



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10803.000061/2009-21</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2301-011.786 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	10 de outubro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	MARCÍLIO PALHARES LEMOS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2003, 2004

PRELIMINAR. NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

Estando presente todos os requisitos obrigatórios, em conformidade com o art. 10, do Decreto nº 70.235/72, no auto de infração, bem como sendo plenamente possível ao contribuinte a partir das informações ali constantes exercer plenamente seu direito de defesa, não há nulidade a ser acolhida.

PROVA EMPRESTADA. VALIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

É válida a utilização, em processo administrativo tributário, de provas colhidas no curso de investigação policial, desde que a autoridade administrativa extraia suas próprias conclusões das provas emprestadas. É lícito ao Fisco Federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades, administrativas ou judiciais, para efeito de lançamento, quando o contraditório é ofertado nº processo para o qual são transportadas.

DECADÊNCIA. ART. 173, INCISO I, CTN. IRPF.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tendo o sujeito passivo sido notificado dentro do prazo decadencial, permanece hígido o crédito tributário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SIMULAÇÃO.PAGAMENTOS DE SALÁRIO REALIZADOS POR MEIO DE PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA.

A realização de operações simuladas, com o objetivo de elidir o surgimento da obrigação tributária principal ou de gerar maiores vantagens fiscais, não

inibe a aplicação de preceitos específicos da legislação de regência, bastando que, pela finalidade do ato ou negócio, sejam obtidos rendimentos submetidos à incidência do imposto de renda da pessoa física, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada.

**MULTA QUALIFICADA. CONDUTA DOLOSA. CONFIGURAÇÃO.**

Demonstrado pela fiscalização que o sujeito passivo, quanto a ocorrência de sonegação, tinha consciência de seus atos, resta caracterizada a conduta dolosa.

**JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.**

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

**RETROATIVIDADE BENIGNA.**

A multa qualificada prevista no art. 44, da Lei nº 9.430/96, em conformidade com sua nova redação e por força do que disciplina o art. 106, II, alínea “c”, do CTN, deve ser limitada à razão de 100%.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e dar provimento parcial para reduzir o percentual da multa de ofício a 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Carlos Eduardo Ávila Cabral** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Diogo Cristian Denny** – Presidente

Participaram da reunião os conselheiros Carlos Eduardo Ávila Cabral, Diogenes de Sousa Ferreira, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo trechos do relatório da decisão ora recorrida:

Fiscalização de fls. 33/39, foi lavrado o auto de infração (fls. 793/799) com o lançamento de imposto de renda relativo ao ano-calendário 2003 e 2004 de R\$ 112.403,91, de multa de ofício de R\$ 168.605,86 e de juros de mora calculados até 30/11/2009 de R\$ 72.934,39.

Conforme se depreende do Termo de Verificação e Conclusão Parcial de Ação Fiscal de fls. 627/792, em face de instauração de procedimento criminal nº 2005.61.009285-1, em curso na 4ª Vara Federal Criminal da 1ª Subseção Judiciária de São Paulo (SP), os Escritórios de Pesquisa e Investigação - ESPEI das 5ª e 8ª Regiões Fiscais da Secretaria da Receita Federal do Brasil — RFB designaram servidores para atuar na investigação criminal, na condição de assistente técnico, nos termos da requisição da Justiça Federal.

A força tarefa composta pela Receita Federal do Brasil, Polícia Federal e Ministério Público Federal investigou esquema fraudulento de importações que se utilizava de empresas e pessoas interpostas para a prática de sonegação fiscal, sendo os reais beneficiários das operações a empresa Mude Comércio e Serviços Ltda., CNPJ 04.867.975/0001-72 e a multinacional americana Cisco Systems Inc., ambos ocultos pelas diversas operações simuladas de compra e venda de mercadorias. Assim, foram criados pela Mude Comercio e Serviços Ltda diversos canais de importação, que utilizava importadores e distribuidores interpostos, cuja estrutura permitia ao grupo obter benesses tributárias indevidas e permanecer imune As autuações fiscais.

Segundo relato da autoridade fiscal, a estrutura de importação fraudulenta abrangia empresas sediadas em território nacional e empresas sediadas no exterior. A principal atividade do grupo seria a distribuição no Brasil de produtos fabricados pela multinacional americana Cisco Systems INC, sendo que cerca de 90% das vendas da MUDE seriam de produtos fabricados pela Cisco.

Aduz, ainda, que a "Operação Persona" teve como objetivo principal a investigação da logística de importação e distribuição de produtos eletro-eletrônicos e de telecomunicações da empresa norte-americana Cisco Systems Inc.. Com base nos dados colhidos, concluiu-se que o esquema seria constituído a partir de uma sucessão de empresas exportadoras, importadoras, distribuidoras, de assessoria comercial, de despacho aduaneiro, aparentemente distintas umas das outras, mas que de fato constituiriam uma organização sob comando único, conforme vínculos dos seus integrantes, interagindo em uma série de operações

comerciais simuladas, que permitiriam o abastecimento do mercado nacional de produtos da marca Cisco.

Durante a operação, foram apreendidos diversos documentos e planilhas indicando que a Mude Comércio e Serviços Ltda. (denominada Mude Brasil) seria um dos investimentos de um grupo empresarial transnacional mais abrangente denominado JDTC/MUDE, composto pelos reais responsáveis da Mude e beneficiário direto das práticas de importações fraudulentas coordenadas pela Mude Brasil.

Com base em planilha apreendida na residência do contribuinte, afirma a autoridade fiscal que teria sido descoberto que, na estrutura de importação fraudulenta, empresas interpostas cediam seus nomes para que a Mude Comércio e Serviços pudesse importar mercadorias, sem constar formalmente nos documentos instrutivos do despacho. A estrutura seria composta por exportadores, importadores e distribuidores interpostos que receberiam comissão pela simulação.

Segundo se apurou, a Mude teria criado uma maneira disfarçada de remuneração aos funcionários mais graduados. No caso de Marcilio Palhares Lemos, no território nacional, teria sido utilizada a empresa PLCON Consultoria e Comércio Ltda para receber, de maneira disfarçada, rendimentos isentos pela sua participação no esquema.

Conclui a autoridade fiscal que a PLCON seria apenas de fachada, estabelecida em endereço residencial de familiares do contribuinte, sem dispor de mobiliários ou materiais inerentes a funcionalidade de empresas de "serviços combinados de escritório e apoio administrativo" (CNAE fiscal 8211-3-00). Além de que o contribuinte teria utilizado a conta corrente em nome da PLCON para realizar pagamentos de contas pessoais.

O procedimento fiscal é, então, encerrado, com a lavratura do citado auto de infração, tendo em vista que foram apuradas as seguintes infrações à legislação tributária:

- 1- **Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica.** Omissão de rendimentos recebidos de Fulfill Serviços Ltda e de Mude Comércio e Serviços Ltda, uma vez que o contribuinte prestava pessoalmente seus serviços a essas empresas, em caráter não eventual, mediante remuneração e participação nos lucros e sob subordinação hierárquica dos dirigentes das empresas. Fundamentação legal: artigos 10 ao 3º e parágrafos e artigo 6º da Lei 7.713/88, artigos 1º e 3º da Lei 8.134/90, artigo 1º, da MP 22/2002, convertida na Lei 10.451/2002.
- 2- **Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários sem Origem Comprovada.** Omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foi

comprovada mediante documentação hábil e idônea, conforme descrição dos valores tributáveis e respectivas datas dos fatos geradores, no citado auto de infração, e sob o seguinte fundamento legal: artigo 42 da Lei 9.430/96; artigo 4º da Lei 9.481/97; artigo 21 da Lei 9.532/97.

A DRJ, ao apreciar a impugnação ofertada pelo sujeito passivo, decidiu por julgar improcedente e manter integralmente o crédito tributário. Eis a decisão (fls. 1.637/1.664):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2003, 2004

EXAME DA CONSTITUCIONALIDADE E DA LEGALIDADE DAS DECISÕES DO PODER JUDICIÁRIO - INCOMPETÊNCIA.

Não compete A autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade das decisões dos órgãos do Poder Judiciário, cabendo ao primeiro tão-somente acatá-las. Novas apreciações só podem ser realizadas por meio de interposição de recursos endereçados aos Tribunais do próprio Poder Judiciário.

CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA - AUSÊNCIA DOS AUTOS DO PROCESSO NA UNIDADE DE ORIGEM PARA VISTA DURANTE O PRAZO PARA IMPUGNAÇÃO - CONHECIMENTO PLENO DAS INFRAÇÕES ATRIBUÍDAS.

Durante o prazo para impugnação os autos do processo devem estar disponíveis para vista do contribuinte na Unidade de sua jurisdição.

Entretanto, a ausência dos autos não implica necessariamente na nulidade do lançamento por cerceamento de defesa. Descabe a nulidade quando a impugnação demonstra cabalmente que o recebimento do Auto de Infração e de todos os seus anexos, dentre os quais o Termo de Verificação e Ação Fiscal, com o relato minucioso de todo o procedimento empreendido e a descrição e demonstração das infrações a ele imputadas, foi plenamente suficiente para assegurar ao contribuinte o conhecimento da autuação e para garantir-lhe amplas possibilidades de defesa, mormente quando o contribuinte demonstra desinteresse em novo pedido de vista.

DECADÊNCIA - IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA -LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O dies a quo da contagem do prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento relativamente ao imposto de renda das pessoas físicas, no caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual recebidos no ano-calendário, quando não há antecipação do pagamento do imposto, somente se extingue após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Após 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto

correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras, quando o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

#### DESCONSIDERAÇÃO DE ATO JURÍDICO.

Devidamente demonstrado nos autos que os atos negociais praticados deram-se em direção contrária a norma legal, com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, cabível a desconsideração do suposto negócio jurídico realizado e a exigência do tributo incidente sobre a real operação.

#### RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS.

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 ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

#### OMISSÃO DE RENDIMENTOS - SIMULAÇÃO - PAGAMENTOS DE SALÁRIO REALIZADOS POR MEIO DE PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA.

A realização de operações simuladas, com o objetivo de elidir o surgimento da obrigação tributária principal ou de gerar maiores vantagens fiscais, não inibe a aplicação de preceitos específicos da legislação de regência, bastando que, pela finalidade do ato ou negócio, sejam obtidos rendimentos submetidos à incidência do imposto de renda da pessoa física, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada.

#### MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Correta a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% quando restar evidenciado nos autos o intuito de fraude.

#### TAXA SELIC - INCIDÊNCIA.

Os débitos, decorrentes de tributos, não pagos nos prazos previstos pela legislação específica, são acrescidos de juros equivalentes à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de um por cento no mês do pagamento.

#### Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 12/04/2013, o sujeito passivo interpôs, em 14/05/2013, Recurso Voluntário (1.677/1.737), alegando a improcedência da decisão recorrida, sustentando, em apertada síntese, o seguinte:

- a) Preliminar – Falta da verificação da verdade material;
- b) Preliminar de nulidade das provas utilizadas – provas obtidas em processo penal não podem ser utilizadas em PAF;

- c) Sustenta a decadência para o ano de 2003, com fundamento no artigo 171, inciso I, do CTN;
- d) Desconsideração indevida da personalidade jurídica da PLCON;
- e) contesta a reclassificação dos rendimentos como “trabalho assalariado”, alegando ausência dos requisitos da CLT: subordinação, habitualidade, pessoalidade e onerosidade;
- f) Ausência de aproveitamento do imposto pago pela PLCON;
- g) afirma que apresentou documentos para comprovar a origem dos depósitos, mas a Receita os desconsiderou arbitrariamente;
- h) Ausência de comprovação de condutas dolosas autorizadas da multa qualificada;
- i) Alega a ilegalidade da incidência de juros sobre a multa;

Em petição de fls. 1.760/1.763, com documentos de fls. 1.764/1.774, o sujeito passivo informa que aderiu a parcelamento com fundamento na Lei nº 12.865/13 apenas em relação ao IRPF incidentes sobre a apuração da infração de depósitos de origem não comprovada dos anos-calendários 2003 e 2004. Apresenta comprovação do recolhimento da primeira parcela, noticiando que, em decorrência de outro PAF (nº 10803.000005/2010-21 - anos calendário de 2005, 2006 e 2007), o DARF e o comprovante de pagamento apresentado consolidam a apuração dos dois PAFs.

Exarado despacho de fl. 1.776.

E à fl. 1.778 há termo de transferência de crédito tributário referente à receita 2904 e aos anos 2003 e 2004.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**, Relator

### ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

Neste momento, considerando que houve pedido de desistência em relação à infração omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada, o litígio recai apenas sobre a infração omissão de rendimentos recebidos de Fulfill Serviços Ltda e de Mude Comércio e Serviços Ltda.

**PRELIMINAR – FALTA DE VERIFICAÇÃO DA VERDADE MATERIAL**

Alega o recorrente que o auto de infração, por ser ato vinculado, em obediência o princípio da estrita legalidade, deve ser claro e preciso para que se tenha certeza acerca dos fatos descritos no lançamento.

Aduz que, após várias leituras do TVF, não teria sido possível localizar qualquer documento que ateste a certeza dos fatos apurados. Que a apuração seria superficial.

Concluir da seguinte forma:

32. Diante do exposto, resta evidente a necessidade de cancelamento por este E. CARF do auto de infração lavrado, pois não há provas sequer nos autos do processo administrativo n. 10803.000153/2008-21 ou nos autos do Procedimento Criminal Diverso ("PCD") nº 2005.61.81.009285-1 - que deem respaldo as afirmações de existência de suposto vínculo de emprego entre o Recorrente e as pessoas jurídicas Mude e Fulfill. As supostas provas apresentadas, e acolhidas pela DRJ, não passam, quando muito, de meros indícios, como será analiticamente demonstrado. Definitivamente, sem provas robustas e irrefutáveis, não há que se falar em relação empregatícia.

Analisando o inteiro teor do extenso trabalho da fiscalização representado no TVF de fls. 474 a 500, de fácil constatação os fatos apurados e descrição das infrações verificadas.

Há registro de farta documentação comprobatória que dão suporte às apurações.

A título de exemplo da precisa indicação da verdade material do auto de infração, colha-se a seguinte passagem:

45 — O conjunto de fatos e documentos probatórios expostos evidenciam e comprovam a existência do vínculo empregatício/societário entre o sujeito passivo MARCÍLIO PALHARES LEMOS e as empresas FULFILL Serviços Ltda e MUDE Comércio e Serviços Ltda no período objeto deste procedimento fiscal, anos-calendário de 2003 a 2007, FULFILL de 01/2003 a 05/2004 e MUDE de 05/2004 a 12/2007, constatando-se que MARCÍLIO prestava pessoalmente as empresas os seus serviços, em caráter não eventual, mediante remuneração e participação nos lucros e sob subordinação hierárquica dos dirigentes das empresas FULFILL e MUDE.

46 — A constituição da empresa PLCON CONSULTORIA E COMÉRCIO LTDA, CNPJ nº 04.072.333/0001-87, por parte do sujeito passivo MARCÍLIO PALHARES LEMOS fez parte de uma simulação tramada por este e seus dirigentes das empresas FULFILL e MUDE, para reduzir, a tributação devida pelo sujeito passivo MARCÍLIO, produzindo, concomitantemente, custos para as empresas FULFILL e MUDE;

47 - Neste caso, identificado o abuso de forma, temos por imperativo por parte da fiscalização, VISTO O CARÁTER INDIVIDUAL DOS SERVIÇOS PRESTADOS, A DESCARACTERIZAÇÃO DOS RENDIMENTOS RECEBIDOS DAS EMPRESAS FULFILL E MUDE PELO SUJEITO PASSIVO MARCÍLIO PALHARES LEMOS, CPF nº 455.587.956-



20, NO PERÍODO DE JANEIRO DE 2003 A DEZEMBRO DE 2007, RECLASSIFICANDO A TRIBUTAÇÃO DOS SEUS VALORES PARA A DECLARAÇÃO DE AJUSTE DA PESSOA FÍSICA DO MESMO (VERDADEIRO CONTRIBUINTE, CONTRIBUINTE EFETIVO, AQUELE QUE REALIZOU OS FATOS GERADORES), VISTO A TRIBUTAÇÃO OFERECIDA NA PESSOA JURÍDICA PLCON ESTAR EIVADA DE VÍCIOS PELA SIMULAÇÃO DE ATOS JURÍDICOS PRATICADA PELOS ENVOLVIDOS;

Como anexo ao TVF há demonstrativo relacionando as notas fiscais emitidas pela PLCON, tendo como tomador dos serviços, na quase totalidade das notas, as empresas FULFILL Serviços Ltda e MUDE Comércio e Serviços Ltda.

Ademais, na forma que apresentada o TVF e auto de infração, nenhum prejuízo foi causado a defesa do sujeito passivo. Todos os dados referentes ao lançamento estão plenamente demonstrados e o sujeito passivo teve ciência integral do PAF.

Com isso, rejeito a preliminar.

#### **PRELIMINAR – NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DE PROVA DO PROCESSO PENAL**

Diz o recorrente:

(...) Portanto, de acordo com as regras legais acima, é claro que as informações e eventuais provas colhidas por meio de interceptação de telefonemas e de comunicações telemáticas somente poderão ser utilizadas para fins penais — sob pena de caracterização de crime — e jamais será admitida a sua utilização para outros fins, muito menos tributários.

46. Assim, excluídas as provas produzidas para fins exclusivamente penais, assim taxativamente consideradas pela lei, observar-se-á que não houve trabalho fiscal propriamente dito, decorrendo disto a insubsistência do Auto.

47. Por esses motivos, deve ser reformada a decisão e cancelada a autuação em questão. Dessa forma, considerando-se que as supostas provas utilizadas pela D. Fiscalização para fundamentar o Auto de Infração e, sobretudo, para sustentar a alegação de haveria vínculo empregatício entre o Recorrente e as pessoas jurídicas Mude e Fullfil, são elementos que somente poderiam, quando muito, ser aproveitados para fins penais, deverá esse E. Conselho reconhecer que o auto de infração carece de fundamentação fático-probatória, determinando-se o seu cancelamento.

No que pese a origem da fiscalização, como ressaltado no próprio TVF, ter sido a investigação criminal em curso perante a Justiça Federal que investigou esquema fraudulento de importações que se utilizava de empresas e pessoas interpostas para a prática de sonegação fiscal, a apuração das infrações, especificamente a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, são distintas.

Neste particular, sustentou a decisão recorrida o seguinte:

Embora a autoridade fiscal tenha feito constar no Termo de Verificação Fiscal todo o histórico dos diversos procedimentos policiais e fiscais nas empresas e pessoas físicas relacionadas com a Operação Persona, a apuração das infrações tributárias constantes do auto de infração em tela é independente de outras irregularidades atribuídas As outras pessoas envolvidas, sejam físicas ou jurídicas.

As infrações apontadas no presente lançamento não dependem de conclusões feitas em outros procedimentos fiscais ou de decisões posteriores. As afirmações feitas pela autoridade fiscal no tocante As importações, em tese fraudulentas, realizadas pela Mude e outras pessoas jurídicas não alteram nem limitam a ocorrência do fato gerador do imposto de renda lançado no presente feito.

Os lançamentos em face da Mude e do contribuinte são distintos e possuem fundamentação diferente, em que pese a investigação ter sido iniciada por meio dos mesmos instrumentos judiciais e administrativos. A convergência encontra-se tão-somente na caracterização da fraude tributária, já que a intenção de cometer o ilícito emerge de todo o conjunto probatório coletado pela autoridade fiscal no decorrer de todas as investigações e de todos os procedimentos conduzidos contra todo o grupo.

A autoridade fiscal, no que tange A demonstração do intuito fraudulento, pode se valer de quaisquer provas e indícios coletados, já que, por tratar-se de aspecto subjetivo (intenção de fraudar), esta demonstração não pode ficar circunscrita a um ou outro documento, mas sim fundamentar-se nos mais diversos elementos probatórios.

Ademais, é regra do processo que todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou a defesa (art. 332, do Código de Processo Civil) e a autoridade julgadora é livre na apreciação das provas da infração tributária (art. 29, do Decreto 70.235/72).

Como apontado no auto de infração, as infrações tiveram o seguinte descritivo:

1- Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica. Omissão de rendimentos recebidos de Fulfill Serviços Ltda e de Mude Comércio e Serviços Ltda, **uma vez que o contribuinte prestava pessoalmente seus serviços a essas empresas, em caráter não eventual, mediante remuneração e participação nos lucros e sob subordinação hierárquica dos dirigentes das empresas.** Fundamentação legal: artigos 10 ao 3º e parágrafos e artigo 6º da Lei 7.713/88, artigos 1º e 3º da Lei 8.134/90, artigo 1º, da MP 22/2002, convertida na Lei 10.451/2002.

2- **Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários sem Origem Comprovada. Omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea, conforme descrição dos valores tributáveis e**

respectivas datas dos fatos geradores, no citado auto de infração, e sob o seguinte fundamento legal: artigo 42 da Lei 9.430/96; artigo 4º da Lei 9.481/97; artigo 21 da Lei 9.532/97.

Assim, não foram as provas decorrentes da investigação criminal que deram suporte ao presente auto de infração, no caso da primeira infração foi a constatação de as relações comerciais entre a PLCON, de titularidade do sujeito passivo, e as empresas FULFILL Serviços Ltda e MUDE Comércio e Serviços Ltda, na verdade tratavam de real relação de emprego disfarçada.

Já a segunda infração decorreu da identificação de diversos depósitos em contas do contribuinte que o mesmo não logrou comprovar a origem.

Ademais, mesmo que a prova colhida no processo criminal fosse definidora do lançamento, o CARF possui precedentes sobre o aproveitamento de provas. Veja:

PROVA EMPRESTADA. VALIDADE NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

É válida a utilização, em processo administrativo tributário, de provas colhidas no curso de investigação policial, desde que a autoridade administrativa extraia suas próprias conclusões das provas emprestadas. É lícito ao Fisco Federal valer-se de informações colhidas por outras autoridades, administrativas ou judiciais, para efeito de lançamento, quando o contraditório é ofertado no processo para o qual são transportadas.

(Acórdão nº 2202-010.725 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, julgado em 0/05/2024)

Nos autos do PAF nº 10803.000064/2009-65, em que há informações sobre a mesma apuração criminal aqui referida, a mesma preliminar aqui alegada foi rejeitada. Colha-se a decisão abaixo:

LANÇAMENTO. NULIDADE. AUSÊNCIA. POSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE PROVAS PRODUZIDAS A PARTIR DE PROCEDIMENTO CRIMINAL.

Nos termos do artigo 332 do CPC, a prova da verdade dos fatos poderá ser feita por todos os meios legais e moralmente legítimos, sendo lícita a utilização de provas produzidas a partir de procedimento criminal realizado com a observância do quanto disposto no artigo 5º, inciso XII, da Constituição da República.

LANÇAMENTO. NULIDADE. AUSÊNCIA.

Não havendo preterição do direito de defesa, com a descrição dos fatos e a observância dos elementos necessários à constituição do crédito tributário, não há que se falar em nulidade do lançamento.

(Acórdão nº 2301-006.238 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, julgado em 06/06/2019).

Com isso, rejeito a preliminar.

**PRELIMINAR - DECADÊNCIA**

Sustenta o recorrente, diferentemente do que alegado na impugnação, a ocorrência da decadência em relação ao ano-calendário de 2003 com fundamento no art. 173, inciso I, do CTN.

Diz o mencionado dispositivo legal?

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Para o caso de IRPF, o início do prazo decadencial, em conformidade com o dispositivo legal acima transcrito, é o primeiro dia seguinte ao ano do exercício. É dizer, se os fatos geradores ocorreram no último ano de 2003, o exercício seguinte em que o lançamento pode ser realizado é o ano de 2004 e, conseqüentemente, o prazo decadencial somente teve início em 01/01/2005 e fim em 31/12/2010.

De acordo com as informações dos autos, o sujeito passivo foi cientificado do auto de infração em 11/12/2009, assim dentro do prazo decadencial.

Desta feita, de se rejeitar a preliminar de decadência.

**MÉRITO****OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA E DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA DA PLCON**

Neste ponto, verificado que os argumentos apresentados no recurso voluntário são, em essência, iguais aos argumentos aduzidos na impugnação, bem como que a decisão recorrida não merece reparo, com fundamento no art. 114, § 12, inciso I do RICARF, declaro minha concordância com os fundamentos da decisão recorrida, especialmente os pontos que a seguir destaco.

Conforme demonstra o Termo de Verificação Fiscal, o trabalho desenvolvido pela Fiscalização que permitiu a conclusão de que o contribuinte recebera nestes anos-calendário rendimentos de Fulfill Serviços Ltda e de Mude Comércio e Serviços Ltda foi bastante minucioso e conseguiu coletar diversos elementos de prova que fundamentam a infração em tela.

(...)

No que concerne especificamente ao lançamento em exame, apurou-se que a empresa Mude criou uma maneira disfarçada de remuneração dos funcionários mais graduados. No caso de Marcilio Palhares Lemos, no território nacional, a empresa PLCON Consultoria e Comércio Ltda foi utilizada com o único propósito de receber, de maneira disfarçada, pagamentos por trabalhos prestados à Mude.

Conforme diligência realizada no local, a PLCON seria uma empresa apenas de fachada, estabelecida em endereço residencial de familiares do contribuinte, sem dispor de mobiliários ou materiais inerentes a funcionalidade de empresas de "serviços combinados de escritório e apoio administrativo" correspondente ao CNAE fiscal 8211-3-00. Além de que o contribuinte utilizou a conta corrente em nome da PLCON para uso pessoal.

A autoridade fiscal conclui que, como o trabalho prestado pelo contribuinte era de caráter eminentemente pessoal, como a empresa PLCON não possuía nenhum empregado, como a conta da empresa era utilizada no pagamentos de despesas particulares e com base em diversos documentos e planilhas apreendidos pela Polícia Federal, os pagamentos efetuados pela Fulfill Serviços Ltda e pela Mude Comércio e Serviços Ltda para a empresa PLCON Consultoria e Comércio Ltda eram de fato rendimentos tributáveis pagos ao contribuinte em decorrência de trabalho, restando evidenciada a simulação fraudulenta desses pagamentos à PLCON.

Após trazer o conceito legal de simulação legalmente previsto no Código Civil (art. 167) e citar diversas doutrinas apontando os contornos do que seria uma simulação, bem como fundamentar sua decisão no art. 116, do CTN, segue a DRJ:

Passando ao exame do caso concreto em questão, percebe-se, claramente, que o contribuinte buscou valer-se de simulação fraudulenta quando travestiu os rendimentos tributáveis em decorrência de trabalho com vínculo empregatício (de caráter personalíssimo) de pagamentos a título de serviços prestados por pessoa jurídica, no caso a PLCON. Os autos são fartos em provas de que o próprio contribuinte se identificava como empregado da Mude, de que tinha pleno conhecimento dessa ilicitude e de que o único objetivo da utilização dessa dissimulação era não pagar o imposto de renda devido.

Conforme verificado pela autoridade fiscal, a PLCON Consultoria e Comércio Ltda tem endereço cadastral na av. Rio Branco, 1410, casa 2, Veleiros, São Paulo-SP. Este endereço é residencial e trata-se de uma casa localizada em condomínio fechado, sem nenhum estabelecimento comercial ou de prestação de serviços estabelecido nas unidades. No local reside Waldelira da Paixão Sanches, proprietária do imóvel e sogra do contribuinte (fl. 762 do Termo de Verificação Fiscal). Nas palavras da autoridade fiscal:

*"A PLCON, que possui CNAE Fiscal 8211-3-00 — "Serviços Combinados de Escritório e Apoio Administrativo", não poderia operacionalmente, funcional no endereço informado. Pode-se dizer que a empresa PLCON nunca existiu de fato, e que Marcilio a utilizou apenas para receber rendimentos como isentos, que, na realidade, seriam rendimentos tributáveis."*

Extratos da conta corrente da PLCON demonstram que o contribuinte usava a conta da empresa para recebimento de recursos provenientes da MUDE e a utilizava para pagamento direto de suas despesas pessoais. O exame dos débitos

indicados no extrato mostram pagamentos a farmácias, compras de objetos de uso particular, roupas, aluguel e etc.(fls. 992/999).

O Registro de Empregados da PLCON só possui o Termo de Abertura, datado de 17/10/2000 e não possui nenhum empregado relacionado.

Verificou-se, também, que, nos anos-calendário de 2003 e 2004, quase a totalidade das notas fiscais emitidas pela PLCON tinha como destinatários a Fulfill e a Mude(fl. 1.001/1.002).

Outra prova extremamente importante para a caracterização da simulação são planilhas de pagamentos de salários, encontradas na grande maioria das vezes em equipamentos do próprio contribuinte, identificando Marcilio Palhares como empregado da Mude - Gerente Financeiro - e indicando o valor do salário pago a época (fls. 1.003/1.006).

Na mesma linha, o organograma da Diretoria de Operações e Finanças (Financeiro&Controladoria) da Mude de fl. 1.007 apresenta Marcilio Palhares Lemos como ocupante do cargo de Gerente Financeiro e Controladoria.

No Plano de Cargos e Salários da mesma empresa, o contribuinte encontra-se no Grupo VI, no cargo nível "D", Gerente de Unidade (fl. 1.008).

O próprio contribuinte se identifica no preenchimento de "Questionário para a Análise de Cargos" elaborado pela Mussi Consultores como empregado da Mude, admitido em 01/01/2002, da área Financeira, no cargo de Gerente Financeiro e Controladoria e responsável pela supervisão direta do trabalho de cinco subalternos, com salários de até R\$ 6.800,00, e pela supervisão indireta de onze outros empregados com salário de até R\$14.300,00. Responsável, ainda, por todo o recurso da empresa no valor citado de R\$ 660.000.000,00.

Percebe-se, portanto, de forma cristalina, diria, que o contribuinte não somente é empregado da Mude, mas trata-se de empregado com uma grande carga de responsabilidade e, na Area financeira, hierarquicamente subordinado apenas ao Diretor de Operações. Este fato demonstra que o trabalho prestado pelo contribuinte é altamente especializado, não sendo possível que outro empregado qualquer possa realizá-lo.

Ainda que o caso concreto em questão suscitasse dúvidas acerca da titularidade da prestação de serviços — o que não é o caso, frise-se -, a natureza do trabalho prestado pelo contribuinte, a responsabilidade a ele atribuída, e a posição hierárquica ocupada demonstram a inadequação da contratação de serviços de urna pessoa jurídica.

Não há como contratar pessoa jurídica, quando o serviço deve ser prestado de forma individual e personalíssima, em que qualquer outro sócio, ou funcionário empregado de sua empresa (PLCON), mesmo que não houvesse vedação contratual estipulada com a MUDE, não poderia exercê-lo, ou, pelo menos, não o desempenharia com o mesmo desempenho. Ou seja, embora a pessoa jurídica

PLCON tivesse sido contratada, apenas o contribuinte poderia executar o serviço esperado.

Ora, como os serviços foram prestados pela pessoa física de forma personalíssima, a tributação deve ser com base na lei de tributação das pessoas físicas.

Seguindo quanto ao argumento de que teria havido, por parte da fiscalização, a desconsideração da personalidade jurídica, diz a DRJ:

O impugnante se insurge contra o que define como descaracterização da pessoa jurídica PLCON, já que a própria Receita Federal do Brasil havia emitido Atos Declaratórios Executivos para excluí-la do Simples. Assim, entende que a Delegacia de Administração Tributária teria admitido expressamente que a PLCON possui personalidade jurídica.

O impugnante encaminha a questão de forma equivocada quando alega ter sido a personalidade jurídica da empresa PLCON descaracterizada.

A personalidade jurídica não foi descaracterizada. A autoridade fiscal, com fundamento no art. 116, § único, do Código Tributário Nacional, desconsiderou os pagamentos simulados efetuados A PLCON, a título de prestação de serviços, para classificá-los como rendimentos tributáveis pagos em decorrência de trabalho com vínculo empregatício que foi o que de fato ocorreu.

No presente lançamento não se cogitou desconsiderar a existência da pessoa jurídica que permanece com sua personalidade intacta.

O que realmente foi descaracterizado foi a relação estabelecida entre as empresas tomadora dos serviços e a PLCON, pois que restou caracterizada verdadeira relação entre as pessoas jurídicas FULFILL Serviços Ltda e MUDE Comércio e Serviços Ltda e MARCILHIO PALHARES LEMOS.

Desta feita, conforme acima estabelecido, a decisão recorrida não merece reparos.

#### **MULTA QUALIFICADA.**

O recorrente questiona a qualificadora da multa sob o argumento da ausência de preenchimento do elemento subjetivo dolo. Para tanto aponta os mesmos fundamentos da impugnação.

Com arrimo no RICARF (art. 114, § 12, inciso I), entendendo que a decisão recorrida neste ponto não merece reparos, adoto as razões de decidir lá produzidas. Colha-se:

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo 44, da Lei 9.430/96. Excepciona a regra a comprovação pela autoridade lançadora da conduta dolosa do contribuinte no cometimento da infração segundo as definições da Lei 4.502/64.

O conceito de dolo encontra-se no inciso I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, que dispõe ser o crime doloso aquele em



que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo. A doutrina decompõe, ainda, o dolo em dois elementos: o cognitivo, que é o conhecimento do agente do ato ilícito; e o volitivo, que é a vontade de atingir determinado resultado ou em assumir o risco de produzi-lo.

A correta identificação do elemento subjetivo, intencional quando do cometimento do fato típico, é indispensável à configuração tanto da fraude quanto da sonegação e trata-se de elemento que deve restar plenamente comprovado nos autos. Por outro lado, a indicação precisa do enquadramento legal, com base na Lei 4.502/64, não macula o lançamento se no lançamento forem indicadas todas as circunstâncias que possibilitaram a identificação do intuito fraudulento.

Ora, a leitura do Termo de Verificação demonstra que a autoridade fiscal foi bastante diligente ao aplicar a multa de 150% e conseguiu expor de forma bastante clara a motivação da qualificação. Não assiste razão, pois, ao impugnante quando alega não ter sido suficientemente demonstrada a fraude ou não ter sido feito o específico enquadramento legal segundo os arts. 71, 72 e 73, da Lei 4.502/64.

Verifica-se dos autos que o contribuinte tinha pleno conhecimento da ilicitude dos procedimentos adotados, conforme demonstram diversos relatórios de empresas de auditoria contratadas pela Mude.

No relatório emitido pela BDO Directa Auditores S/C de fls. 1.045/1.062, enviado ao próprio contribuinte e apreendido em seu computador, a empresa de auditoria ressalta que contratar trabalhadores por meio de empresa interposta é ilegal e que tal procedimento adotado pela Mude poderia ser questionado pelas autoridades fiscais (fls. 1.053).

Relatório elaborado pelo Escritório de Advocacia Mesquita Neto de fls. 1.064/1.085 assim instrui a Mude:

"Visando minimizar o risco de descaracterização do contrato de prestação de serviços, que é mensurado na planilha anexa, alertamos para que as pessoas jurídicas, ou mesmos seus sócios, pessoas físicas, que efetivamente prestam os serviços contratados, não assinem documentos em nome da contratante, tampouco usem cartões de visita ou endereços e assinaturas eletrônicas que contenham sua denominação social ou marca, repassem telefones da contratante para eventual contato ou usem equipamentos de trabalho da Contratante.

Ainda pudemos verificar que, para algumas contratadas, as Notas Fiscais são emitidas contra essa sociedade em número sequencial e mensalmente, evidenciando assim a ausência de prestação de serviços a outros tomadores.

Também pudemos identificar uma identidade de datas entre a constituição das pessoas jurídicas e o início da prestação de serviços.



Esta evidência corroboram para a identificação do vínculo empregatício, tão almejado pela Administração Pública sejam em razão da arrecadação, seja em razão da preservação dos direitos do empregado (.).

Assim, não é a forma que caracterizará o vínculo empregatício, e sim os aspectos do "contrato fático", Trata-se de instruções de como ocultar do Fisco e do Ministério do Trabalho a verdadeira relação de emprego entre a Mude e as pessoas físicas contratadas por meio de pessoas jurídicas. Tais advertências deixam bastante evidente a simulação empreendida e a real intenção dos envolvidos de ocultar das autoridades fiscais e trabalhistas o vínculo de emprego.

Tais documentos além de terem sido enviados ao próprio contribuinte constavam no disco rígido de seu computador Vê-se, com base em todo o exposto, que este procedimento ilícito era de pleno conhecimento do contribuinte.

Assim, comprovada a ação dolosa do contribuinte tendente a omitir a ocorrência do fato gerador do imposto incidente sobre rendimentos recebidos por meio de pessoa jurídica interposta, resta plenamente configurada a sonegação e cabível a qualificação da multa.

#### **JUROS SOBRE MULTA**

Quanto à incidência de juros sobre a multa de ofício, a matéria encontra-se pacificada de acordo com a súmula CARF nº 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Mencionado entendimento sumulado é de observância obrigatória face seu caráter vinculativo.

Desta forma, correta a incidência dos juros na forma que apurada pela fiscalização.

#### **RETROATIVIDADE BENIGNA**

Considerando o teor da Lei nº 14.689/2023, que alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%. Eis o atual teor do dispositivo legal apontado:

§ 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) 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.

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 do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dou parcial provimento no sentido de reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%.

*Assinado Digitalmente*  
**CARLOS EDUARDO ÁVILA CABRAL**