. O montante, após abatidas as despesas bancárias e tributos, se reverte em favor de Carlos Miranda. Não houve prestação efetiva de serviços por LRG/GRALC em relação aos créditos efetuados na respectiva conta bancária.

7. Em sede desta análise financeira dos recursos movimentados em nome de LRG/GRALC, verifica-se que não há registros de gastos operacionais pertinentes e necessários à prestação de serviços que constam, ficticiamente, nas notas fiscais emitidas. Não constam gastos com pessoal, material de expediente, material para produção de serviços, manutenção de computadores, periféricos ou equipamentos de informática, material de informática, gastos com deslocamentos e hospedagens para prestação de serviços, contratação de terceiros, gastos com produção de serviços, etc.

8. As denúncias oferecidas pelo MPF, confirmadas em sentença, apresentam LRG/GRALC como empresa de fachada. A análise perpetrada na movimentação financeira do período sob exame fiscal, de 2013 e 2014, evidencia que a conta bancária de LRG/GRALC prestava-se apenas para trânsito de valores destinados a Carlos Miranda.

9. Com exceção dos gastos com tributos e com despesas bancárias da LRG/GRALC, os demais débitos bancários em sua conta corrente reverteram-se em benefício de Carlos Miranda ou pessoas a ele ligadas, não tendo sido identificados qualquer desembolso com gastos operacionais necessários à prestação dos hipotéticos serviços, para a percepção dos rendimentos e para a manutenção da fonte produtora de LRG/GRALC. Os créditos na conta bancária mantida em nome de LRG/GRALC referentes à prestação fictícia de serviços totalizam R\$ 3.040.740,00.

10. As transferências para contas de Carlos Miranda somam R\$ 1.240.000,00. Outros débitos bancários efetivados na conta movimentada por Carlos Miranda em nome de LRG/GRALC se reverterem em favor do fiscalizado, tais como empresa de madeiras (R\$ 34.668,20), empresa de empreendimentos e construções (R\$ 983.800,00), saques diversos, transferências para Lucas dos Santos Carvalho Miranda (filho do fiscalizado R\$ 38.000,00), Mitsumar (R\$ 60.000,00), empresa de refrigeração (R\$ 9.799,33). Outros recursos ficaram na conta à disposição do fiscalizado para serem gastos em anos subsequentes.

11. O contribuinte dissimulou a autêntica origem dos recursos auferidos, reduzindo ou até eliminando, indevidamente, a tributação incidente sobre tais valores, ao fazer constar que tais recursos teriam ingressado em seu patrimônio na forma de dividendos.

12. Não havendo verdadeira prestação de serviço por parte da pessoa jurídica LRG/GRALC, resta analisarmos as hipóteses de atividades de pessoa física às quais se aplica, para fins fiscais e previdenciários, a legislação de pessoa jurídica, previsão contida no art. 129 da Lei nº 11.196/005.

13. Por não se tratar de receita de prestação de serviços por parte da LRG/GRALC, os valores pagos por LRG/GRALC a Carlos Miranda não se caracterizam como dividendos distribuídos. A conta bancária de LRG/GRALC serve de mera "conta de passagem", ou "conta de transição", ou "conta de maquiagem", para ocultar a verdadeira origem dos recursos destinados ao verdadeiro beneficiário, que é Carlos Miranda.

14. Os recursos transitados em conta de LRG/GRALC, mas destinados efetivamente a Carlos Miranda, devem ser tributados como rendimentos auferidos pela pessoa física nas DIRPF apresentadas pelo fiscalizado. Foi ocultada a verdadeira origem dos recursos à medida que estes foram registrados como suposta receita da prestação de serviços da pessoa jurídica.

15. Nos termos do artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713/88, constituem rendimentos das pessoas físicas os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

16. Os recursos não foram declarados ou foram declarados como isentos nas DIRPF apresentadas pelo contribuinte. São passíveis de serem tributados como rendimentos omitidos. Os rendimentos são tributados pelo valor líquido disponibilizado ao fiscalizado ou à sua dependente, na data em que foram disponibilizados.

17. A tabela de fls. 1.287 a 1.289 consolida o montante dos recursos e a data em que foram disponibilizados na conta corrente de LRG/GRALC no banco Itaú Unibanco S.A. - Ag. 563 - C/C 306059, posteriormente repassados a Carlos Miranda sob a forma de dividendos.

O contribuinte defende que não teria havido por parte da fiscalização prova acerca da inexistência de prestação de serviço à Universal Music Internacional e demais clientes.

O interessado pontua que nem todas as afirmações contidas nos termos da autuação fiscal seriam verídicas, conforme tópicos da impugnação I a III e VI e VII abaixo:

O impugnante entende que não poderia existir tributação sobre atos ilícitos, conforme art. 3º do CTN. Narra que foi tributada a integralidade das receitas da LRG/GRALC como se a empresa não tivesse recolhido tributos e pago despesas próprias, tendo o Fisco desconsiderado os dividendos declarados pelo contribuinte, como detalhado na fl. 1.353 e não existindo prova de que o impugnante auferiu sem ônus o valor de R\$ 3.060.740,00.

O autuado expressa que existiriam provas nos autos das TED's enviadas da LRG/GRALC para o impugnante, sendo R\$ 710.000,00 em 2013 e de R\$ 515.000,00 em 2014, bem menos do que se atribui ao contribuinte como rendimentos (vide extratos do impugnante de fls. 361/370 e da LRG/GRALC às fls. 371/388).

Argumenta o fiscalizado que diferentemente das demais empresas que o contribuinte concorda que houve atos ilícitos, em relação à Universal Music não há provas nos autos e nem o Fisco diligenciou tal empresa.

O interessado contesta a desconsideração da personalidade jurídica da LRG/GRALC, aduz que o Fisco desprezou os tributos pagos por aquela empresa na emissão das notas fiscais, sendo uma bitributação, tendo tributado os rendimentos do sócio.

Por fim, o autuado solicita a compensação dos tributos recolhidos pela LRG/GRALC com o imposto cobrado do contribuinte antes da aplicação da multa, juros e correção monetária, sob pena de enriquecimento ilícito e bitributação.

Analisando-se a vasta documentação contida nos autos, principalmente o resultado das diligências praticadas pela fiscalização e pelo MPF em face de diversas empresas que supostamente a LRG/GRALC teria prestado serviço, conclui-se que de fato tal empresa pertencente ao interessado foi utilizada como mera repassadora de recursos indevidos ao contribuinte em epígrafe, como bem pode ser observado no Termo de Encerramento da Ação Fiscal.

Isto posto, o sujeito passivo encontra-se completamente enganado em querer suscitar, como reclamado no Item 23 do Relatório, que a autoridade tributária não diligenciou a empresa Universal Music para que pudesse comprovar ou não a ausência de efetiva prestação de serviço por parte da LRG/GRALC, tendo em vista que diante da forma criminosa, em tese, em que o mesmo e sua empresa agiam, seria de responsabilidade exclusiva do impugnante providenciar as provas necessárias para demonstrar que de fato a sua empresa teria prestado o suposto serviço à Universal Music, o que em nenhum momento foi praticado pelo autuado, tendo ficado apenas no campo das ilações.

É integralmente carente de suporte a reclamação do contribuinte quanto ao Item I acima. Saliente-se que os trabalhos desenvolvidos pela fiscalização da Receita Federal do Brasil independem de qualquer decisão judicial em relação à prática delituosa do autuado, não havendo no ordenamento jurídico nenhuma base legal que impeça a autoridade tributária de desempenhar o seu dever de ofício sob o argumento de que teriam tributado valores supostamente devolvidos à Administração Pública em razão do processo judicial criminal.

A título de esclarecimento, é bom que se destaque que em nenhum momento o processo penal está tratando da matéria tributária, mas sim da parte penal, sendo pertinente suscitar que nesses casos o Ministério Público encaminha ofício à Receita Federal do Brasil para que tome as medidas cabíveis quanto a possíveis interesses tributários.

Ademais, de acordo com o parágrafo 4º, do art. 3º, da Lei nº 7.713/88, a tributação independe da denominação dos rendimentos, de títulos ou direitos, da localização, da 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, e é justamente disso que se trata o presente processo administrativo fiscal.

Dessa forma, se porventura o contribuinte ainda entender que algum rendimento aqui tributado teria sido devolvido aos Cofres Públicos, esta instância administrativa julgadora não é a via jurisdicional para que se conteste essa matéria, mas sim na esfera judicial, haja vista ser o local em que o próprio contribuinte insinua ter praticado o hipotético ato de devolução de recursos.

No que diz respeito aos Itens II, III e VII supra e Item 24 do Relatório , o interessado mais uma vez não tem razão em sua exposição, por ser notório e ter sido manifestado nos autos que o sujeito passivo não logrou comprovar que os recursos indevidos provenientes da LRG/GRALC se tratariam de dividendos declarados pelo impugnante em suas declarações de ajuste.

Frise-se que os valores apurados pela fiscalização foram identificados pela autoridade tributária com base nos desvios de recursos em que a LRG/GRALC foi utilizada como forma de encobrir as referidas práticas de ocultação de rendimentos escusos.

Além disso, é significativo enfatizar que há provas concretas de que a LRG/GRALC servia apenas como mera repassadora de recursos ao efetivo beneficiário dos mesmos, ou seja, o contribuinte em comento, não configurando de forma alguma distribuição de dividendos, haja vista que aquela empresa não praticava efetivamente qualquer serviço, conforme extensa materialidade trazida à baila, tanto pela via administrativa como também judicial.

Aliás, deve ser esclarecido que a fiscalização não desconsiderou a personalidade jurídica da empresa LRG/GRALC, mas desprezou os atos praticados por aquela sociedade, tendo em vista que a mesma foi apenas um instrumento para dissimular o verdadeiro fato gerador do imposto de renda sobre a pessoa física do impugnante, e como já foi relatado, o sujeito passivo não logrou justificar que a sua empresa teria efetivamente prestado serviço à Universal Music, tornando inviável aceitar os argumentos do interessado.

Em relação ao mencionado Item VI e Item 24 do Relatório , novamente não há como dar guarida ao impugnante ao expor que teriam sido tributadas todas as receitas da LRG/GRALC em face das notas fiscais de sua emissão com a desconsideração dos tributos pagos pela sociedade.

Muito pelo contrário, basta observar que foi configurado que as alegadas notas fiscais não corresponderam à realidade dos fatos, ou seja, não houve prestação de serviços por parte da LRG/GRALC, tendo, então, o contribuinte sido tributado pelos recursos indevidos que transitaram pela empresa com posterior repasse ao fiscalizado, sendo o contribuinte em questão o verdadeiro beneficiário dos recursos, tornando impossível enquadrar os rendimentos escusos como dividendos isentos do imposto de renda.

Logo, não há qualquer motivo de se protestar sobre uma hipotética bitributação.

O contribuinte entende que não poderia existir tributação sobre atos ilícitos, conforme art. 3º do CTN; afirma que foi tributada a integralidade das receitas da LRG/GRALC como se a empresa não tivesse recolhido tributos e pago despesas próprias, tendo o Fisco desconsiderado os dividendos declarados pelo contribuinte, como detalhado na fl. 1.353 e diz que não existe prova que o impugnante auferiu sem ônus o valor de 3.060.740,00.

Conquanto, outra vez o reclamante não possui uma argumentação válida.

Como já explicitado anteriormente, a tributação não depende que o ato que tenha constituído o fato gerador do imposto tenha sido lícito.

De mais a mais, não há que se cogitar de qualquer influência, na matéria ora analisada, de supostos recolhimentos de tributos e de despesas da LRG/GRALC, e nem de ônus do autuado, pois como já explicado, a referida empresa não praticava serviços de fato, tendo prestado apenas como instrumento de transferência de recursos indevidos ao impugnante.

No que se refere, de novo, aos hipotéticos dividendos, é conveniente reiterar que não é aceitável se abordar a figura dos alegados dividendos diante da própria Colaboração Premiada realizada pelo autuado e não tendo o mesmo, obviamente, comprovado que a sua empresa praticava alguma atividade econômica lícita.

Consequentemente, a autoridade tributária agiu com total sensatez já que não houve a efetiva prestação de serviços, sendo falsos os trabalhos mencionados nas notas fiscais emitidas em nome de LRG/GRALC.

As diligências junto às supostas tomadoras de serviço, como detalhado no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, não resultaram em comprovação da prestação dos serviços, muito pelo contrário, as diligências confirmaram que os depósitos na conta da LRG/GRALC correspondiam a operações de lavagem de dinheiro.

O Fisco esclareceu ter consolidado os registros financeiros efetuados na conta bancária mantida em nome da LRG/GRALC, no Banco Itaú/Unibanco, sob o nº 563/30.605-9, no período de 2013 a 2014, e após abatidas as despesas bancárias e tributos, o montante reverteu em favor do autuado.

Pesquisando-se neste processo, com efeito não constam gastos com pessoal, material de expediente e de produção de serviços, manutenção de computadores, periféricos ou equipamentos de informática, material de informática, gastos com deslocamentos e hospedagens para prestação de serviços, contratação de terceiros, gastos com produção de serviços, entre outros, que possibilitassem comprovar a efetiva prestação de serviços desempenhada pela LRG/GRALC.

Importa registrar que a fiscalização assinalou que com exceção dos gastos com tributos e despesas bancárias da LRG/GRALC, os demais débitos bancários em sua conta corrente reverteram-se em benefício do impugnante ou pessoas a ele ligadas.

Acentue-se que os créditos na conta bancária mantida em nome de LRG/GRALC referentes à prestação fictícia de serviços totalizaram R\$ 3.040.740,00, tendo sido esse total o valor tributado em nome do contribuinte em comento, em conformidade com o que foi especificado no Auto de Infração às fls. 3 a 6.

Deve ser notado que não há que se conceber em compensação na pessoa física de supostos tributos recolhidos pela LRG/GRALC, visto que o fato gerador aqui estudado não possui qualquer relação com uma hipotética prestação de serviço lícita da pessoa jurídica.

Frise-se ainda o fato de que não está sob a responsabilidade desta instância julgadora apreciar originariamente pedido de compensação, pois a competência da Delegacia da Receita Federal de Julgamento está prevista no art. 277 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 430/17, conforme abaixo transcrito:

“Art. 277. Às Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), com jurisdição nacional, compete conhecer e julgar, depois de instaurado o litígio, impugnações e manifestações de inconformidade em processos administrativos fiscais:

I - de determinação e exigência de créditos tributários, inclusive devidos a outras entidades e fundos, e de penalidades; II - de infrações à legislação tributária das quais não resulte exigência de crédito tributário; III - relativos à exigência de direitos antidumping, compensatórios e de salvaguardas comerciais; e IV - contra apreciações das autoridades competentes em processos relativos a:

a) restituição, compensação, ressarcimento, reembolso, suspensão e redução de alíquotas de tributos; b) Pedido de Revisão da Ordem de Emissão de Incentivos Fiscais (Perc); c) indeferimento de opção pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples) e pelo Simples Nacional; e d) exclusão do Simples e do Simples Nacional.

§ 1º Às DRJs compete ainda gerir e executar as atividades de comunicação social, de tecnologia e segurança da informação, de programação e logística, de gestão de pessoas, de planejamento, avaliação, organização e modernização.

§ 2º O julgamento de impugnação de penalidade aplicada isoladamente em razão de descumprimento de obrigação principal ou acessória será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o correspondente tributo.

§ 3º O julgamento de manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso e contra a não homologação de compensação será realizado pela DRJ competente para o julgamento de litígios que envolvam o tributo ao qual o crédito se refere.” Desse modo, é necessário preservar completamente a infração tributária de Rendimentos Recebidos Classificados Indevidamente na DIRPF – Omissão de Rendimentos Caracterizada pela Prestação Fictícia de Serviços por Parte da LRG Agropecuária Ltda., antiga GRALC Consultoria Empresarial Ltda., nos termos em que foi apurada no Lançamento.

Acréscimo Patrimonial a Descoberto (Anos-Calendário 2013 e 2014)A fiscalização também apurou Acréscimo Patrimonial a Descoberto nos moldes do que foi esmiuçado no Termo de Encerramento da Ação Fiscal que se encontra nas fls. 1.216 a 1.309.

É pertinente citar os parágrafos 1 a 5 a seguir que foram extraídos do referido Termo de Encerramento da Ação Fiscal:

1. O fiscalizado também omitiu rendimentos que foram utilizados para pagamento das faturas dos respectivos cartões de crédito e pagamentos diversos. A fiscalização comprovou a omissão de rendimentos, mediante apuração do acréscimo patrimonial a descoberto. Os recursos utilizados para pagamento das faturas dos cartões de crédito e pagamentos diversos não transitaram pelas contas correntes do fiscalizado, nem tampouco tiveram a origem comprovada.

2. A Fiscalização procedeu a um minucioso cotejo entre os pagamentos das faturas dos cartões de crédito de Carlos Miranda, em contraposição a todos os registros constantes nos seus respectivos extratos bancários. Alguns pagamentos de faturas de cartões de crédito foram identificados pela fiscalização. Foram aceitos como regulares os pagamentos de cartões de crédito com recursos provenientes das contas bancárias mantidas pelo contribuinte.

3. Restaram vários pagamentos de faturas de cartões de crédito que não tiveram como origem os recursos existentes nas contas bancárias movimentadas pelo fiscalizado, conforme planilhas de fls. 1.292 e 1.293.

4. A fiscalização também constatou que Carlos Miranda efetivou outros pagamentos com recursos que transitaram ao largo das contas bancária que movimentava, conforme diligências realizadas pelo MPF ou mediante procedimentos de diligência fiscal. Os pagamentos estão demonstrados de forma individualizada nos respectivos itens do Termo de Encerramento.

5. O acréscimo patrimonial a descoberto está demonstrado nas fls. 1.294 a 1.301.

O contribuinte inquire que a fiscalização respaldou o acréscimo patrimonial a descoberto em razão de pagamento de faturas de cartão de crédito e pagamento de determinadas pessoas físicas e jurídicas, quando parte desses pagamentos foram objeto de transferência bancária.

Alega o impugnante que não teria ocorrido acréscimo patrimonial a descoberto correspondente aos pagamentos de faturas de cartão de crédito e pagamento de fornecedores. Também reclama que teria havido excesso de exação pela desconsideração dos recursos transferidos da conta corrente.

O sujeito passivo informa que conforme extrato bancário de fls. 261/370, nem todas as faturas do cartão e notas fiscais teriam sido pagas em dinheiro, tendo o Fisco aduzido que foram pagas em espécie à margem dos recursos depositados na conta corrente.

O impugnante também contesta a infração tributária por meio dos seis itens abaixo transcritos:

É forçoso destacar que a tributação do acréscimo patrimonial a descoberto deriva de uma presunção legalmente estabelecida, conforme preceitua o artigo 3º, § 1º, da Lei nº 7.713, de 1988:

“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. (...)” (grifo nosso)

O §1º supra transcrito, estabelece uma presunção legal juris tantum, ou relativa, que provoca a chamada “inversão do ônus da prova”, tocando ao contribuinte provar que o Fisco está equivocado.

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda-Pessoas Jurídicas-JUSTEC-RJ-1979-pág. 806, José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso." Desse modo, verificada a ocorrência de acréscimos patrimoniais incompatíveis com a renda declarada, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, recaindo, então, sobre o contribuinte o ônus de provar a improcedência das imputações feitas.

O CARF (antigo Conselho de Contribuintes) vem reiterando a necessidade de provas concretas para elidir a tributação erigida por acréscimo patrimonial injustificado:

“PROVA - A tributação de acréscimo patrimonial não compatível com os rendimentos declarados, tributáveis ou não, só pode ser elidida mediante prova em contrário. (Ac. 1º CC 102-18.401/81)

PROVA - O acréscimo patrimonial de origem injustificada caracteriza omissão de rendimento e está sujeito à tributação. (Ac. 1º CC 102-22.002/85)” Ocorre que o impugnante furtou-se de comprovar a efetiva forma de pagamento das faturas do cartão de crédito e de fornecedores, como por exemplo - débito em conta bancária, cheque, etc e nem sequer provou a origem e a efetividade da entrega dos recursos necessários à quitação das faturas do cartão de crédito e dos fornecedores.

É completamente desprovido de nexos o arrazoado do impugnante de que teria ocorrido excesso de exação da fiscalização, tendo em vista que não há nos autos prova de que o contribuinte praticava saques em espécie de sua conta bancária para posterior liquidação das faturas do cartão de crédito e de fornecedores, não logrando êxito, em rechaçar o argumento da fiscalização, o fato de o contribuinte citar na impugnação (Item 27 do Relatório) as faturas de cartão de crédito juntadas ao processo.

Importa relembrar que a fiscalização somente considerou como passível de tributação os pagamentos que não transitaram por conta bancária, tendo sido

configurado nos autos que uma das formas de recebimento dos recursos indevidos foi por meio de pagamentos de suas despesas com cartão de crédito e de pagamentos diversos.

Foram aceitos como regulares, pelo Fisco, os pagamentos de cartões de crédito com recursos provenientes de conta bancária mantida pelo sujeito passivo.

Apesar de constar na planilha de fl. 368 um pagamento por meio de DOC no valor de R\$ 16.228,00 de 20/10/14 em favor da Fábrica de Alambiques , não foi trazido à colação o documento capaz de lastrear tal lançamento, estando, então, confirmada que tal despesa não passou por conta bancária do contribuinte, caracterizando um gasto à margem da legalidade, como dito pela fiscalização nas fls. 1.275 e 1.289 a 1.298 (Termo de Encerramento).

Em referência ao pagamento à Fortaço Metais , observa-se que a fiscalização considerou corretamente como aplicação de recursos a despesa de R\$ 15.322,50 de 17/04/14 , à fl. 1.276. Note-se que é inverossímil a menção do interessado de que a nota fiscal teria sido emitida equivocadamente em seu nome.

Para corroborar o entendimento do Fisco, basta que seja verificado o resultado da diligência, conforme fls. 753 a 755, ratificando mais uma vez a utilização de recurso escuso para liquidação de despesa em nome do autuado, tendo em conta não ter sido demonstrado pelo contribuinte que o gasto teria transitado por conta corrente de sua titularidade, como já enunciado pela autoridade tributária no Termo de Encerramento da Ação Fiscal (fls. 1.276 e 1.289 a 1.298).

A despeito de figurar na planilha de fl. 368 um pagamento com TED no valor de R\$ 75.000,00 de 17/04/14 em favor de Jose Marcio D Simoni Silveira , não foi anexado ao processo o documento que sustentasse tal informação, ficando, por isso, ratificada que aquela despesa não transitou por conta bancária do autuado, caracterizando um gasto à margem da legalidade, como apontado pela fiscalização nas fls. 1.278 e 1.289 a 1.298 do Termo de Encerramento da Ação Fiscal.

Embora a planilha de fl. 368 mostre dois pagamentos com DOC no valor de R\$ 62.000,00 de 18/09/14 e R\$ 28.000,00 de 26/09/14 em favor de Geraldo Ferreira Maia , não foi juntado aos autos comprovantes para justificar aqueles dados, com isso, ficou corroborado que os gatos não passaram pela conta corrente do sujeito passivo, evidenciando despesas liquidadas com recursos desviados, conforme apuração da fiscalização nas fls. 1.279 e 1.289 a 1.298 (Termo de Encerramento).

Cabe explicar que em face de Isomério Ferreira dos Reis , somente foi tributado o valor de R\$ 8.000,00 de 23/09/14 (fl. 1.279).

Ainda que haja na planilha de fl. 368, dois pagamentos no valor de R\$ 10.068,48 de 15/09/14 e R\$ 12.000,00 de 18/09/14 em favor de Isomério Ferreira dos Reis , não foi apresentada documentação hábil que demonstrasse o pagamento da despesa lançada, certificando, portanto, que o ônus não passou por conta bancária do contribuinte, tipificando novamente uma despesa com recurso

indevido, como explanado pela autoridade tributária nas fls. 1.279 e 1.289 a 1.298 do Termo de Encerramento da Ação Fiscal.

Acerca dos pagamentos de cartões de crédito à margem de qualquer conta bancária de titularidade do impugnante, o contribuinte aduz ter comprovado o pagamento de algumas faturas por intermédio de contas próprias, como descrito na peça de defesa à fl. 1.368:

Itaucard - 05/03/14 - R\$ 9.892,20 e R\$ 1.141,74; Amex - 17/03/14 - R\$ 8.945,16; CICARD Mastercard - 15/12/14 - R\$ 1.515,75; Amex - 15/12/14 - R\$ 6.557,30 e Itaú Visa - 08/04/14 R\$ 24.943,52 e R\$ 10.632,69 .

Porém, os pagamentos de faturas de cartão de crédito supracitadas não foram lançadas pela fiscalização, como pode ser verificado nas fls. 1.292 e 1.293 que pertencem ao Termo de Encerramento da Ação Fiscal. A título de esclarecimento, em relação ao Itaucard, o Fisco apenas lançou a despesa de R\$ 1.141,74 de 24/02/14 e não aquela mencionada pelo interessado.

O impugnante não apresentou elementos de prova que comprovassem de maneira inequívoca a utilização de recursos isentos, não tributáveis ou cuja origem foi submetida à tributação, concretizando a presunção legal de omissão de rendimentos, por não ter sido elidida, sendo o ônus com o qual o contribuinte tem que arcar.

Examinando-se toda a documentação trazida ao processo pelo interessado, de fato conclui-se que em nenhum momento o contribuinte conseguiu afastar o Acréscimo Patrimonial a Descoberto, haja vista não ter apresentado prova material de que as faturas do cartão de crédito e fornecedores, considerados como aplicações de recursos, teriam sido liquidados com recursos isentos, não tributáveis ou que já haviam sido submetidos à tributação.

Desta maneira, se faz essencial validar o Acréscimo Patrimonial a Descoberto nos moldes em que foi apurado no Auto de Infração.

Multa Qualificada, Princípio do Não Confisco e Inconstitucionalidade O autuado questiona a qualificação da multa de ofício para 150%, com amparo na Colaboração Premiada e Denúncia Espontânea. Revela que a multa aplicada seria inconstitucional e confiscatória, tudo como descrito e reclamado na peça de defesa às fls. 1.345 a 1.352 e 1.358 a 1.365.

No que diz respeito à alegação de confisco, cumpre aduzir que o preceito do art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, não se destina ao aplicador administrativo da lei. Como norma programática, tal ordem se destina ao Poder Legislativo, que não pode desprezá-la quando da confecção das leis. Já como norma proibitiva, o mesmo preceito está afeito ao controle de constitucionalidade, cujo exercício é de competência exclusiva do Poder Judiciário, não cabendo a esta instância administrativa de julgamento se pronunciar sobre tal matéria.

No que concerne à inconstitucionalidade levantada pelo defendente, é necessário explicar que não compete à Autoridade Administrativa Julgadora pronunciar-se acerca da constitucionalidade ou não de dispositivos legais, estando essa prerrogativa exclusivamente sob o crivo do Poder Judiciário.

Sobre a Colaboração Premiada e a Denúncia Espontânea, as mesmas já foram analisadas em tópico específico, neste julgamento, tendo os argumentos do interessado sido rechaçados, fazendo com que sejam impraticáveis contra a cobrança da multa qualificada.

A qualificação da multa de ofício se deu em razão do disposto no parágrafo 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que preceitua, in verbis:

“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.” Vale citar a regra do art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, abaixo transcrita:

“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 do 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.” No âmbito penal, o inciso I, do artigo 1º, da Lei nº 8.137/90, que define os crimes contra a ordem tributária, assim expressa:

“Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributos, ou contribuição social e qualquer acessório mediante as seguintes condutas:

I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;” Foi muito bem colocado pela fiscalização que o contribuinte omitiu o recebimento de expressiva quantia de dinheiro, cujos valores foram depositados na sua conta corrente e na conta corrente da LRG/GRALC. Não comprovou a natureza jurídica de diversos depósitos nas contas citadas. Usou conta da pessoa jurídica para

receber recursos mediante prestação fictícia de serviços. Liquidou faturas de cartão de crédito e efetuou pagamentos diversos de expressivos valores com recursos que não transitaram por suas contas correntes.

Essa atitude configurou fraude praticada com o escopo de reduzir a base de cálculo do imposto de renda.

Considerando, em princípio, a presença de crime contra a ordem tributária e sonegação, está demonstrado o intento doloso do contribuinte em se eximir do imposto devido, o que enseja a qualificação da multa de ofício aplicada.

Resultado do Julgamento Destarte, com base em todo o exposto supra, voto por rejeitar as preliminares arguidas e no mérito julgar Improcedente a Impugnação em tela, permanecendo o crédito tributário apontado no Auto de Infração.

Contudo, a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007 § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

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

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. Esta hipótese trata-se da instituição de uma nova penalidade, e que deve ser aplicada apenas aos fatos geradores ocorrida após a vigência da lei, haja vista, ainda, a necessidade de motivação pela autoridade fiscal.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e violação a princípios constitucionais, na parte conhecida, rejeitar as prefaciais arguidas e no mérito dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura