



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10803.000055/2010-16
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-007.392 – 2ª Turma
Sessão de 29 de novembro de 2018
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CID GUARDIA FILHO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DEDUÇÃO. IMPOSTO PAGO LANÇADO NA PESSOA FÍSICA DOS SÓCIOS.

Uma vez que a receita bruta declarada pelas interpostas pessoas jurídicas, utilizadas no esquema fraudulento, foi atribuída às pessoas físicas dos sócios, os tributos recolhidos, calculados sobre o faturamento e o lucro, devem ser deduzidos do imposto sobre a renda das pessoas físicas dos sócios, apurado pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2401-004.581, proferido pela 1ª Turma / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de auto de infração de fls. 2209/2215 e de 2679/2684, referente aos anos-calendário de 2004 a 2007, para a constituição do crédito tributário no montante de R\$ 7.858.852,30, sendo R\$ 2.771.775,48 a título de imposto, R\$ 4.157.663,21, de multa de ofício qualificada, e R\$ 929.413,61, de juros de mora, calculados até 30/09/2010, motivado pela apuração de omissão de rendimentos referente a participação do fiscalizado em esquema de interposição fraudulenta, conforme demonstrado no Termo de Verificação de Infração de fls. 2216 a 2678, que é parte integrante do lançamento.

O Contribuinte apresentou a impugnação, às fls. 2694/2716.

A DRJ/SDR, às fls. 2905/2927, julgou procedente em parte a impugnação apresentada.

O Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** às fls. 2932 e ss.

A 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara de Julgamento da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 2990/3013, **NEGOU PROVIMENTO** aos Recursos Ordinário e de Ofício. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

LANÇAMENTO. PRESSUPOSTOS LEGAIS. ATENDIMENTO. PROCEDIMENTO REGULAR.

Uma vez que a autoridade fiscal comprovou a ocorrência do fato gerador, identificou o verdadeiro sujeito passivo, determinou a matéria tributável, calculando o montante do tributo devido e acréscimos legais, e fundamentou os fatos apurados com o devido enquadramento legal em procedimento isento de vícios, não há o que se contestar quanto a validade do lançamento.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS. NEGÓCIOS ILÍCITOS. FRAUDE TRIBUTÁRIA. IDENTIFICAÇÃO REAL BENEFICIÁRIO PESSOA FÍSICA. LANÇAMENTO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Comprovado, por meio de conjunto probatório robusto e convergente, que pessoas jurídicas foram utilizadas, em esquema de interposição fraudulenta, para operacionalizar rendimentos de pessoa física em negócios ilícitos, a

autoridade fiscal deve identificar o real beneficiário dos rendimentos, apurar o crédito tributário e efetuar o lançamento do imposto e acréscimos legais devidos, por força do disposto no artigo 142 do CTN.

EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. SONEGAÇÃO FISCAL COM INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. LANÇAMENTO COM MULTA QUALIFICADA.

Comprovado que pessoas jurídicas foram utilizadas, em esquema de interposição fraudulenta, para operacionalizar ganhos de pessoa física em negócios ilícitos deve a autoridade fiscal aplicar a multa qualificada nos termos fixados na legislação.

DEDUÇÃO. IMPOSTO PAGO.

Uma vez que a receita bruta declarada pelas interpostas pessoas jurídicas, utilizadas no esquema fraudulento, foi atribuída às pessoas físicas dos sócios, os tributos recolhidos, calculados sobre o faturamento e o lucro, devem ser deduzidos do imposto sobre a renda das pessoas físicas dos sócios, apurado pela fiscalização.

Recursos de Ofício e Voluntário Negados.

Às fls. 3015/2024, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **IRPF - compensação - aproveitamento dos tributos pagos pela pessoa jurídica - atribuição dos rendimentos da pessoa jurídica à pessoa física**. A e. Câmara *a quo* autorizou que os valores objeto do lançamento sejam compensados com eventual crédito, entendendo pela possibilidade de compensação de tributos pagos pela pessoa jurídica com os devidos pela pessoa física, enquanto o paradigma acolheu a tese de que a compensação não pode ser utilizada como matéria de defesa e que, para sua efetivação, necessário se torna a observância dos procedimentos prescritos em lei.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, às fls. 3029/3036, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, concluindo restar demonstrada a divergência de interpretação em relação à seguinte matéria: **IRPF - compensação - aproveitamento dos tributos pagos pela pessoa jurídica - atribuição dos rendimentos da pessoa jurídica à pessoa física**.

Cientificado à fl. 3041, o Contribuinte apresentou **Contrarrazões** às fls. 3044/3053, preliminarmente arguindo ausência de similitude fática e divergência jurídica. No mérito, reiterou os argumentos trazidos pelo acórdão recorrido.

Às fls. 3113/3128, o Contribuinte interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **IRPF – violação ao art. 142 do CTN em razão de vício insanável na composição da base de cálculo considerada pela fiscalização**. Enquanto o acórdão recorrido entendeu pela manutenção da exigência, afirmando que “*compulsando o autos, observa-se que a autoridade fiscal identificou o sujeito passivo corretamente, detectou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributável, calculou o montante devido e aplicou a penalidade cabível, tudo conforme determina o art. 142 do CTN*” (fl. 3011), o acórdão paradigma, em situação semelhante à presente, **inclusive**

envolvendo o próprio Recorrente, afirmou que, de acordo com o que dispõe o art. 142 do CTN, considerou o referido lançamento nulo, por vício material, ante o equívoco na eleição da base de cálculo, requisito intrínseco ao lançamento, e que, apurado equivocadamente e sem amparo legal que assim o permita, fulmina o lançamento.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, às fls. 3163/3166, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **NEGOU SEGUIMENTO** ao recurso, tendo em vista que o sujeito passivo indicou como paradigma o Acórdão 2401-004.263 que foi proferido em julgamento realizado pela mesma turma que julgou o Recurso Voluntário apresentado, no caso, a Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção do CARF.

O Contribuinte restou cientificado do Despacho de inadmissibilidade do seu Recurso Especial à fl. 3171, vindo os autos conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

DO CONHECIMENTO

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo.

Quanto aos demais pressupostos de admissibilidade, o Contribuinte em suas contrarrazões alega ausência de similitude fática e de divergência jurídica

Observe que a Fazenda em seu Recurso Especial apontou pormenorizadamente as razões pelas quais pugnava pelo conhecimento:

O acórdão ora recorrido negou provimento ao recurso de ofício para compensar o IRPF omitido apurado no lançamento de ofício, com o IRPJ pago pelas empresas CMGUARDIA e CIDER. Vejamos:

A possibilidade de compensação é conclusão lógica do entendimento de atribuição de verdadeiro responsável, posto que ao se atribuir aquela receita bruta a uma pessoa física e não verdadeiramente à pessoa jurídica formalmente constituída que a auferiu, os tributos pagos devem ser considerados, ou estar-se-ia punindo duplamente aquela pessoa física, já que o acusaria de ser o verdadeiro beneficiário da receita obtida (onde a empresa não existiria de fato) e não considerar o pagamento dos tributos seria, ao inverso, admitir a existência e a regularidade daquela mesma pessoa jurídica.

Diversamente, outra Câmara desse Tribunal Administrativo proferiu paradigma, no qual ficou expresso o entendimento segundo o qual a inobservância das prescrições legais atinentes à compensação impediria o reconhecimento desta no procedimento do lançamento de ofício.

*Nítida, portanto, a divergência jurisprudencial ora arguida, tendo em vista que, diante de situações semelhantes, em que o contribuinte pleiteia que os valores objeto do lançamento sejam compensados com eventual crédito, as Câmaras chegaram a conclusões diametralmente opostas. A e. Câmara a quo autorizou tal procedimento, enquanto que 3ª Câmara do então 2º Conselho de Contribuintes, do paradigma, acolheu a tese de que a compensação não pode ser utilizada como matéria de defesa e que, **para sua efetivação, necessário se torna a observância dos procedimentos prescritos em lei.***

Ademais, convém destacar que o acórdão recorrido, ao compensar o IRPF apurado no lançamento de ofício, com o IRPJ pago pelas empresas CMGUARDIA e CIDER, divergiu da jurisprudência da 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, vez que essa entendeu pela impossibilidade de compensação de tributos pagos pela pessoa jurídica com os devidos pela pessoa física. Eis a ementa do paradigma:

O recorrente pleiteia, caso for mantida a autuação na pessoa física, a compensação dos tributos e contribuições pagos pela empresa. Improcedente o pedido, porque o valor tributado foi aquele efetivamente recebido sob a rubrica de lucros distribuídos e não de receita da empresa. Depois, porque a acusação é de que os pagamentos feitos pela GOL - Consultoria foram apenas uma forma simulada de o Contratante, por intermédio de uma interposta pessoa, remunerar o ora recorrente pelos serviços prestados.

Ora, a pessoa física, em seu nome, não pode pleitear os impostos apurados, lançados e recolhidos, mesmo que indevidamente, pela pessoa jurídica, a única entidade competente para pleitear a restituição deste indébito é a própria pessoa jurídica, na formada legislação e por meio de seus representantes, falando em nome da pessoa jurídica, uma vez que não teve receita auferida. (Destaque nosso)

Assiste razão a Fazenda Nacional, em síntese a situação é a mesma – **possibilidade ou não de compensação de tributos entre pessoa física e jurídica**. O acórdão recorrido, mantendo a decisão da DRJ permite; os paradigmas citados não admitem.

Assim **resta evidenciada a divergência jurisprudencial** apontada quanto à compensação deferida, motivo pelo qual o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional deve ser conhecido.

DO MÉRITO

Trata-se de auto de infração de fls. 2209/2215 e de 2679/2684, referente aos anos-calendário de 2004 a 2007, para a constituição do crédito tributário no montante de R\$ 7.858.852,30, sendo R\$ 2.771.775,48 a título de imposto, R\$ 4.157.663,21, de multa de ofício qualificada, e R\$ 929.413,61, de juros de mora, calculados até 30/09/2010, motivado pela apuração de omissão de rendimentos referente a participação do fiscalizado em esquema de interposição fraudulenta, conforme demonstrado no Termo de Verificação de Infração de fls. 2216 a 2678, que é parte integrante do lançamento.

O Acórdão recorrido negou provimento aos Recursos Ordinário e de Ofício.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **IRPF - compensação - aproveitamento dos tributos pagos pela pessoa jurídica - atribuição dos rendimentos da pessoa jurídica à pessoa física.**

Observo que o tema em questão é fruto da discussão do Recurso de ofício, já que a DRJ – SP, ressaltou que caso houvesse valores a serem compensados deveria ser realizado o encontro de contas do que restou pago ao Fisco, mesmo que através da pessoa jurídica, pois tendo esta sido desconsiderada, o valor será utilizado como pagamento da pessoa física apontada como real devedora.

O acórdão recorrido assim se manifestou:

Há a interposição de recurso de ofício em decorrência da conclusão da DRJ/SP2 no Acórdão nº. 17-51.688 de que deveriam ser excluídos do lançamento em face da pessoa física autuada, os valores pagos pela pessoa jurídica, tidas como interpostas pessoas, que seria o real sujeito passivo dos rendimentos auferidos pelas pessoas jurídicas CMGUARDIA e CIDER. Assim, o acórdão recorrido excluiu do lançamento em face do ora recorrente os tributos pagos pelas referidas pessoas jurídicas, incidentes sobre o faturamento e o lucro (códigos 2089, 23372, 2171 e 8109).

Sob esse prisma, a colenda turma da instância a quo considerou que ante o fato de parte do faturamento da empresa CMGUARDIA ter sido apontado como simulado, o montante a ser abatido no presente lançamento foi proporcional à razão entre o faturamento simulado e o faturamento declarado nas respectivas DIPJ, atribuindo esta proporção ao valor recolhido pela empresa para desconto no presente lançamento.

Quanto à empresa CIDER, a totalidade de sua receita bruta foi atribuída às pessoas físicas dos sócios CID e ERNANI, à proporção de 50% para cada um. Considerando que parte dos valores relativos à referida empresa foi recolhida de forma parcelada, o valor do principal amortizado relativo aos recolhimentos efetuados após o vencimento do prazo para o pagamento do imposto de renda pessoa física foi considerado.

No tocante ao referido recurso, entendo que a este deve ser negado provimento, **posto que correto o procedimento adotado pela DRJ/SP2.**

Ora, se uma determinada pessoa jurídica é tida como interposta, ou seja, inexistente de fato, o seu faturamento simulado é todo atribuído aos seus sócios, verdadeiros sujeitos passivos da tributação decorrente daquele rendimento, **nos parece óbvio que se eram estas pessoas físicas auferindo aquelas receitas, eram estas mesmas pessoas aquelas realizando o pagamento dos tributos.**

A possibilidade de compensação é conclusão lógica do entendimento de atribuição de verdadeiro responsável, posto que ao se atribuir aquela receita bruta a uma pessoa física e não verdadeiramente à pessoa jurídica formalmente constituída que a auferiu, os tributos pagos devem ser considerados, ou estar-se-ia punindo duplamente aquela pessoa física, já que o acusaria de ser o verdadeiro beneficiário da receita obtida (onde a empresa não existiria de fato) e não considerar o pagamento dos tributos seria, ao inverso, admitir a existência e a regularidade daquela mesma pessoa jurídica.

Assiste razão a DRJ e ao acórdão de recurso voluntário. Isso por que **reclassificados os rendimentos como auferidos pela pessoa física, devem ser deduzidos do imposto devido pelo contribuinte os tributos pagos pelas pessoas jurídicas, nos exatos termos delimitados no acórdão de impugnação proferido pela instância revisora.**

Para uma melhor exposição dos valores a serem considerados adoto como razão de decidir a explanação da DRJ acompanhada de planilha explicativa que segue na próxima página:

Assiste parcial razão ao impugnante, porquanto, uma vez reclassificados os rendimentos como auferidos pela pessoa física, devem ser deduzidos do imposto devido pelo

impugnante os tributos pagos pelas referidas pessoas jurídicas, calculados sobre o faturamento e o lucro (códigos 2089, 2372, 2172 e 8109), conforme consulta ao banco de dados da RFB, fls. 2835 a 2838 e 2841 a 2846.

Todavia, não podem ser considerados os recolhimentos correspondentes às retenções efetuadas pelas empresas, na qualidade de responsáveis tributários. Também não devem ser computados os recolhimentos relativos a períodos de apuração anteriores e posteriores aos tratados nestes autos.

Extraí-se do item “47.1” do Capítulo “H” – Síntese/Conclusões – do Termo de Verificação de Infração (fl. 2676) que somente a parte do faturamento da empresa CMGUARDIA identificada na tabela ali inserida como TOTAL “OPERAÇÃO PERSONA”, foi considerada pela Fiscalização como simulada.

Destarte, o valor dos tributos recolhidos sobre o faturamento e o lucro pela CMGUARDIA, a ser abatido do imposto devido pelo autuado, é proporcional à razão entre o faturamento simulado e o faturamento declarado nas respectivas DIPJ (fls. 2828 a 2834), conforme se vê no demonstrativo a seguir:

	Faturamento DIPJ	Faturamento Simulado	Índice Fat. Simulado.	Total Recolhido	Valor a deduzir	Valor a deduzir por ano-calend.
1º Trim/2004	80.000,00	65.200,00	0,81500000	5.942,88	4.843,45	
2º Trim/2004	56.100,00	42.900,00	0,76470588	2.905,98	2.222,22	
3º Trim/2004	64.350,00	52.350,00	0,81351981	4.156,38	3.381,30	
4º Trim/2004	411.371,81	397.730,03	0,96683832	37.979,43	36.719,97	47.166,93
1º Trim/2005	213.764,68	202.827,05	0,94883332	14.124,09	13.401,41	
2º Trim/2005	492.630,08	472.365,36	0,95886423	42.423,62	40.678,49	
3º Trim/2005	143.719,83	120.014,17	0,83505644	8.289,38	6.922,10	
4º Trim/2005	553.317,84	87.679,60	0,15846155	62.029,22	9.829,25	70.831,24
1º Trim/2006	277.489,23	272.143,03	0,98073367	21.542,20	21.127,16	
2º Trim/2006	266.507,77	260.836,57	0,97872032	20.689,69	20.249,42	
3º Trim/2006	2.087.388,30	1.972.917,30	0,94516066	191.250,25	180.762,21	
4º Trim/2006	902.726,79	835.952,49	0,92603044	81.258,10	75.247,47	297.386,27
1º Trim/2007	435.000,00	374.010,00	0,85979310	30.802,69	26.483,94	
2º Trim/2007	405.000,00	366.015,00	0,90374074	28.021,00	25.323,72	
3º Trim/2007	260.000,00	244.010,00	0,93850000	15.788,00	14.817,04	
4º Trim/2007	345.530,50	345.530,50	1,00000000	31.593,72	31.593,72	98.218,42

Em relação à CIDER, observa-se que a receita bruta declarada foi integralmente atribuída à pessoa física dos sócios CID e ERNANI, à proporção de 50% (cinquenta por cento) para cada um (pág. 454 do Termo de Verificação Fiscal, fl. 2673, e DIPJ, fls. 2839 e 2840).

Verifica-se, ainda, que parte dos valores relativos ao ano-calendário de 2007, correspondentes aos códigos 2089 e 2372, foi recolhida de forma parcelada (fls. 2841 a 2845).

Apura-se, a seguir, o valor do principal amortizado, relativamente aos recolhimentos efetuados após o vencimento do prazo para o pagamento do imposto de renda pessoa física (30/04/2008):

Data Pagto.	cod. 2089	cod. 2372	Total (a)	% Multa (b)	% Juros (c)	Principal Amortizado = (a) ÷ (1 + ((b) + (c) + 100))
30/05/2008	5.923,50	1.764,36	7.687,86	9,57	1,00	6.952,93
30/06/2008	5.974,66	1.779,60	7.754,26	19,80	1,88	6.372,66
31/07/2008	6.030,46	1.796,22	7.826,68	20,00	2,84	6.371,44
29/08/2008	6.092,66	1.814,75	7.907,41	20,00	3,91	6.381,57
30/09/2008	6.151,96	1.832,41	7.984,37	20,00	4,93	6.391,07
31/10/2008	6.215,90	1.851,46	8.067,36	20,00	6,03	6.401,14
28/11/2008	6.284,49	1.871,89	8.156,38	20,00	7,21	6.411,74
30/12/2008	6.343,79	1.889,55	8.233,34	20,00	8,23	6.420,75
30/01/2009	6.408,89	1.908,94	8.317,83	20,00	9,35	6.430,48
27/02/2009	6.469,93	1.927,12	8.397,05	20,00	10,40	6.439,45
31/03/2009	6.519,92	1.942,01	8.461,93	20,00	11,26	6.446,69
Total						71.019,92

Demonstra-se, na sequência, o total a ser deduzido do imposto apurado nestes autos, por ano-calendário:

Código	2004	2005	2006	2007
2089			118.800,00	165.988,81
2372			36.096,00	52.093,79
2089/2372 (tabela supra)				71.019,92
2172				1.800,00
8109				390,01
Total CIDER			154.896,00	291.292,53
% Autuado			50%	50%
Total Autuado			77.448,00	145.646,27
CMGUARDIA	47.166,93	70.831,24	297.386,27	98.218,42
Total Geral	47.166,93	70.831,24	374.834,27	243.864,69

Por fim, apura-se o imposto suplementar remanescente:

	2004	2005	2006	2007
Base de Cálculo Apurada	558.180,03	912.486,18	4.314.061,88	4.387.229,86
Imposto Apurado	148.422,60	245.349,49	1.180.373,30	1.200.185,89
Total do IRPF Declarado	0,00	2.555,80	0,00	0,00
Recolhido s/ Faturamento e Lucro	47.166,93	70.831,24	374.834,27	243.864,69
Imposto Suplementar	101.255,67	171.962,45	805.539,03	956.321,20

Em face ao exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional para no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes

