ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10803.000076/2010-23

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

Processo nº	10803.000076/2010-23
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9202-007.391 – 2ª Turma**
Sessão de	29 de novembro de 2018
Matéria	PAF - NULIDADE
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. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, o Recurso Especial deve ser conhecido. Caracteriza-se divergência jurisprudencial quando, em face de situações fáticas similares, decorrentes da mesma operação e envolvendo os mesmos Contribuintes, no acórdão recorrido questiona-se a fixação da base de cálculo, declarando-se nulidade por vício material, enquanto que no paradigma a base de cálculo não sofre qualquer reparo, mantendo-se o lançamento na sua integralidade.

CONTRARRAZÕES. CONHECIMENTO. LIMITES.

Não se conhece das Contrarrazões, relativamente às matérias estranhas ao Recurso Especial.

SIMULAÇÃO. INTERPOSTAS PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. FIXAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

No contexto de operações simuladas, com a utilização de interpostas pessoas, físicas e jurídicas, a base de cálculo da exigência deve ser rateada entre os responsáveis pelas organização fraudulenta, bastando à Fiscalização a demonstração do benefício, diretamente aos mentores das operações, ou por meio das interpostas pessoas.

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 dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e 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 e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora, tendo em vista a omissão de rendimentos em decorrência de simulação, mediante a utilização de interposta pessoa, nos anos-calendário de 2004 a 2007.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 1.926 a 2.080, a exigência diz respeito a operações já tratadas em inúmeros processos que tramitaram no CARF, no âmbito da Operação Persona.

Por retratar detalhadamente o ocorrido, adoto o relatório da decisão de Primeira Instância:

> *"Consta do anexo 'Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)' de fls. 1916 a 1919, que o lançamento foi motivado pela apuração de omissão de rendimentos caracterizada por simulação, em face do recebimento de rendimentos com infração à lei, os quais foram depositados nas contas-correntes da interposta pessoa ÁLVARO KEYITI NAKASHIMA, que os informou em sua declaração como suposta distribuição de lucros e empréstimos fictícios, recebidos da PRIME TECNOLOGIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., interposta empresa integrante do Grupo K/E, controlada por CID GUARDIA FILHO e ERNÂNI BERTINO MACIEL, participantes do esquema fraudulento de importação investigado no bojo da Operação Persona, deflagrada em conjunto pela Receita Federal, pela Polícia Federal e pelo Ministério Público Federal, conforme demonstrado no Termo de Verificação de Infração de fls. 1926 a 2080, anexo ao auto de infração.*
>
> *Foram apontados como enquadramento legal os seguintes dispositivos: arts. 1º a 3º e §§, da Lei n° 7.713/1988; arts. 1º a 3º da Lei n° 8.134/1990; arts. 37, 38, 43, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 do Decreto n° 3.000/1999 - RIR/1999; art. 1º da Lei nº 10.451/2002; art. 1º da Lei n° 11.119/2005; art. 1º da Lei n° 11.311/2006; art. 1ºI º da Lei n° 11.482/2007.*
>
> *Extrai-se do Termo de Verificação de Infração já citado que, em face da instauração do Procedimento Criminal Diverso n° 2005.61.009285-1, em curso na Quarta Vara Federal Criminal da 1ª Subseção Judiciária de São Paulo (SP), foi deflagrada a*

'Operação Persona', pela qual a Receita Federal do Brasil, conjuntamente com a Polícia Federal e o Ministério Público Federal, investigou um 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 n° 04.867.975/0001-72, e a multinacional americana CISCO SYSTEMS INC., ambas ocultas pelas diversas operações simuladas de compra e venda de mercadorias.

Segundo a Fiscalização, restou comprovado que o grupo K/E, controlado por CID GUARDIA FILHO (KIKO) e ERNÂNI BERTINO MACIEL, participou ativamente da logística de importação e distribuição de produtos eletro-eletrônicos e de telecomunicações da empresa norte-americana CISCO, formada pela sucessão de empresas exportadoras e distribuidoras nos EUA e, no Brasil, por uma cadeia de importadoras, distribuidoras, de assessoria comercial e de despacho aduaneiro, aparentemente distintas umas das outras, mas que, de fato, constituíam uma organização sob comando único, conforme vínculos de seus integrantes, interagindo em uma série de operações comerciais simuladas, manipulando a base de cálculo de tributos federais e estaduais e excluindo, por meio de interposição fraudulenta, do rol de contribuintes do IPI a empresa MUDE.

O fluxo das mercadorias, que se inicia com a negociação realizada entre o encomendante e a CISCO DO BRASIL LTDA, materializa-se através do pedido da MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. à fabrica da CISCO SYSTEM INC, nos Estados Unidos, e por uma série de operações comerciais simuladas de venda de mercadorias ocorridas entre as empresas de fachada, que assumem os papéis de exportadoras, importadoras e distribuidora, até chegar à MUDE, que, ao recebê-las já nacionalizadas, as transfere ao cliente final (encomendante).

O esquema apresenta uma divisão de tarefas e responsabilidades entre os agentes envolvidos na consecução das diversas condutas relacionadas a tal logística, do qual foram identificados os grupos a seguir:

SOUTH, em referência à empresa de logística responsável pelas operações de comércio exterior - SOUTH e outras a ela associadas;

K/E, em referência a CID GUARDIA FILHO, o KIKO, e ERNÂNI BERTINO MACIEL, que controlavam, de fato, as interpostas exportadoras (3 TECH, LATAM e ROMFORD), importadoras (PRIME TECNOLOGIA IND. E COM. LTDA, D'LUCK COM. IMP. EXPO. LTDA, ARCO EQUIPAMENTOS LTDA, BRASTEC TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA, ABC INDUSTRIAL DA BAHIA LTDA e LIVON IND. E TECNOLOGIA EM ELETRÔNICA DA BAHIA LTDA) e distribuidoras (TECNOSUL DIST. PROD. ELETRO-

ELETRÔNICOS E INFORM. LTDA., NACIONAL DISTR. DE PROD. ELETRÔNICOS LTDA, SPCOM PREST. DE SERVIÇOS EM INFORMÁTICA LTDA e COMTEC COM. E DISTR. PROD. ELETRO-ELETRÔNICOS LTDA);

MUDE, em referência à MUDE COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA., líder na venda de produtos CISCO no Brasil e real adquirente, pois as operações de importação eram realizadas apenas formalmente pelas pessoas jurídicas interpostas, às quais eram repassados antecipadamente os recursos necessários à realização das importações; e

CISCO, em referência à CISCO BRASIL, BENEFICIÁRIA última do esquema, pois conseguiu abastecer o mercado nacional com produtos bem abaixo dos de mercado, bem como reduzir a carga tributária e evitar o controle de fiscalização de Preços de Transferência e Tributação em Bases Universais.

Além desses grupos, identificou-se mais um nível de blindagem, pois a CISCO USA simulava a venda dos produtos, como se fosse uma operação interna nos Estados Unidos, para uma empresa do esquema, que atuava entre a CISCO USA e as exportadoras interpostas.

As empresas interpostas normalmente tinham seus quadros societários compostos por empresas offshores *sediadas em paraísos fiscais e/ou pessoas desprovidas de recursos econômicos e experiência em atos de comércio (desconhecem o significado de TI -Tecnologia da Informação - embora atuem no segmento eletro-eletrônico e informática), vulgarmente denominadas 'laranjas', como pedreiros, ambulantes, operadores de telemarketing, auxiliares de escritório, ferramenteiros, etc.*

Para a distribuição dos recursos financeiros obtidos (lucros e remuneração) às pessoas que comandavam o Grupo K/E, CID e ERNÂNI, foram constituídas as empresas de fachada CMGUARDIA ORGANIZAÇÃO E PLANEJAMENTO S/C LTDA., CNPJ n° 04.900.813/0001-99 (em nome de CID - 99% - e sua esposa Marilena - 1%), e CIDER ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA., CNPJ n° 08.350.057/0001-22 (50% CID e 50% ERNÂNI), que emitiram notas fiscais de prestação de serviços de assessoria junto à rede de interpostas empresas sob seu controle e demais empresas participantes do esquema fraudulento.

Todavia, o presente feito trata da apuração de omissão de rendimentos caracterizada pelo recebimento de recursos por intermédio da interposta pessoa ÁLVARO KEYITI NAKASHIMA, de acordo com a síntese contida na 'PARTE H - DAS CONCLUSÕES FINAIS' do Termo de Verificação de Infração (fls. 2070 a 2075), a seguir reproduzida, em parte:

7) Neste contexto foi inserida a PRIME TECNOLOGIA INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, interposta empresa importadora e ALVARO KEYITI NAKASHIMA, interposta pessoa, a serviço do grupo K/E.

8) O trabalho fiscal teve como objetivo de verificar as informações declaradas na DIRPF do fiscalizado Alvaro Keyiti

Nakashima, dos anos-calendário 2004, 2005, 2006 e 2007, ou seja da importância declarada de R$ 7.330.600,53 como *Distribuição de Lucros* e de *Empréstimos recebidos da PRIME,* com saldos de R$ 51.313.294,83 (AC 2005); R$ 59.167.125,00 (AC 2006) e de R$ 66.569.069,00 (AC 2007).

9) A movimentação financeira do fiscalizado atingiu R$ 18.850.041,87, de 2004 a 2007. Em relação aos rendimentos tributáveis declarados, recebidos da PRIME, as movimentações financeiras anuais atingiram respectivamente a relação de 465,5 vezes (2005); 48,3 vezes (2006) e 56,6 vezes (2007).

10) O fiscalizado não comprovou, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, os valores declarados na DIRPF, a título de *Distribuição de Lucros,* e aqueles relativos às *Operações de Mútuo* com a PRIME, valores estes ratificados pela PRIME conforme informações constantes de balancete apresentado. Confirmou que inexiste contrato formal entre mutuante e mutuário.

11) Portanto, não apresentou documentação comprobatória para justificar as origens dos depósitos/créditos em suas contas corrente, no total de **R$ 18.778.578,13,** no entanto vinculou cada depósito/crédito, com as origens, conforme suas alegações discriminadas abaixo:

(...)

12) Com a finalidade de rastrear as origens e os destinos dos recursos, das contas bancárias de Alvaro Nakashima (fiscalizado), foram utilizadas, confrontadas e analisadas as informações obtidas das seguintes fontes:

a) Informações, esclarecimentos e documentações fornecidas pelo fiscalizado;

b) Extratos bancários do fiscalizado apresentados pelas instituições financeiras por meio de Requisição de Movimentação Financeira (RMF).

c) Cópias de cheques e de transferência eletrônica, emitidos pelo fiscalizado, fornecidas pelas instituições financeiras, por meio de RMF.

d) Documentações apreendidas, pela Polícia Federal, por meio de Mandado de Busca e Apreensão, tais como extratos bancários da PRIME e TECNOSUL, depoimentos, mensagens.

e) Diligências junto a terceiros.

13) Intimado a comprovar a origem dos créditos recebidos apresentou planilha identificando créditos, decorrentes de suposta Distribuição de Lucros da PRIME cuja total apurado atingiu R$ 1.074.177,55, no AC 2004:

(...)

14) A cláusula 8ª do Contrato de Constituição de Sociedade da PRIME, celebrado em 26/06/2003, dispôs sobre a distribuição de lucros:

Cláusula 8ª - "Ao término da cada exercício social, em 31 de dezembro, o administrador prestará contas justificadas de sua administração, procedendo à elaboração do inventário, do balanço patrimonial e do balanço de resultado econômico, cabendo aos sócios, na proporção de suas quotas, os lucros ou perdas apurados."

15) Assim, a distribuição de lucros nos meses de abril, e de junho a dezembro, deveria ser comprovada apurando-se balancetes compatíveis com os supostos lucro distribuídos.

16) Há fortes indícios de SIMULAÇÃO, em face da nítida disparidade entre os valores: declarado pelo fiscalizado, no ano de 2004, coincidente com o valor constante do balancete da PRIME (R$ 7.330.600,53), com o valor demonstrado no controle gerencial da PRIME (R$ 678.167,95) e com o total apurado pela fiscalização, com base na alegação do fiscalizado (R$ 1.040.177,55).

17) Sob a alegação de suposta Distribuição de Lucros, a PRIME abastecia as contas bancárias do fiscalizado, e que este providenciava o repasse (cheques parcelados, sacados em espécie ou transferidos eletronicamente), quase sempre no mesmo dia em que ocorriam os créditos, cujas destinações eram previamente determinadas e controladas pela PRIME. Foi constatado fluxo financeiro: MUDE > TECNOSUL > PRIME > ALVARO para pagamentos de despesas relacionadas a ERNÂNI BERTINO MACIEL E CID GUARDIA FILHO e pagamentos relacionados com processos de importação, da PRIME.

18) Sob o manto de Empréstimos fictícios efetuados pela PRIME ao fiscalizado, que não foram comprovados mediante documentação hábil e idônea, coincidentes em datas e valores (o fiscalizado esclareceu que inexiste contrato formal entre mutuante e mutuário), foram constatados os fluxos financeiros:

MUDE > TECNOSUL > PRIME > Alvaro Nakashima para pagamento de despesas;

MUDE >TECNOSUL > PRIME (para fechamento de câmbio das importações);

PI COMPONENTES > TECNOSUL > PRIME (para fechamento de câmbio das importações);

PI COMPONENTES > TECNOSUL > PRIME > Álvaro Nakashima, que emitia cheque, sacado em espécie, para remessa ao exterior;

TECNOSUL > Alvaro Nakashima, que emitia cheque, sacado em espécie, para remessa ao exterior.

19) As evidências demonstram que as contas bancárias do fiscalizado foram utilizadas também para remessas ao exterior,

vinculadas com as importações efetuadas pela PRIME, sem o controle destas remessas pelas autoridades.

20) Restou comprovada **SIMULAÇÃO** da integralização de capital, na PRIME, no dia 27/09/2005 (R$ 475.000,00 integralizado pela SOFTWARE LINKS LIMITED, e de R$ 25.000,00, pelo fiscalizado), ou seja, o dinheiro saiu da PRIME foi para conta do fiscalizado e retornou no mesmo dia para PRIME, transferido por meio de TED, pelo fiscalizado e registrado como integralização de capital.

21) Foi comprovado que Alvaro Nakashima utilizou recursos da PRIME em beneficio próprio, para aquisição de bens e de transferência de valores para familiares:

(...)

22) Foram constatados valores sacados em espécie das contas bancárias do fiscalizado durante o ano de 2005, que atingiu a importância de cerca de R$ 9,2 milhões.

(...)

23) Diligências junto aos contribuintes que receberam cheques e TED do fiscalizado, aliadas ao cruzamento com informações constantes dos documentos apreendidos pela Polícia Federal demonstraram que as contas bancárias de Alvaro Nakashima foram abastecidas com recursos da PRIME, vinculadas aos recursos que provinham da MUDE > TECNOSUL, seja para remessa ao exterior, associada à importação da PRIME, seja para aquisição de bens e pagamentos de despesas:

-» Aquisição do apartamento 124 para **ALVARO NAKASHIMA;**

-» Aquisição de veículo para **MARNANGLO** controlada por **ERNÂNI BERTINO MACIEL;**

-» Pagamento de despesas para obra/LIVON cujos sócios são **ERNÂNI BERTINO MACIEL, CID GUARDIA FILHO** e **JOSE CARLOS MENDES PIRES;**

-»Pagamento a **ERNÂNI BERTINO MACIEL** em nome de sua esposa **SELMA;** -» Aquisição de veiculo para **CMGUARDIA,** cujo sócio é **CID GUARDIA FILHO;**

-» Aquisição de veículo para Alvaro Nakashima e para seu cônjuge;

-» Retiradas em espécie por **DEVAIR SANTOS** vinculados com importação da PRIME.

24) Depoimentos prestados à Polícia Federal, as revelações contidas nas mensagens interceptadas, ausência absoluta de comprovações das versões declaradas em DIRPF, para justificar os valores recebidos em suas contas bancárias (supostas Distribuição de Lucros e Empréstimos) e o vínculo

constatado das origens dos recursos com a MUDE, PI COMPONENTES, TECNOSUL e PRIME comprovam cabalmente que Alvaro Nakashima era interposta pessoa de CID GUARDIA FILHO e ERNÂNI BERTINO MACIEL.

25) A falta de capacidade econômico-financeira da interposta pessoa Alvaro Nakashima, que tinha um patrimônio declarado de R$ 35.000,00 em 2002, e de R$ 66.000,00 em 2003, atingindo R$ 436 mil em 2005, e o total desconhecimento na gestão de negócios, é totalmente incompatível com sua participação como sócio na PRIME, empreendimento que foi formalizado em 2003, e que de março/2004 a dezembro/2005 foi responsável por compras da ordem de R$ 251,5 milhões e vendas de cerca de R$ 520,9 milhões.

26) **Portanto, restou caracterizada a interposta pessoa, ALVARO KEYIT NAKASHIMA, passando-se a identificar o verdadeiro sujeito passivo da obrigação principal, nos termos do art. 121 do CTN, ou seja, o contribuinte que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.**

17) No rastreamento das origens dos créditos/depósitos nas contas bancárias de Álvaro Nakashima foram constatados origens dos recursos vinculados a MUDE, TECNOSUL, PI COMPONENTES, sendo que TECNOSUL e a PRIME abasteciam as contas de Alvaro Nakashima.

28) No rastreamento dos beneficiários dos recursos debitados da conta de Álvaro Nakashima foram constatados através de diligências fiscais pagamentos de despesas e aquisição de bens: veículo para MARNANGLO, controlada por ERNÂNI BERTINO MACIEL; pagamentos de despesas para obra/LIVON cujos sócios são ERNÂNI BERTINO MACIEL, CID GUARDIA FILHO e JOSE CARLOS MENDES PIRES; pagamento a ERNÂNI BERTINO MACIEL em nome de sua esposa SELMA; aquisição de veículo para CMGUARD1A, cujo sócio é CID GUARDIA FILHO; aquisição de veículo para Alvaro Nakashima e para seu cônjuge.

29) Foram constatadas várias retiradas em espécie, através de portadores ou de cheques assinados e endossados por Álvaro Nakashima, vinculados aos processos de importação, da PRIME, com a finalidade de ocultar a real destinação dos recursos. Estes processos de importação através da PRIME remetem à estrutura de empresas criadas pelo Grupo K/E para manter distantes os controladores CID GUARDIA FILHO E ERNÂNI BERTINO MACIEL e também para manter oculto a real importadora MUDE.

30) Cabe observar a situação atual das interpostas empresas do grupo K/E:

- BRASTEC TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA - Situação cadastral: INAPTA: por prática irregular nas operações de comércio exterior, com efeitos a partir de 14/02/2005, processo n° 10314005235200792.

- ABC INDUSTRIAL DA BAHIA LTDA - Situação cadastral: INAPTA: inexistente de fato; com efeitos a partir de 10/01/2006.

- **PRIME TECNOLOGIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA - Situação cadastral: Suspensa, por prática irregular de operações de comércio exterior.**

31) A matriz de depoimentos dos principais sócios das empresas, tais como, ÁLVARO NAKASHIMA (PRIME), WALTER FLAMENGO SALLES (BRASTEC) e MARCOS ZENA TTI (TECNOSUL), bem como de seus colabores dentre os quais, JOSE CARLOS MENDES PIRES, DEVANI DOS SANTOS e WALDOMIRO ALVES ROSA, além de evidenciar a rede de vínculos entre si, demonstram cabalmente o comando e o domínio de CID GUARDIA FILHO E ERNÂNI BERTINO MACIEL.

32) As condutas de CID GUARDIA FILHO e ERNÂNI BERTINO MACIEL, que mediante o recrutamento dos 'laranjas' (WALDOMIRO ALVES ROSA, DEVANI DOS SANTOS, DEVAIR DOS SANTOS, CARLOS MULLÍ, WALTER FLAMENGO SALLES, LUIZ FERNANDO FLAMENGO SALLES, GERSON ORESTES SOARES DE OLIVEIRA, MARCOS ZENATTI, REJANE APARECIDA CERQUEIRA BARBOSA, e dentre eles, ÁLVARO KEYITI NAKASHIMA), utilizados como sócios das 'interpostas' exportadoras, importadoras e distribuidoras, (3TECH, LATAM, ROMDORF, TECNOSUL, DLUCK, ARCO, NACIONAL, BRASTEC, ABC e dentre elas a PRIME e a PI COMPONENTES - PROPRIEDADE INTELECTUAL), e embasada nas empresas que participavam como sócios comuns (LIVON, CIDER, WKR), comprovam que o grupo K/E realmente existiu e que o comando, bem como o controle, da logística da operação de importação cabia a CID GUARDIA FILHO e ERNÂNI BERTINO MACIEL.

33) Os fatos constatados, os diversos elementos apurados e os indícios constantes dos diversos diálogos mantidos pelos personagens acima vêm a corroborar que CID GUARDIA FILHO E ERNÂNI BERTINO MACIEL são os verdadeiros proprietários da interposta empresa PRIME, ou seja, os verdadeiros sujeitos passivos, imputando a cada um, 50,0% da omissão da receita apurada e **que na prática efetuaram depósitos nas contas da interposta pessoa Alvaro Nakashima, à título de suposta Distribuição de Lucros e Empréstimos fictícios, em beneficio próprio e da logística de importação, cujos recursos foram oriundos da prática de interposição fraudulenta, comprovados pela investigação 'Operação Persona'.**

34) Ficou configurada **SIMULAÇÃO,** visto que, a motivação da constituição da empresa PRIME demonstrou divergência entre a vontade interna (utilização de interpostas pessoas e de suas

contas bancárias, ocultação, do real importador, subfaturamento das importações, auferir vantagens econômicas e causar danos ao Erário), confirmados por uma sucessão de indícios e a vontade exteriorizada (criação de uma empresa com pressuposto e vontade de explorar o objeto social da empresa).

35) A PRIME e o sócio-administrador Alvaro Nakashima, (apenas no papel, isto é, no Contrato registrado na Junta Comercial) aparentavam uma relação jurídica com a finalidade de proceder ao cumprimento do Contrato Social, porém a relação foi intencionalmente concebida, pelos reais proprietários ocultos, CID GUARDA FILHO E ERNÂNI BERTINO MACIEL, para prejudicar e ludibriar terceiros, com objetivo de auferir vantagens econômicas, em detrimento dos cofres públicos.

36) A SIMULAÇÃO **também foi caracterizada pelo acobertamento da utilização dos recursos obtidos pela PRIME, oriundos da prática de interposição fraudulenta, sob o manto das informações prestadas na DIRPF pela interposta pessoa Álvaro Nakashima, coincidentes com os valores informados nos balancetes da interposta empresa PRIME. Os reais proprietários da empresa, CID GUARDA FILHO E ERNÂNI BERTINO MACIEL, mantiveram-se ocultos, ao abastecerem as contas bancárias de Alvaro Nakashima, com recursos da ordem de** R$ 18,7 milhões, **decorrentes do subfaturamento de importações, para proveito próprio e para efetuar remessas ao exterior fora do controle das autoridades, com danos evidentes ao Erário.**

37) Restou configurada SIMULAÇÃO sob vários aspectos: supostos faturamentos da CMGUARDIA e da CIDER; logística de empresas e pessoas interpostas, ocultando a verdadeira importadora MUDE; a exemplo da interposta empresa PRIME e da interposta pessoa Álvaro Nakashima; declaração de imposto de renda falsa de Álvaro Nakashima contemplando suposta Distribuição de Lucros e de Empréstimos; balancete fictício da PRIME; pagamento do valor FOB das mercadorias, pela PRIME, com os respectivos fechamentos de câmbio, porém, vinculados às remessas ao exterior, por intermédio da contas bancárias de Alvaro Nakashima, com nítidos sinais de subfaturamento; integralização de capital na PRIME nitidamente simulada; cujas evidências comprovam a fórmula concebida pelo grupo K/E, comandados por CID GUARDIA FILHO E FRNANI BERTINO MACIEL, com danos evidentes ao Erário.

Assevera a Fiscalização que restou caracterizada a intenção de ocultar o recebimento dos créditos efetuados em conta bancária da interposta pessoa, amparando-os por supostas distribuição de lucros e operação de mútuo, e configurada a reiteração da conduta nos anos de 2004 a 2007. Destarte, impôs-se o lançamento da multa qualificada prevista no artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei n° 9.430/1996, com a redação dada pela Lei n° 11.488/2007."

Em sessão plenária de 12/04/2016, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2401-004.263 (e-fls. 2.357 a 2.376), assim ementado:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

LANÇAMENTO. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA DE "INTERPOSTA PESSOA". AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO MATERIAL. OFENSA AO ARTIGO 142 DO CTN.

Apontado e comprovado pela fiscalização que determinada pessoa física utilizava suas contas-bancárias para servir como "interposta pessoa" de pessoas físicas e jurídicas, bem como comprovada a destinação dos valores movimentados para diversos fins (pagamentos de despesas operacionais, pessoais, distribuição de lucro etc) não há como se atribuir automaticamente 50% (cinquenta por cento) da movimentação financeira a uma terceira pessoa, ainda que esta seja apontada como uma das reais proprietárias da conta bancária, sem apresentar a fundamentação legal que legitime tal procedimento, bem como sem quantificar e individualizar qual o real montante atribuído a pessoa indicada como sujeito tributário passivo. Nulidade do lançamento, por vício material, ante a ausência de indicação da correta e real base de cálculo. Ofensa ao artigo 142 do CTN.

Recurso Voluntário Provido."

A decisão foi assim registrada:

"Acordam os membros do Colegiado por maioria de votos, negar o acolhimento da preliminar proposta pela Relatora para que o julgamento fosse convertido em diligência fiscal, a fim de que a autoridade fiscal indicasse, precisamente, quais rendimentos seriam da pessoa jurídica supostamente controlada pelo recorrente e quais rendimentos seriam, indiscutivelmente, da pessoa física. Vencida a Relatora e os Conselheiros Miriam Denise Xavier Lazarini e Arlindo da Costa e Silva. No mérito, por maioria de votos, DAR PROVIMENTO para reconhecer a improcedência do lançamento por vício material, vencida a Relatora que negava provimento ao Recurso Voluntário. O Conselheiro Carlos Alexandre Tortato fará o voto divergente."

O processo foi encaminhado à PGFN em 12/08/2016 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 2.377) e, em 14/09/2016, foi interposto o Recurso Especial de e-fls. 2.378 a 2.394 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 2.419).

O apelo foi fundamentado no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, visando rever a **declaração de nulidade do lançamento, por vício material, uma vez que, no entender da Fazenda Nacional, não teria havido vício na fixação da base de cálculo da exigência**. Alternativamente, caso assim não se entenda, pede que o lançamento seja restabelecido com os ajustes que se façam necessários. O pedido final assim resume o pleito:

> *"Ante o exposto, requer a União (Fazenda Nacional) seja conhecido e provido o presente recurso especial, para que seja reformado o r. acórdão recorrido, restabelecendo-se o lançamento em sua integralidade. Eventualmente, caso se entenda pela existência de erro na apuração da base de cálculo, que se restabeleça o lançamento mediante os ajustes reputados necessários."*

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 30/01/2017 (e-fls. 2.420 a 2.428).

Em seu apelo, a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- primeiramente, destaque-se que o acórdão recorrido reconheceu a omissão de rendimentos imputada ao contribuinte no tocante aos recursos movimentados em conta bancária de pessoa interposta;

- o lançamento se mostra plenamente legítimo, porquanto constatado esquema fraudulento perpetrado na movimentação de recursos por meio de pessoa interposta, titular meramente formal da conta bancária por meio da qual transitaram os rendimentos omitidos, revela-se coerente a imputação de tais rendimentos na proporção de 50% dos reais beneficiários identificados pela fiscalização, face a evidente dificuldade de relacionar os recursos individualmente em operação claramente simulada;

- de outro lado, ainda que se constate erro na apuração da base de cálculo, este erro não é suficiente para anular o lançamento;

- da leitura do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, depreende-se que a nulidade do lançamento ocorre em hipóteses específicas: (i) ato ou termo lavrado por pessoa incompetente; (ii) despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente e (iii) casos em que há preterição do direito de defesa;

- eventual erro no procedimento de apuração da base de cálculo do tributo não importou preterição do direito de defesa, eis que o Contribuinte logrou identificar claramente, não apenas os fatos a ele imputados, mas o processo por meio do qual o fiscal autuante apurou o tributo lançado e, efetivamente, manifestou sua insurgência em face de tal procedimento;

- como se extrai da Impugnação e da própria ementa do julgado, as informações constantes do referido termo permitiram ao interessado e à Turma Julgadora analisar de forma minudente o procedimento empregado na autuação para apurar a base de cálculo do tributo e concluir por sua inadequação;

- por outro lado, cumpre recordar que a revisão do lançamento não constitui excepcionalidade, mas se compreende no regular curso do procedimento de constituição do tributo;

- por derradeiro, cumpre reiterar que, sendo a atividade tributária estritamente vinculada, todo e qualquer erro de interpretação ou de critérios jurídico importará ilegalidade, mas eventuais ilegalidades serão, em regra, sanadas pelo processo de revisão que tem lugar nas instâncias de julgamento do contencioso tributário e importarão a adequação do lançamento às interpretações e critérios jurídicos que prevalecerem na instância revisora.

Ao final, a Fazenda Nacional requer o conhecimento e o provimento do presente recurso para afastar a nulidade do lançamento ou, caso assim não se entenda, declarar a ocorrência de vício formal.

Cientificado do acórdão, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 25/02/2017 (AR - Aviso de Recebimento de e-fls. 2.431), o Contribuinte ofereceu, em 15/03/2017 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 2.433), as Contrarrazões de e-fls. 2.434 a 2.449, contendo os seguintes argumentos:

Da ausência de similitude fática entre o recorrido e paradigmas

- o Recurso Especial parte da premissa de que o "*voto vencedor considerou equivocada a base de cálculo eleita na apuração do imposto devido em razão da omissão de rendimentos",* enquanto o Acórdão nº 2201-002.340 teria considerado adequada a mesma base;

- contudo, o acórdão recorrido não afirma que o critério (50%) eleito para a base é equivocado, de fato, não há nem sequer uma linha tratando da adequação do critério utilizado pela Fiscalização;

- os lançamentos foram cancelados por vício material decorrente do fato de o Auto de Infração não apontar os dispositivos legais que fundamentaram a imputação de 50% das movimentações ao Contribuinte, além de, ausente o fundamento para a presunção adotada, não se ter procedido à apuração individualizável do *quantum* tributável, conforme exige o art. 142 do CTN;

- por outro lado, tais matérias não foram objeto de julgamento no acórdão paradigma, no qual o voto vencedor se limitou a consignar que teria restado comprovada a omissão de receita, sem, contudo, se manifestar acerca da omissão quanto ao fundamento jurídico ou sobre a necessidade de apuração individualizada da base de cálculo;

- com efeito, apenas haveria divergência entre o acórdão paradigma e o recorrido caso (i) o acórdão recorrido houvesse efetivamente afirmado que a base adotada pela Fiscalização é inadequada, o que, como visto, não ocorreu; ou (ii) o acórdão paradigma houvesse julgado a nulidade material do auto por omissão dos fundamentos jurídicos da autuação e entendesse inexistente o vício ou, ainda, que seria dispensável a apuração individualizada da base de cálculo, o que, igualmente, não se deu;

- quanto ao outro ponto suscitado pela Fazenda Nacional em seu Recurso Especial, a respeito da suposta divergência de entendimentos quanto a tratar-se, na situação concreta, de vício formal e não material, mencione-se que tal matéria sequer foi debatida no acórdão recorrido;

- fixou-se, de pronto, que a nulidade que torna o lançamento ilegal é material, não ocorrendo qualquer discussão a respeito da natureza do vício, se material ou formal;

- para que a matéria pudesse ser analisada pela Câmara Superior, a Fazenda Nacional deveria ter apresentado Embargos de Declaração buscando a discussão a respeito da natureza do vício, o que não ocorreu;

- ausente, portanto, o prequestionamento necessário ao enfrentamento da questão, não poderá o Recurso Especial ser admitido também quanto a este ponto.

Do Mérito

- ocorre que a acusação fiscal não tem condições de prosperar, tendo em vista que *"não existe nos autos, provas inequívocas de que o contribuinte foi beneficiário dos rendimentos, representados por 50% dos depósitos efetivados nas contas bancárias investigadas",* conforme sedimentou esse CARF no julgamento do processo nº 10803.000077/2010-78;

- ademais, caso se entenda que há nos autos elementos de prova suficientes para a manutenção da autuação, o que se admite apenas em hipótese, vale registrar que a Fiscalização deixou de realizar a prévia e obrigatória intimação do Contribuinte, para justificar a origem e destino dos depósitos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, como condição para impor exigência fundamentada na acusação de omissão de rendimentos;

- ocorre que a própria Fiscalização demonstrou que em nenhum caso houve a transferência de valores para contas de titularidade do Contribuinte ou que os mesmos teriam sido destinados à aquisição de bens, direitos ou serviços que o beneficiariam como pessoa física, a ensejar o lançamento do IRPF;

- os destinatários e as causas das transferências foram identificados pela fiscalização, por meio de relatório que acompanhou a exigência fiscal;

- posteriormente, em impugnação, o próprio Contribuinte, a fim de não deixar dúvidas que não foi beneficiado pelas transferências que ensejaram o lançamento de ofício, descreveu o destino dado a cada um dos recursos depositados nas contas de terceiro, demonstrando, desta forma, que não houve a obtenção de acréscimo tributável de sua parte;

- portanto, não há elementos diretos ou indiretos que indiquem que os valores retirados da conta do Sr. Alvaro Nakashima foram acrescidos ao patrimônio do Contribuinte como pessoa física e caso se aceite como procedente a acusação de que os recursos depositados na conta do Sr. Alvaro são lucros distribuídos pela PRIME e pela TECNOSUL, a conclusão decorrente é de que não há IRPF a ser exigido, pois tais ganhos são isentos do imposto, nos moldes do art. 10, da Lei nº 9.249, de 1995;

- de todo o exposto, verifica-se que o que existe é uma dupla presunção realizada pelo Fisco, consistente: (1) na acusação de omissão de rendimentos pela falta de prova da origem de recursos depositados em conta-corrente, e (2) assunção de que as contas-correntes fiscalizadas, de titularidade do Sr. Alvaro Nakashima, na realidade, pertenceriam e seriam utilizadas em operações particulares do Contribuinte;

- essa dupla presunção, além de não ser admitida pela legislação, é negada pelas próprias conclusões da fiscalização, que listou um a um os beneficiários dos pagamentos decorrentes dos depósitos feitos nas contas do Sr. Alvaro Nakashima, inconfundíveis com o Contribuinte, revelando assim o evidente erro de sujeição passiva e a impropriedade em se considerar rendimentos da pessoa física (ainda que seja sócia da PJ), os valores destinados a pagamentos de despesas e custos de pessoas jurídicas ou de outras pessoas físicas;

- o CARF, ao examinar exatamente a mesma autuação que originou o presente lançamento (tendo em vista que as receitas supostamente omitidas geraram o lançamento que foi repartido na proporção de 50% para o Contribuinte e 50% para o Sr. Ernâni Bertino Maciel), proferiu, nos autos do processo n° 10803.000077/2010-78, o Acórdão nº 2102-003.002, já transitado em julgado, no qual reconheceu a nulidade do lançamento em

razão da inexistência de provas que demonstrem que os depósitos bancários podem ser considerados rendimentos do Contribuinte, a ensejar a imposição do IRPF;

- no presente caso, o Contribuinte não foi intimado a justificar a origem dos depósitos de conta de terceiro, condição exigida pelo art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996 e, não tendo sido observado o rito previsto em lei, o lançamento deve ser cancelado;

- importante lembrar que a Súmula nº 29 do CARF pode aqui ser aplicada por analogia;

- se o lançamento é nulo quando não existe a intimação prévia de co-titular da conta bancária, com muito mais razão será nulo quando não há intimação de terceiro, que não possui qualquer titularidade sobre a conta, pois é presumível que desconheça os valores que eventualmente tenham transitado por ela, não havendo amparo legal para que a presunção seja válida na ausência de intimação do contribuinte.

Ao final, o Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, caso assim não se entenda, que lhe seja negado provimento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Relatora

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Trata o presente processo, de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescido de multa de ofício qualificada e juros de mora, relativamente aos anos-calendário de 2004 a 2007, tendo em vista a omissão de rendimentos em decorrência de simulação, mediante a utilização de interposta pessoa, no caso o Sr. Álvaro Nakashima, operador que utilizava contas bancárias em seu nome para realizar a movimentação financeira das pessoas jurídicas Prime e Tecnosul.

A autuação diz respeito a operações já tratadas em inúmeros processos que tramitaram no CARF, relativos à Operação Persona, que envolveu, basicamente, a utilização de interpostas pessoas, físicas e jurídicas, para, por meio de simulação, ocultar rendimentos que beneficiaram o Contribuinte, Cid Guardia Filho, e seu sócio, Ernani Bertino Maciel. Ditos rendimentos constituíram a base de cálculo dos Autos de Infração, na proporção de 50% para cada sócio.

No que tange à comprovação das infrações, inclusive à execução por meio de fraude e simulação, bem como quanto à legitimidade passiva do autuado, não há contestação por parte do acórdão recorrido, conforme consta expressamente do respectivo voto vencedor:

> *"Todas as questões atinentes à simulação, a interposição de pessoas, bem como as fraudes realizadas e constatadas no bojo da Operação Persona deflagrada pela Receita Federal, Polícia Federal e Ministério Público Federal, não são aqui contestadas,*

posto que restaram todas bem evidenciadas e comprovadas nos presentes autos.

(...)

As passagens acima reproduzidas, extraídas do anexo ao Termo de Verificação Fiscal, relacionada à fiscalização realizada no Sr. Álvaro Nakashima, servem para ilustrar os argumentos trazidos nos debates do julgamento do presente recurso voluntário onde foi demonstrado e, pela maioria constatado, inequivocamente, que o Sr. Álvaro Nakashima era um operador que utilizava contas-bancárias em seu nome para realizar a movimentação financeira das pessoas jurídicas PRIME e TECNOSUL. Nitidamente, o Sr. Álvaro Nakashima atuava como interposta pessoa destas pessoas jurídicas.

O contribuinte, ora recorrente, Cid Guardia Filho, era um dos sócios da PRIME e, como cabalmente demonstrado, utilizava-se da interposta pessoa ('laranja') Álvaro Nakashima para a movimentação financeira e a própria operação da pessoa jurídica da qual era sócio.

(...)

Ora, o lançamento realizado baseia toda a sua fundamentação na alegação (e, inclusive, comprovação) de que o Sr. Álvaro Nakashima seria interposta pessoa do ora recorrente, bem como do Sr. Ernani Bertino Maciel, além das pessoas jurídicas Prime Distribuidora Ltda. e Tecnosul Distribuidora Ltda."

Destarte, as operações fraudulentas descritas na autuação, que envolveram simulação, com a utilização de interposta pessoa pelo Contribuinte e seu sócio, tornaram-se incontroversas, já que não contestadas no acórdão recorrido, tampouco foram objeto de Recurso Especial por parte do Contribuinte.

Entretanto, no acórdão recorrido declarou-se a nulidade do lançamento por vício material, tendo em vista que não teria sido fornecida a razão ou o fundamento legal para a atribuição automática de 50% da base de cálculo ao Contribuinte, sem que se quantificasse e individualizasse o real montante a ele atribuído. Confira-se:

Ementa

"LANÇAMENTO. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA DE 'INTERPOSTA PESSOA'. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO POR VÍCIO MATERIAL. OFENSA AO ARTIGO 142 DO CTN.

Apontado e comprovado pela fiscalização que determinada pessoa física utilizava suas contas-bancárias para servir como 'interposta pessoa' de pessoas físicas e jurídicas, bem como comprovada a destinação dos valores movimentados para diversos fins (pagamentos de despesas operacionais, pessoais, distribuição de lucro etc) ***não há como se atribuir automaticamente 50% (cinquenta por cento) da movimentação financeira a uma terceira pessoa, ainda que esta seja apontada como uma das reais proprietárias da conta bancária, sem apresentar a fundamentação legal que legitime tal***

***procedimento, bem como sem quantificar e individualizar qual o real montante atribuído a pessoa indicada como sujeito tributário passivo**.*

Nulidade do lançamento, por vício material, ante a ausência de indicação da correta e real base de cálculo. Ofensa ao artigo 142 do CTN." (grifei)

Voto

*"Todavia, **o que se discute e fulmina o lançamento é a eleição da base de cálculo por parte da autoridade fiscal**, dentro do contexto explicitado no Auto de Infração: utilização, pelo autuado (recorrente), de interpostas pessoas para movimentação financeira.*

(...)

*Com base nos fatos apurados pela fiscalização, **foi utilizada toda a movimentação financeira não justificada na conta do Sr. Alvaro Keyiti Nakashima, apontado como a interposta pessoa, e realizado o lançamento em face do Recorrente utilizando-se a proporção de 50% da movimentação** (item 18 do Termo de Verificação fl. 2070):*

(...)

*Ocorre que, como bem visto**, restou cabalmente comprovado que os valores movimentados na conta do Sr. Álvaro Nakashima serviam para uma infinidade de finalidades**, como bem constatado, inclusive, pela decisão recorrida (fl. 2319):*

(...)

*Pois bem. Constatada esta premissa fática **(finalidade e destinação dos recursos movimentados na conta do Sr. Álvaro Nakashima**) e confrontada com a conclusão do AFRFB para a realização do lançamento em face do ora recorrente (**atribuição de 50% da movimentação bancária da interposta pessoa**), constata-se o evidente equívoco que macula o lançamento fiscal.*

(...)

Ora, qual a razão e/ou mesmo o fundamento legal pelo AFRFB para atribuição exata de 50% da movimentação financeira ao ora recorrente?

Eis o que dispõe o art. 142 do CTN:

(...)

*Para o **cálculo do montante do tributo devido**, deve a autoridade fiscal identificar a base de cálculo do lançamento, tarefa que, no presente, caso, deixou de fazer especificamente ao sujeito passivo do presente lançamento.*

> *Ao constatar que o Sr. Álvaro Nakashima movimentava em suas contas-bancárias valores referentes a pessoas jurídicas que seria o laranja, bem como a pessoas físicas,* ***entendo que deveria ser apontado, individualmente, o montante de cada um dos 'verdadeiros titulares' dos referidos valores****.*
>
> *(...)*
>
> *Portanto, entendo que o referido lançamento é 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." (grifei)*

A Fazenda Nacional, em seu Recurso Especial, pugna pelo restabelecimento do lançamento, alegando a inexistência do vício apontado. Alternativamente, pede que o lançamento seja restabelecido, com as alterações porventura necessárias quanto à base de cálculo. Para demonstrar divergência jurisprudencial, indica como paradigmas os Acórdãos nºs 2201-002.340 e 2401-00.434.

Quanto ao primeiro paradigma, este é relativo ao processo nº 10803.720033/2011-49, cujo interessado é o sócio do Contribuinte, Sr. Ernani Bertino Maciel, a quem, tal como ocorreu no presente processo, foi atribuído 50% do crédito tributário apurado. Em seu apelo, a Fazenda Nacional colaciona os seguintes trechos do paradigma:

> **Relatório**
>
> *"Trata-se de* ***Recurso Voluntário*** *da decisão da 5ª Turma de Julgamento da DRJ de São Paulo/SP que manteve a autuação do Imposto de Renda de Pessoa Física IRPF dos anos calendário de 2005, 2006, 2007 e 2008 reativo a omissão de rendimentos recebido por intermédio de interposta pessoa, com multa qualificada de 150%.*
>
> ***Auto de Infração*** *(fls. 1456/1462) com* ***a apuração de omissão de rendimentos caracterizada pelo recebimento de recursos por intermédio da interposta pessoa*** *de Walter Flamengo Salles.*
>
> ***Consta do Termo de Verificação de Infração*** *de fls. 1458 a 1462, que o* ***lançamento decorre da apuração de omissão de rendimentos caracterizada por simulação, em face do recebimento de rendimentos com infração à lei, os quais foram depositados nas conta correntes da interposta pessoa*** *de WALTER FLAMENGO SALLES, e os informou em sua declaração como supostos empréstimos, recebidos das empresas BRASTEC TECNOLOGIA E INFORMÁTICA LTDA., CNPJ n° 05.927.775/000120 (atualmente com situação cadastral inapta, por prática irregular de comércio exterior, com efeitos a partir de 14/02/2005 Processo n° 10314.005235/200792), e COMTEC COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO DE PRODUTOS ELETRO ELETRÔNICOS LTDA., CNPJ n° 07.047.790/0001400 (com situação cadastral suspensa, por inexistência de fato, a partir de 05/08/2010 Processo n° 10803.000022/201068),* ***interpostas empresas comandadas e gerenciadas por CID GUARDIA FILHO e ERNANI BERTINO MACIEL, integrantes do Grupo K/E e verdadeiros sujeitos passivos, participantes do esquema***

> ***fraudulento de importação investigado no bojo da Operação Persona, deflagrada em conjunto pela Receita Federal, pela Polícia Federal e pelo Ministério Público Federal, conforme demonstrado no Termo de Verificação de Infração de fls. 1463 a 1610, anexo ao auto de infração. Esclarece a Fiscalização que CID GUARDIA FILHO e ERNANI BERTINO MACIEL respondem, cada um, por 50% (cinquenta por cento) da receita omitida apurada****. Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF, das contas mantidas em nome de Walter Flamengo Salles (fls. 317, 347, 364, 387/388, 420/421)."* (destaques da Fazenda Nacional)
>
> **Voto vencedor**
>
> *"Conselheira Nathália Mesquita Ceia, Redatora designada.*
>
> *Em que pese o bem elaborado voto do nobre relator, divirjo de seu entendimento quanto ao mérito, em especial por entender que houve* ***omissão de rendimentos passíveis de tributação por parte do Contribuinte em face da utilização de interposta pessoa*** *e, por consequência, restando aplicável a multa qualificada de 150%. Insurge-se o Contribuinte em face de lançamento referente à omissão de rendimentos recebidos por intermédio de interposta pessoa de Sr. Walter Flamengo Salles, que é sócio formal da empresa Brastec, controlada de fato pelo Contribuinte, Sr. Ernani Bertino Maciel.*
>
> *(...)*
>
> *Em face do exposto, entendo restar comprovado que o Sr. Walter Flamengo Salles age como interposta pessoa do Contribuinte, em uma estrutura que objetiva a omissão de rendimentos tributáveis do Contribuinte, que é o real beneficiário da renda.*
>
> *(...)*
>
> *Portanto, a participação do Sr. Walter Flamengo Salles na operação deve ser desconsiderada (nulidade do ato) e a renda imputada ao mesmo deve ser atribuída ao seu real beneficiário, ou seja, Sr. Ernani Bertino Maciel.*
>
> *Desta feita, resta comprovado que o Contribuinte recebeu rendimentos tributáveis por intermédio de interposta pessoa nos anos calendário de 2005 a 2008 e não os ofereceu à tributação, devendo ser mantido o lançamento"* (destaques da Fazenda Nacional)

Conforme os trechos colacionados, resta demonstrada a divergência jurisprudencial, já que, tratando-se de lançamentos efetuados a partir de informações colhidas na Operação Persona, constata-se que: de um lado, o acórdão recorrido decidiu anular o lançamento por considerar equivocada a base de cálculo eleita na apuração do imposto devido em razão da omissão de rendimentos; no acórdão paradigma, ao contrário, não foi levantada qualquer objeção à base de cálculo, sendo mantido o lançamento efetuado em face de Ernani Bertino Maciel, sócio do Contribuinte, julgando-se plenamente válida a imputação de omissão

de rendimentos na proporção de 50% dos recursos movimentados na conta da pessoa interposta.

Assim, em face do mesmo substrato fático, os julgados em cotejo decidiram de forma diversa, de sorte que o paradigma representado pelo Acórdão nº 2201-002.340 é plenamente apto a demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, relativamente à ausência de vício quanto à base de cálculo fixada no lançamento.

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, o Contribuinte pede o não conhecimento do Recurso Especial, alegando inexistência de similitude fática entre o acórdão recorrido e esse primeiro paradigma, uma vez que nele não se teria tratado da base de cálculo da exigência, mas tão somente "*consignado que teria restado comprovada a omissão de receita, sem, contudo, se manifestar acerca da omissão quanto ao fundamento jurídico ou sobre a necessidade de apuração individualizada da base de cálculo*".

Ora, tal afirmação só vem a corroborar a conclusão acerca da divergência: no caso do paradigma, em situação similar à do acórdão recorrido, a base de cálculo, ou seu fundamento legal, sequer foram questionados, portanto a exigência foi considerada plenamente válida, o que por si só representa a solução diversa requerida no art. 67, do Anexo II, do RICARF. Aliás, pelo menos no que tange à alegada ausência de fundamento legal para a base de cálculo, nem mesmo o Contribuinte apresentou tal questionamento, já que construiu sua defesa sob o pressuposto de que a exigência estaria fundamentada no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996.

Quanto ao segundo paradigma indicado - Acórdão nº 2401-00.434 - este não foi contestado pelo Contribuinte. Dito julgado demonstra claramente a possibilidade de, entendendo-se que teria havido equívoco quanto à base de cálculo, esta pode ser revista no decorrer do processo administrativo fiscal, o que constitui o pedido alternativo da Fazenda Nacional.

Ainda em Contrarrazões, o Contribuinte alega falta de prequestionamento, no que tange à natureza do vício, se formal ou material, assim argumentando:

> *"Quanto ao outro ponto suscitado pela Fazenda Nacional em seu Recurso Especial, a respeito da suposta divergência de entendimentos quanto a tratar-se, na situação concreta, de vício formal e não material, mencione-se que* ***tal matéria sequer foi debatida no acórdão recorrido.***
>
> *Fixou-se, de pronto, que a nulidade que torna o lançamento ilegal é material, não ocorrendo qualquer discussão a respeito da natureza do vício, se material ou formal. Para que a matéria pudesse ser analisada pela E. Câmara Superior, a Fazenda Nacional deveria ter apresentado Embargos de Declaração buscando a discussão a respeito da natureza do vício, o que não ocorreu.*
>
> *Ausente, portanto, o prequestionamento necessário ao enfrentamento da questão, não poderá o Recurso Especial ser admitido também quanto a este ponto." (destaque no original)*

Entretanto, compulsando-se o inteiro teor do Recurso Especial da Fazenda Nacional, constata-se que não há qualquer alusão a eventual discussão acerca da existência de vício formal. Muito pelo contrário, a Recorrente defende que não houve qualquer vício na

fixação da base cálculo, e, caso assim não se entenda, que o lançamento seja restabelecido com a base de cálculo que se considere correta.

Com efeito, a problemática relativa a eventual reversão da natureza do vício, de material para formal, foi indevidamente inserida no Despacho de Admissibilidade, que interpretou a questão alternativa como pleito para que se declarasse que o vício teria sido de natureza formal. Confira-se o referido despacho:

> *"A recorrente esclarece que nesse segundo paradigma, em caso similar, o erro de apuração na base de cálculo ensejou a nulidade do lançamento por vício formal, e não material.*
>
> *Colaciona (fls. 2389 e 2390) excerto do voto vencedor do acórdão paradigma a fim de registrar a divergência entre os julgados.*
>
> *'Não vislumbro a nulidade apontada pelo ilustre conselheiro relator. Não se trata de mudança de critério jurídico.* ***Trata-se, ao meu ver, da adoção da base de cálculo proposta pelo contribuinte em sede de impugnação*** *(fls. 111). Os valores propostos pelo fisco para a retificação da base de cálculo (fls. 163 e 164) nada mais são do que a adoção da base proposta pela recorrente (fls. 111).*
>
> *Jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes têm sido no sentido de que erros na apuração da base de cálculo não acarretam a nulidade do lançamento. O que deve ocorrer á a retificação do lançamento para adequá-lo à realidade fálica ou jurídica:*
>
> *Portanto, alinho-me ao entendimento adotado na jurisprudência acima descrita, no sentido de que não há de se declarar a nulidade do lançamento'.*
>
> *Busca então evidenciar a divergência entre os julgados (fls. 2390):* ***enquanto o acórdão recorrido entendeu que erro no procedimento de apuração enseja a nulidade do lançamento por vício material, o acórdão paradigma entendeu que esse tipo de erro é suscetível de revisão (vício formal)."***
>
> *(...)*
>
> *Dessa forma, entende-se que a divergência jurisprudencial restou devidamente comprovada em relação à matéria, motivo pelo qual propõe-se que seja dado seguimento a essa rediscussão:* ***IRPF - Preliminar/Nulidade - Inexistência de vício/vício formal versus vício material - 10.639.4162."***

Como se pode constatar, no Despacho de Admissibilidade equiparou-se "erro suscetível de revisão" com "vício formal", o que constitui juízo de valor não autorizado em sede de exame de admissibilidade.

Destarte, constata-se que o Recurso Especial visou em primeiro lugar reverter a declaração de nulidade do lançamento por vício material e, alternativamente, o restabelecimento desse mesmo lançamento com a base de cálculo que se considere correta.

Com efeito, em momento algum o Recurso Especial mencionou que o vício teria sido de natureza formal, o que obviamente inviabilizaria o pleito alternativo, já que a consequência do vício formal não é o restabelecimento do lançamento e sim a lavratura de lançamento substitutivo.

Diante do exposto, tendo o apelo atendido aos pressupostos regimentais, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e passo a analisar-lhe o mérito, no que tange à ausência de nulidade no lançamento.

Como já restou assentado no presente voto, a matéria recursal restringe-se à base de cálculo atribuída ao autuado. Nesse passo, no acórdão recorrido alega-se ausência de razão ou fundamento legal para a atribuição automática de 50% da base de cálculo ao Contribuinte, sem que se quantificasse e individualizasse o real montante a ele atribuído.

Como o próprio Colegiado recorrido reconhece, restou absolutamente comprovada a complexa e sofisticada rede de interpostas pessoas, físicas e jurídicas, liderada pelos Contribuintes Cid Guardia Filho e Ernani Bertino Maciel, em associação, representada pelo Gurpo K/E ("K", de Kiko, como era conhecido o Contribuinte, e "E", de Ernani, seu sócio), com o objetivo de ocultar, por meio de simulação, o trânsito de valores que, ao fim e ao cabo, tiveram destinação que os beneficiou.

Nesse contexto, comprovada a simulação e as interpostas pessoas, o que se tem de considerar é simplesmente o trânsito dos valores, que não tiveram nem a origem nem a destinação aparente mas sim visaram favorecer o Contribuinte e seu sócio. Assim, a atribuição do produto da simulação aos sócios, na proporção de 50% para cada um, tem fundamento na própria organização por eles estruturada, sem substância negocial relativamente ao produto da fraude. Com efeito, uma vez comprovada a real destinação dos valores em questão, eles têm de ser atribuídos àqueles que deles se beneficiaram, em associação.

Ainda assim, a Fiscalização buscou escoimar do total dos recursos a parte que efetivamente não beneficiou o autuado e seu sócio, conforme muito bem registrou a decisão de Primeira Instância:

> *"No item "13. DAS DILIGENCIAS" da referida "PARTE C" do Termo de Verificação de Infração (págs. 90 a 98, fls. 2017 a 2025), são arrolados os elementos de prova da destinação dos valores mais significativos, individualmente considerados (conforme tabela da pág. 90, fi. 2017), demonstrando as quantias revertidas em benefício de Álvaro Nakashima, além da utilização dos recursos para pagamentos de despesas vinculadas a CID GUARDIA FILHO e ERNÂNI BERTPNO MACIEL, como se vê nas conclusões a seguir transcritas:*
>
> Diligências junto aos contribuinte que receberam cheques e TED do fiscalizado, aliadas ao cruzamento com informações constantes dos documentos apreendidos pela Polícia Federal demonstraram que as contas bancárias de Alvaro Nakashima foram abastecidas com recursos da PRIME, vinculadas aos recursos que provinham da MUDE > TECNOSUL, seja para remessa ao exterior, associada a importação da PRIME, para aquisição de bens e pagamento de despesas:
>
> (...)
>
> *Assim, conclui-se que os recursos originados do esquema de importação com interposição fraudulenta que transitaram pelas*

> *contas bancárias da interposta pessoa Álvaro Nakashima,* ***excetuada a parcela revertida em seu benefício****, foram utilizados para pagamento de despesas relacionadas ao autuado e a ERNÂNI BERTINO MACIEL e para remessas ao exterior, por conta e ordem destes, fora do controle do Banco Central.*
>
> ***No que se refere aos valores que teriam beneficiado as pessoas jurídicas*** *das quais o impugnante figura como sócio, tais como CMGUARDIA e LIVON,* ***somente poderiam ser considerados como rendimentos das empresas se houvesse contrapartida em fornecimento de bens ou serviços, o que não é o caso. Assim, em última análise, houve o ingresso de recursos provenientes do sócio, que é o beneficiário das importâncias supridas****."*

Com efeito, a atribuição a terceiros pessoas jurídicas dos valores que circularam na organização fraudulenta era também parte da simulação, de sorte que isso não pode agora ser alegado para retirar do Contribuinte e de seu sócio a responsabilidade pelo respectivo crédito tributário. O ingresso de recursos nas pessoas jurídicas não teve a contrapartida de bens ou serviços, portanto trata-se efetivamente de recursos dos sócios. Nesse sentido, no Termo de Verificação Fiscal, Parte "F - Da Caracterização do Sujeito Passivo" (pág. 113 - fls. 2.180 em diante), após a demonstração exaustiva, por meio de robusto conjunto probatório, inclusive com depoimentos dos próprios interessados à Polícia Federal, atestando que o Contribuinte e seu sócio foram os beneficiários do produto da organização empresarial representada pelo Grupo K/E, é fornecido o fundamento da base de cálculo:

> ***1)*** *Evidências apuradas decorrentes da* Operação Persona, *deflagrada em 16 de outubro de 2007, com participação conjunta da Policia Federal, Receita Federal do Brasil e Ministério Público Federal e em face dos indícios e das irregularidades apuradas decorrentes do presente procedimento fiscal no contribuinte fiscalizado* ***ALVARO NAKASHIMA;*** *de sua confissão que é interposta pessoa ('laranja'),* ***levam a identificar os reais sujeitos passivos, CID GUARDIA FILHO e de ERNANI BERTINO MACIEL, controladores do GRUPO K/E,*** *constituída de rede de empresas interpostas exportadoras, importadoras e distribuidoras, com objetivo de ocultar os principais responsáveis pelas relações comerciais praticadas por estas empresas, evitando assim, a imputação de qualquer responsabilidade penal e tributária.*
>
> *(...)*
>
> ***4. DAS CONSTATAÇÕES***
>
> *(...)*
>
> *As condutas de CID GUARDIA FILHO e ERNANI BERTINO MACIEL, que mediante o recrutamento dos 'laranjas' (WALDOMIRO ALVES ROSA, DEVANI DOS SANTOS, DEVAIR DOS SANTOS, CARLOS MULLI, WALTER FLAMENGO SALLES, LUIZ FERNANDO FLAMENGO SALLES, GERSON ORESTES SOARES DE OLIVEIRA, MARCOS ZENATTI, REJANE APARECIDA CERQUEIRA BARBOSA, e dentre eles, ALVARO KEYITI NAKASHIMA), utilizados como sócios das 'interpostas' exportadoras, importadoras e distribuidoras,*

> *(3TECH, LATAM, ROMDORF, TECNOSUL, D'LUCK, ARCO, NACIONAL, BRASTEC, ABC e dentre elas a PRIME e a PI COMPONENTES - PROPRIEDADE INTELECTUAL), e embasada nas empresas que participavam como sócios comuns (LIVON, CIDER, WKR), comprovam que o grupo K/E realmente existiu e que o comando, bem como o controle, da logística da operação de importação cabia a CID GUARDIA FILHO e ERNANI BERTINO MACIEL.*
>
> ***Os fatos constatados, os diversos elementos apurados e os indícios constantes dos diversos diálogos mantidos pelos personagens acima vem a corroborar que CID GUARDIA FILHO E ERNANI BERTINO MACIEL são os verdadeiros proprietários da* interposta empresa *PRIME, ou seja, os verdadeiros sujeitos passivos, imputando a cada um, 50,0% da omissão da receita apurada e que na prática efetuaram depósitos nas contas da* interposta pessoa *Alvaro Nakashima, à título de* suposta Distribuição de Lucros e Empréstimos fictícios, *em beneficio próprio e da logística de importação, cujos recursos foram oriundos da prática de interposição fraudulenta, comprovados pela investigação "Operação Persona"**. (destaques no original)*

Assim, nestas circunstâncias, correto o procedimento da Fiscalização, atribuindo aos responsáveis pela organização fraudulenta o produto das operações perpetradas por meio de simulação, na proporção de 50% para cada um, sendo o robusto conjunto probatório colacionado - sobre o qual, repita-se, não houve contestação por parte do acórdão recorrido - o fundamento para a fixação da base de cálculo.

Nesse sentido, correta a fundamentação legal constante do Auto de Infração (fls. 1.919), merecendo destaque, dentre outros dispositivos, os artigos 38 e 55, X, do Regulamento do Imposto de Renda/1999, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999, específicos da tributação da Pessoa Física:

> *"Art. 38 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** (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º).*
>
> *(...)*
>
> *Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):*
>
> *(...)*
>
> ***X - os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas ou percebidos com infração à lei, independentemente das sanções que couberem**;" (grifei)*

No Termo de Verificação Fiscal ainda é mencionado o art. 121 do CTN:

> 26) **Portanto, restou caracterizada a interposta pessoa, ALVARO KEYIT NAKASHIMA, passando-se a identificar o**

> **verdadeiro sujeito passivo da obrigação principal, nos termos do art. 121 do CTN, ou seja, o contribuinte que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.**

Em sede de Contrarrazões, o Contribuinte ainda reitera diversas matérias que integraram suas peças de defesa, no sentido da impossibilidade de figurar como sujeito passivo da obrigação tributária, inclusive por não ter sido intimado para comprovar a origem dos valores objeto do lançamento, ainda sob o pressuposto de que este teria sido realizado com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Essas questões obviamente não são objeto do Recurso Especial da Fazenda Nacional, tampouco foi interposto Recurso Especial por parte do Contribuinte. Assim, no que tange às matérias estranhas ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, as Contrarrazões não podem sequer ser conhecidas, já que, como a própria denominação da peça está a indicar, elas devem abrigar unicamente os contrapontos às razões de recurso apresentadas pela parte recorrente, que limitou-se a abordar a questão que havia gerado a declaração de nulidade do lançamento, qual seja, a base de cálculo da exação.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, concluo pela inexistência de vício no lançamento, portanto dou-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo