



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10803.720012/2017-19</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-003.753 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de maio de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	CARLOS EDUARDO BONANNO VIRTUOSO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2012, 2013, 2014

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

AVISO DE RECEBIMENTO ASSINADO POR TERCEIRO. REGULARIDADE DA INTIMAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 9.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. Não comprovado que a entrega foi realizada em domicílio diverso ou na sede dos correios, mantem-se aplicável a Súmula CARF nº 9.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA (IRPF). OMISSÃO DE RENDIMENTOS. FATO GERADOR COMPLEXIVO. PRAZO DECADENCIAL. ART. 173, I, DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA.

No IRPF apurado por ajuste anual, o prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Realizada a ciência do lançamento dentro do quinquênio legal, não se configura decadência.

RECURSO VOLUNTÁRIO. MESMAS RAZÕES DE DEFESA ARGUIDAS NA IMPUGNAÇÃO. ADOÇÃO DAS RAZÕES E FUNDAMENTOS PERFILHADOS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 114, § 12, INCISO I DA PORTARIA MF Nº 1.634 DE 21 DE DEZEMBRO DE 2023 (RICARF).

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não apresenta novas razões de defesa em sede recursal, o artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF (RICARF) autoriza o relator a transcrever integralmente a decisão proferida pela autoridade julgadora de primeira instância caso o relator concorde com as razões de decidir e com os fundamentos ali adotados.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF). OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA EMPRESTADA DE AÇÃO PENAL. EXPLORAÇÃO DE ATIVIDADE ILÍCITA. VALIDADE DO LANÇAMENTO.

É válida a constituição do crédito tributário com base em elementos probatórios oriundos de ação penal, quando evidenciada a obtenção de rendimentos não oferecidos à tributação. Em se tratando de atividade ilícita, admite-se a utilização de indícios e provas indiretas, sendo desnecessária a existência de registros formais. Comprovada a omissão, mantém-se o lançamento, sendo irrelevante a alegação de inexistência de movimentação bancária ou de acréscimo patrimonial decorrente de outras fontes.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. AUSÊNCIA DE IDENTIDADE ENTRE BASES DE CÁLCULO. VEDAÇÃO AO DUPLO APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS.

É incabível a compensação de valores de imposto de renda já apurados e recolhidos nas Declarações de Ajuste Anual com crédito tributário lançado sobre rendimentos omitidos. Inexistindo identidade entre as bases de cálculo, não há que se falar em bitributação. Valores de imposto retido na fonte e recolhimentos efetuados via DARF, já considerados na apuração do imposto devido sobre rendimentos declarados, não podem ser novamente utilizados para abatimento do crédito tributário, sob pena de indevido duplo aproveitamento.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO.

Estando comprovada nos autos a prática de sonegação do tributo, torna-se cabível a aplicação da multa qualificada.

**MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO A 100%.**

O inciso VI, §1º, do art. 44 da Lei n. 9.430/96, deve ser aplicado, retroativamente, tratando-se de ato não julgado definitivamente, conforme o art. 106, inciso II, alínea 'c', do CTN.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer dos argumentos de ofensa aos princípios constitucionais e de não confisco; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Heitor de Souza Lima Júnior** – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Debora Fofano dos Santos, Sílvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (substituto[a] integral), Heitor de Souza Lima Junior (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por CARLOS EDUARDO BONANNO VIRTUOSO (e-fls. 1327/1337) em face do Acórdão nº. 108-004.544 (e-fls. 1306/1317), proferido pela 19ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 08 que julgou improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário.

O Auto de Infração refere-se ao imposto sobre a renda das pessoas físicas (IRPF) dos exercícios 2012/2014, anos-calendário 2011/2013, no qual se exige crédito tributário de R\$ 13.641.107,77, acrescido de multa de ofício, multa qualificada e juros de mora, atualizados até o lançamento.

Segundo o TVCF de e-fls. 555, foram abertos procedimentos fiscais concomitantes nas pessoas jurídicas ME2 Entretenimento Ltda (CNPJ 10.775.493/ 0001-95), TDPF nº 08.1.06.00 2016-00016-7; e C. E. Virtuoso Restaurante (CNPJ 14.784.899/0001-95, TDPF nº 08.1.06.00-2016 00017-5, as quais, segundo a fiscalização, foram "constituídas por VIRTUOSO com o deliberado intuito de inserir os recursos ilegais oriundos da exploração do jogo bicho" junto aos recursos lícitos das atividade regulares dessas empresas, conforme consta dos autos do processo nº 0010549.47.2014.8.26.0562.

Durante a apuração fiscal, que teve início em 15/03/2016, o Contribuinte estaria recluso no Centro de Detenção Pinheiros/SP.

A infração foi apurada com base em elementos de prova tomados por empréstimo da ação penal movida contra o interessado, bem como naqueles produzidos no curso do procedimento fiscal instaurado contra o sujeito passivo e as pessoas jurídicas a ele vinculadas, com a seguinte fundamentação da fiscalização:

69 - CONSTATA-SE, desta forma, que intimada pelos Termos lavrados em 20/02/2017, 04/04/2017 e em 26/06/2017, a empresa C. E. VIRTUOSO RESTAURANTE NÃO APRESENTOU documentação comprobatória da efetiva prestação de serviços / vendas de mercadorias e recebimentos pelos mesmos no período de outubro de 2011 a maio de 2013, conforme lançamentos escriturados na conta 1.1.2.01.0001 (Duplicatas a Receber).

70 - CONSTATA-SE, também, que intimada pelos Termos lavrados em 20/02/2017, 04/04/2017 e em 26/06/2017, a empresa ME2 ENTRETENIMENTO LTDA NÃO APRESENTOU documentação comprobatória da efetiva prestação de serviços e recebimentos pelos mesmos no período de outubro de 2011 a maio de 2013, conforme lançamentos escriturados nas contas 3.1.1.01.0001 (Prestação de Serviços) e 3.1.1.01.002 (Serviços Prestados).

71 - CONSTATA-SE, ainda, que intimado pelos Termos lavrados em 20/02/2017, 04/04/2017 e em 26/06/2017, o sujeito passivo CARLOS EDUARDO VIRTUOSO NÃO SE MANIFESTOU sobre a constatação da fiscalização de que o referido omitiu nos anos calendários de 2011, 2012 e 2013 (novembro de 2011 a maio de 2013) os rendimentos obtidos com a exploração do jogo do bicho conforme quadro demonstrativo, no montante de R\$ 16.680.763,62.

POSTO ISSO, impõe-se a exigência de ofício (AUTO DE INFRAÇÃO) do imposto de renda pessoa física devido, face a constatação que o sujeito passivo CARLOS EDUARDO VIRTUOSO omitiu nos anos calendários de 2011, 2012 e 2013 (novembro de 2011 a maio de 2013) os rendimentos obtidos com a exploração do jogo do bicho conforme quadro demonstrativo abaixo, no montante de R\$

16.680.763,62, sujeitando-se, portanto, a exigência do imposto mais os acréscimos.

O contribuinte foi cientificado da exigência tributária e apresentou impugnação tempestiva, por intermédio de procurador regularmente constituído, acompanhada da documentação comprobatória.

Os pedidos apresentados em Impugnação foram descritos no relatório da decisão de piso:

São estes, em síntese, os pontos de discordância apontados nesta Impugnação:

a) Prescrição e Decadência dos seguintes meses: Novembro de 2011, dezembro de 2011 e janeiro de 2012;

b) Constatação de que os rendimentos e o aumento de patrimônio do autuado são provenientes de suas atividades como empresário e da herança recebida, decorrente do falecimento de seu avô, processo que já foi fiscalizado pela Receita Federal;

c) Cálculo do pagamento devido que deve ser feito de forma que desconte o que já foi pago em 2011, 2012 e 2013. Ainda revendo o valor da multa de 150%, por ser considerada abusiva.

d) Que se suspenda a exigibilidade do crédito tributário, conforme Art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional: "Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: III- As reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo", até a decisão definitiva.

e) Que seja acolhida a presente Impugnação, amparado pelo Art 15 do Decreto nº 70.235/1972, extinguindo-se a autuação contra si lavrada e conseqüentemente o crédito tributário e a multa exigida, nos termos do Código Tributário Nacional e demais disposições normativas aplicáveis.

Foi então proferido acórdão pela DRJ, mantendo o lançamento, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012, 2013, 2014

LANÇAMENTO DE OFÍCIO Nos casos de lançamento de ofício, 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 efetuados.

IMPOSTO DE RENDA. INCIDÊNCIA.

O imposto de competência da União sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os

acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito anterior. A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Nos casos de lançamento de ofício, deve ser aplicada multa de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata. O percentual da multa será duplicado nos casos previstos nos de sonegação, fraude ou conluio, conforme definidos na legislação.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

PAF. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. OBSERVÂNCIA.

Não cabe, no âmbito do processo administrativo fiscal, examinar a pretensa violação a princípios constitucionais. Tais princípios são destinados primariamente ao legislador, e não ao aplicador da lei, a quem, exercendo atividade vinculada, não se permite deixar de observar a norma legal por entendê-la em desconformidade com a Constituição Federal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Consta dos autos ciência do resultado de julgamento pela via postal, em 24/12/2020, conforme AR (e-fl. 1323), tendo apresentado o Recurso Voluntário em 19/01/2021, conforme Termo de Solicitação de Juntada de e-fl. 1324., por meio do qual reiterou os argumentos apresentados em impugnação, destacando-se em apertada síntese os seguintes pedidos:

Requeru o reconhecimento da nulidade da intimação realizada em seu antigo domicílio tributário, com a consequente reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para apresentação do Recurso Voluntário; a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até decisão definitiva, nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional; a declaração de insubsistência do auto de infração, com a extinção do crédito tributário e das penalidades exigidas; o reconhecimento da decadência e da prescrição em relação aos períodos indicados; a exclusão da majoração da multa aplicada; e, por fim, a compensação dos valores recolhidos nos exercícios correspondentes.

O processo foi remetido ao CARF para julgamento.

O processo foi incluído em pauta na sessão de julgamento ocorrida em 06/02/2025. Na oportunidade, iniciados os debates, verificou-se que a recorrente suscita em sede de preliminar nulidade da intimação do acórdão recorrido.

Nesse sentido, o colegiado decidiu por converter o julgamento em diligência, para que a autoridade preparadora esclareça se a intimação para ciência da decisão de piso foi efetuada no endereço do contribuinte constante do cadastro da Receita Federal na data da referida intimação, anexando aos autos os devidos comprovantes.

Conforme despacho de encaminhamento de e-fl. 1347, o processo foi remetido para DRF atender as providências solicitadas na Resolução 2101-000.227.

As e-fls 1348/1350 foram anexados telas e informação. Na tela Portal de Cadastros RFB (e-fl. 1348) consta que, em 26/04/2018 fora solicitada a alteração de endereço, com mudança de Avenida das Nações Unidas, 1230, Centro de Detenção, Vila Leopoldina, São Paulo/SP para o endereço R. Batista Pereira, 194, 2º andar, Macuco, Santos/SP.

Conforme se verifica da diligência, o pedido de alteração de endereço teve origem na Declaração IRPF, realizada pelo contribuinte e ocorrida em 26/04/2018.

Na consulta a base de CPF da Receita Federal, e-fl. 1349, na data da diligência realizada pela unidade preparadora, consta o endereço R. Batista Pereira, 194, 2º andar, Macuco, Santos/SP como sendo o atual domicílio tributário do contribuinte/recorrente.

O despacho de diligência de e-fl. 1350 informa que:

Interessado: CARLOS EDUARDO VIRTUOSO

Processo: 10803.720012/2017-19

Em atendimento à diligência proposta pela Resolução 2101-000.227 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais importa informar que a Intimação sobre a ciência do Acórdão 108-004.544 da 19ª TURMA DA DRJ08 foi expedida para o endereço do contribuinte que constava no cadastro da Receita Federal do Brasil à época da sua realização, conforme se verifica nas telas de endereço, fls. 1348/1349.

Dessa forma resta demonstrada a regularidade da intimação.

Em ato contínuo foi realizada intimação do recorrente para ciência e manifestação. Expedido AR para o endereço acima (e-fl. 1352) foi o mesmo devolvido sem cumprimento. Foi então realizada a intimação via Edital Eletrônico.

Tendo em vista a ausência de manifestação do recorrente, os autos foram retornados ao CARF para julgamento. Tendo em vista que o relator anterior não mais integra nenhum dos colegiados da 2ª Seção, o processo foi sorteado com atribuição para minha relatoria.

É o relatório.

**VOTO**

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

**1. Admissibilidade**

Consta dos autos ciência do resultado de julgamento pela via postal, em 24/12/2020, conforme AR (e-fl. 1323), tendo apresentado o Recurso Voluntário em 19/01/2021, conforme Termo de Solicitação de Juntada de e-fl. 1324, sendo tempestivo o recurso.

O recorrente alega a ilegalidade do lançamento tributário por ausência de comprovação efetiva do fato gerador, sustentando que a autuação se baseou em presunções e estimativas sem lastro em elementos concretos, como movimentações financeiras ou registros contábeis, o que comprometeria a certeza e liquidez do crédito tributário. Afirma, ainda, a inconstitucionalidade da exigência por violação ao princípio da legalidade, ao impor tributação sem prova do acréscimo patrimonial e aduz que a multa de ofício aplicada seria confiscatória.

Não se pode conhecer das alegações de ilegalidade do lançamento por presunção, violação ao princípio da legalidade e de confisco por se tratar de matérias de cunho constitucional, cuja apreciação é vedada a este Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, que estabelece:

Súmula CARF nº 2

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

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos relacionados a ilegalidade/inconstitucionalidade de normas.

**2. Da Suspensão da Exigibilidade do Crédito Tributário**

O recorrente pleiteia o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com fundamento no art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

A apresentação tempestiva de impugnação ao lançamento tem o efeito de impedir a exigência imediata do crédito tributário, transferindo o vencimento da obrigação para momento posterior, qual seja, após a decisão definitiva na esfera administrativa.

Nesse sentido, as impugnações e os recursos interpostos conforme as normas do processo administrativo fiscal têm o condão de suspender a exigibilidade do crédito discutido, nos termos do art. 151, III, do CTN, em conjunto com o art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

**3. Preliminar de nulidade de intimação do acórdão**

O recorrente suscita preliminar de nulidade da intimação do acórdão recorrido, ao argumento de que o ato foi realizado em endereço diverso do seu domicílio tributário. Sustenta

que, embora tenha havido alteração formal de seu domicílio para unidade prisional, a intimação foi indevidamente encaminhada para endereço antigo, correspondente a imóvel comercial desocupado há anos, o que comprometeria a validade do ato.

Alega, ainda, que a correspondência não foi entregue ao destinatário, mas a terceira pessoa estranha à relação processual, residente em imóvel vizinho, circunstância que teria ocasionado significativo atraso no efetivo conhecimento da decisão. Em razão disso, afirma ter havido prejuízo concreto ao exercício do direito de defesa, com redução indevida do prazo recursal.

Nesse contexto, defende que a irregularidade na intimação configura nulidade absoluta, por violação às normas do processo administrativo fiscal e aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Requer, assim, o reconhecimento da nulidade do ato e a reabertura integral do prazo para interposição do recurso voluntário.

Por cautela, ressalta que a apresentação das razões recursais não implica convalidação do vício apontado, tendo sido realizada apenas para evitar eventual preclusão, caso a preliminar não seja acolhida.

Conforme consta do despacho de encaminhamento de e-fl. 1347, o processo foi remetido à unidade preparadora para atendimento das providências determinadas na Resolução nº 2101-000.227, sendo juntadas aos autos as telas e informações de e-fls. 1348/1350, as quais demonstram a regularidade do procedimento adotado pela Administração Tributária.

Da análise da tela do Portal de Cadastros da RFB (e-fl. 1348), verifica-se que, em 26/04/2018, o próprio contribuinte promoveu a alteração de seu endereço por meio da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF), passando a constar como seu domicílio tributário o endereço situado na Rua Batista Pereira, nº 194, 2º andar, Macuco, Santos/SP. Tal informação é confirmada pela consulta à base de CPF da Receita Federal (e-fl. 1349), na qual consta expressamente referido endereço como sendo o domicílio vigente à época dos fatos.

O despacho de e-fl. 1350, por sua vez, é categórico ao consignar que a intimação relativa à ciência do Acórdão nº 108-004.544 foi expedida para o endereço constante no cadastro da Receita Federal do Brasil no momento de sua realização, evidenciando que a autoridade fiscal atuou em estrita conformidade com os dados oficiais disponíveis e com a legislação aplicável.

Conforme entendimento consolidado neste Conselho, consubstanciado na Súmula CARF nº 9, é válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, desde que confirmada a entrega, ainda que a correspondência seja recebida por pessoa diversa do destinatário.

Súmula CARF nº 9

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

Assim, não se exige que a entrega seja feita pessoalmente ao contribuinte, bastando que tenha ocorrido no endereço válido constante de seus cadastros fiscais.

Eventuais circunstâncias fáticas posteriores, como a alegada desocupação do imóvel ou a circulação da correspondência entre terceiros, não têm o condão de invalidar a intimação regularmente expedida com base nas informações fornecidas pelo próprio contribuinte, sob pena de transferir à Administração ônus que compete exclusivamente ao sujeito passivo, qual seja, a atualização de seu domicílio tributário.

Por fim, cumpre ressaltar que sequer se verifica prejuízo ao recorrente, uma vez que este apresentou tempestivamente suas razões recursais, demonstrando que teve ciência do teor da decisão e exerceu plenamente seu direito de defesa. Assim, ainda que se admitisse eventual irregularidade formal — o que não se verifica —, não haveria nulidade a ser reconhecida, à luz do princípio do *pas de nullité sans grief*.

Diante desse conjunto de elementos, resta evidenciada a regularidade da intimação realizada, inexistindo qualquer vício apto a macular o ato administrativo.

Assim, rejeita-se a preliminar de nulidade da intimação.

#### **4. Prejudicial de mérito – Prescrição e Decadência**

O recorrente sustenta, em síntese, a ocorrência de decadência e prescrição em relação a parte dos créditos tributários lançados, requerendo a aplicação dos artigos 173 e 174 do Código Tributário Nacional. Argumenta que o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário estaria limitado ao prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, bem como que a ação para sua cobrança também se submete ao prazo prescricional quinquenal, contado da constituição definitiva do crédito.

Nesse contexto, afirma que a ciência do lançamento ocorreu por via postal em 18 de agosto de 2017, após o decurso de mais de cinco anos em relação às competências de novembro e dezembro de 2011 e janeiro de 2012. Sustenta, portanto, que tais períodos estariam atingidos tanto pela decadência quanto pela prescrição, razão pela qual requer sua exclusão da atuação fiscal.

Ao final, pleiteia que o colegiado reconheça a extinção dos créditos tributários relativos às referidas competências, com o consequente afastamento de sua exigibilidade.

No tocante à alegada prescrição, de se observar que a prescrição intercorrente não tem aplicação no âmbito do processo administrativo fiscal. E nem poderia haver, pois o instituto da prescrição somente extingue o direito de ação, ainda não materializado em favor do Fisco, pois o crédito tributário objeto desse processo administrativo ainda não está definitivamente constituído, por efeito do art. 151, III, do CTN, *verbis*:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Ademais, a Súmula nº 11 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afasta a aplicação da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal:

SÚMULA CARF Nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Assim, a fluência do prazo prescricional somente se inicia com o trânsito em julgado da decisão administrativa, ocasião que torna definitiva a constituição do crédito tributário, não havendo motivos para se levantar a hipótese de ocorrência da prescrição, quando sequer há crédito constituído.

Com relação a alegação de decadência suscitada pelo recorrente, temos que no caso concreto discute-se a omissão de rendimentos sujeitos à tributação no âmbito do imposto de renda da pessoa física, apurado por meio de ajuste anual, cuja natureza é de fato gerador complexo, consolidado ao final de cada ano-calendário, em 31 de dezembro. Todavia, a constituição do crédito tributário somente se torna possível após o término do prazo legal para entrega da respectiva Declaração de Ajuste Anual, momento em que se configura eventual omissão por parte do contribuinte.

Assim, para os rendimentos auferidos ao longo do ano-calendário de 2011, cuja declaração deveria ter sido apresentada até o final de abril de 2012, o lançamento de ofício somente poderia ser efetuado a partir desse marco temporal.

Conforme destacado pela decisão de piso, foi imputado ao recorrente a omissão de rendimentos auferidos com a exploração do jogo do bicho nas Declaração de Ajuste Anual (DAA) dos exercícios 2012, 2013 e 2014. Trata-se de contravenção penal tipificada no art. 58 do Decreto Lei nº 3.688, de 03 de outubro de 1941. O prazo decadencial, nesses casos, é aquele de que trata o art. 173, inciso I, do CTN, que assim dispõe:

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;

No presente caso, embora tenha havido antecipação de imposto, conforme se verifica dos autos, a Fiscalização entendeu pela ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que atrai a regra decadencial do art. 173, inciso I, do CTN.

Desse modo, o prazo de cinco anos para constituição do crédito tributário somente se encerraria em 01/01/2018. Considerando que a ciência do lançamento ocorreu em 18/08/2017, conforme registrado nos autos (e-fl. 640), resta evidenciado que o lançamento foi efetuado dentro do prazo legal.

Diante desse cenário, não há que se falar em decadência em relação às competências indicadas, uma vez que a constituição do crédito tributário observou integralmente o prazo previsto na legislação tributária.

#### **5. Mérito**

O recorrente sustenta que a constituição do crédito tributário teve como fundamento principal planilhas encontradas em notebook apreendido no âmbito de investigação penal, as quais, segundo afirma, representariam meras projeções ou estimativas de receitas e despesas, sem caráter de registro efetivo de operações realizadas. Argumenta que tais documentos não refletem a realidade econômica do contribuinte e, ainda assim, serviram de base para a apuração de valores expressivos de imposto, multas e juros, relativos ao período de novembro de 2011 a maio de 2013.

Aduz, ainda, que não foram identificadas, nos extratos bancários por ele apresentados, movimentações financeiras compatíveis com os valores constantes das referidas planilhas, tampouco foram localizados recursos em espécie ou registros contábeis que corroborassem os montantes considerados pela fiscalização. Ressalta que suas empresas regularmente constituídas tiveram a contabilidade e movimentação financeira analisadas, sem que fossem constatadas irregularidades ou indícios de receitas omitidas nos patamares apontados na autuação.

O recorrente afirma também que os elementos utilizados pela fiscalização não demonstram, de forma objetiva, a origem, titularidade ou efetiva realização dos valores indicados, limitando-se a registros genéricos e estimativos. Acrescenta que a apuração desconsiderou a documentação apresentada no curso da fiscalização, incluindo livros contábeis, documentos fiscais e extratos bancários, os quais, segundo sustenta, evidenciariam a inexistência das receitas imputadas.

Por fim, destaca que parte de sua evolução patrimonial decorre de fontes legítimas, como rendimentos de suas atividades empresariais e valores recebidos a título de herança, os quais, segundo argumenta, não poderiam ser considerados na apuração do imposto de renda. Em razão desses fatores, conclui que o montante exigido não encontra respaldo na realidade fática, estando superestimado e desprovido de correspondência com os efetivos rendimentos auferidos no período analisado.

Verifico que tais argumentos foram inseridos na impugnação e reiterados no recurso. Por concordar com os fundamentos da decisão recorrida, que deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos, abaixo reproduzidos, adoto-os como razões de decidir no presente tópico, tendo em vista a disposição contida no artigo 114, § 12, inciso I do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023:

O lançamento exige o imposto sobre a renda da pessoa física (IRPF) sobre os rendimentos auferidos pelo interessado na exploração do jogo do bicho, no

período objeto do auto de infração, que deixaram de ser oferecidos à tributação no ajuste anual dos exercícios correspondentes.

A infração foi apurada com base nos elementos de prova constantes dos autos do processo nº 0010549-47.2014.8.26.0562, da 5ª Vara Criminal de Santos, no qual interessado foi condenado ao cumprimento da penas de dezessete anos e dez meses de reclusão, em regime inicial fechado; e de dez meses de prisão simples, na modalidade prisional inicial semiaberta; além da perda, em favor do Estado de São Paulo, de todos os bens, direitos e valores relacionados à prática do crime de lavagem de dinheiro, até o limite de R\$ 9.917.426,44, por ter incorrido:

- a) no art. 58 do Decreto-lei nº 3.688, de 194110 (exploração do jogo do bicho);
- b) no art. 288, § único, com a redação dada pela Lei nº 12.850, de 2013 (associação criminosa); e no art. 333, § único (corrupção ativa), em continuidade delitiva, na forma do artigo 69, todos do Código Penal;
- c) no art. 1º, parágrafo 4º, da Lei nº 9.613, de 1998, com a redação dada pela Lei nº 12.683, de 2012 (lavagem de dinheiro).

No julgamento dos recursos de apelação apresentados tanto pela defesa do interessado quanto pelo Ministério Público Estadual, a sentença de primeira instância foi mantida parcialmente, com a majoração da sanção acessória de perdimento de bens, direitos e valores relacionados, direta ou indiretamente, à prática do crime de lavagem de dinheiro de R\$ 9.917.426,44 para R\$ 16.680.763,62, conforme ementa do acórdão da 11ª Câmara de Direito Criminal do Tribunal de Justiça de São Paulo que julgou a apelação:

Vistos, relatados e discutidos estes autos de Apelação nº 0010549-47.2014.8.26.0562, da Comarca de Santos, em que é apelante/apelado CARLOS EDUARDO VIRTUOSO, é apelado/apelante MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE SÃO PAULO.

ACORDAM, em 11ª Câmara de Direito Criminal do Tribunal de Justiça de São Paulo, proferir a seguinte decisão: "Por unanimidade, rejeitaram as preliminares e negaram provimento ao recurso da defesa e por maioria de votos, deram parcial provimento ao recurso ministerial, a fim de: a.1) condenar o acusado CARLOS EDUARDO VIRTUOSO também como incurso no artigo 1º, caput, inciso V, da Lei nº 9.613/98 (com a redação anterior à vigência da Lei nº 12.683/12), sem reflexo nas penas prisional e de multa cominadas; a.2) com fundamento no artigo 60, § 1º, do Código Penal, majorar no triplo o valor unitário da pena de multa aplicada; e, a.3) fixar a sanção acessória de perdimento de bens, direitos e valores relacionados, direta ou indiretamente, à prática do crime de lavagem de dinheiro no patamar de R\$ 16.680.763,62 (dezesseis milhões, seiscentos e oitenta mil, setecentos e sessenta e três reais e sessenta e dois centavos), vencido o 3º juiz que dava parcial provimento ao recurso do Ministério Público apenas

para a majoração do valor unitário do dia-multa, nos termos de sua declaração de voto.", de conformidade com o voto do Relator, que integra este acórdão.

O valor de R\$ 16.680.763,62 fixado para a pena de perdimento, corresponde ao produto total do jogo do bicho auferido pelo interessado no período de novembro de 2011 e maio de 2013 e discriminado na ação penal. Com a sentença de segunda instância, a autoria e a materialidade das infrações imputadas ao interessado restaram definitivamente estabelecidas na esfera judicial, assim como as eventuais questões que pudessem ser levantadas em relação às provas produzidas.

Considerando que o interessado não ofereceu os rendimentos auferidos na exploração do jogo do bicho à tributação no ajuste anual e, conforme ficou evidenciado no julgamento da ação penal, e ainda se valeu das pessoas jurídicas C. E. VIRTUOSO RESTAURANTE e ME2 ENTRETENIMENTO LTDA para ocultar e/ou dissimular a origem desses recursos, agiu corretamente a fiscalização ao proceder ao lançamento de ofício para constituição do crédito tributário relativo ao imposto de renda sobre eles incidentes, conforme art. 43 do CTN:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

- I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
- II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

A defesa alega que o aumento do patrimônio do interessado decorreu de herança que, segundo a legislação do imposto de renda, não entram no cômputo do rendimento bruto:

(...)

Ocorre que, muito embora tenha sido comprovado no curso da ação penal que o interessado se valeu de diversas artimanhas para esconder o aumento do seu patrimônio, conforme amplamente comprovado nas diligências realizadas no curso da ação fiscal e noticiado no Termo de Verificação Fiscal, o lançamento não foi formalizado com base nesse acréscimo patrimonial, mas nos rendimentos comprovadamente auferidos na exploração do jogo do bicho.

Sendo assim, é improcedente a pretensão da defesa de que os bens recebidos por doação ou herança sejam "sumariamente excluídos de qualquer autuação".

A defesa segue sua argumentação questionando a utilização de planilhas constantes dos autos da ação penal, tomadas como prova empresada no presente processo administrativo fiscal, nestes termos:

Desta maneira, enquanto o princípio da legalidade é a regra geral, subordinando que todas as imposições de obrigações de dar e fazer (pagar os tributos e cumprir as obrigações instrumentais de escriturar os livros fiscais, dentre outras) devem estar previstas em lei, a regra constitucional da estrita legalidade disciplina, enfaticamente como visto, que todos esses elementos que integram a relação jurídica de natureza tributária estejam previstos em lei, obrigatoriamente.

Neste caso, o crédito tributário jamais poderia ter sido lançado sobre a tabela apócrifa em questão, por tratar-se somente de rascunho e não de rendimentos comprovados. Ou seja, cabe ao órgão fiscalizatório provar que houve de fato omissão de receitas, pois não se pode simplesmente presumir como verdadeiras as provas juntadas aos autos, sob pena de implicar em imposições estatais arbitrárias e contra legem.

Portanto, há que se suspender a exigibilidade do Crédito Tributário, conforme reza o Art “Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: III - As reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo”, até a decisão definitiva.

Essas planilhas extraídas dos discos rígidos de computadores apreendidas em operações policiais nos endereços do interessado, em cumprimento de mandados de busca e apreensão.

A ação penal revelou que o interessado se dedicava à exploração de atividade considerada como contravenção penal na legislação de penal. Por isso mesmo, buscou ocultar ou dissimular a origem e a natureza dos rendimentos obtidos dessa atividade, mediante a utilização de pessoas jurídicas interpostas.

Por conseguinte, pelo fato de os rendimentos em questão serem fruto de atividade ilícita, não há de se esperar – ou pretender, como faz a defesa – que a comprovação da infração seja feita com contabilidade oficial, contratos, recibos, notas fiscais, comprovantes de transferências bancárias e outros documentos semelhantes que caracterizam as atividades lícitas.

Assim, tais planilhas serviram de elemento de convicção, junto às demais provas constantes dos autos da ação penal, para embasar a condenação do acusado em primeira e segunda instância, inclusive no tocante à determinação da pena de perdimento de bens. Aqui, deve prevalecer o princípio da livre apreciação das provas pelo juiz.

No que se refere ao pedido de compensação, o recorrente sustenta que a decisão de piso afastou indevidamente a possibilidade de dedução dos valores de imposto de renda já apurados e recolhidos no âmbito das Declarações de Ajuste Anual dos exercícios de 2012 a 2014. Nesse contexto, aponta que houve recolhimentos regulares a título de imposto sobre pró-labore

recebido, retenções incidentes sobre previdência privada, bem como pagamentos efetuados por meio de DARF ao longo de 2014, os quais, em seu entendimento, deveriam ser considerados para fins de apuração do montante efetivamente devido.

Argumenta que, ao desconsiderar tais valores, a decisão recorrida incorre em distorção na apuração do crédito tributário, na medida em que ignora quantias já submetidas à tributação. Sustenta, ainda, que, caso se admita a existência de rendimentos superiores aos declarados, como apontado na autuação, seria razoável reconhecer que os valores efetivamente declarados e tributados constituem parte desse universo, ainda que em menor proporção.

Assim, defende que os montantes já recolhidos devem ser compensados com o crédito tributário lançado, sob pena de se desconsiderar a tributação já realizada sobre rendimentos efetivamente informados, o que, segundo afirma, conduz a uma apuração dissociada da realidade das operações financeiras do contribuinte.

Da análise dos autos e documentos acostados verifica-se que exigência fiscal ora em análise refere-se especificamente ao imposto incidente sobre rendimentos que não foram oferecidos à tributação nas Declarações de Ajuste Anual, de modo que não há identidade entre a base de cálculo do crédito lançado e os valores já declarados e regularmente tributados pelo contribuinte. Assim, não procede a alegação de que estaria ocorrendo cobrança em duplicidade.

Verifica-se que os valores indicados pela defesa — notadamente o imposto retido sobre pró-labore da empresa ME2 (R\$ 3.169,48), a retenção incidente sobre previdência privada junto ao Banco Safra (R\$ 4.576,91) e os recolhimentos efetuados por meio de DARF, código 0211, no período de abril a novembro de 2014 (total de R\$ 26.213,44, em oito parcelas de R\$ 3.276,69) — já foram considerados nos respectivos ajustes anuais, tendo sido utilizados para apuração do imposto devido com base nos rendimentos regularmente declarados.

Dessa forma, tais valores já cumpriram sua função de abatimento no âmbito das declarações originais, não sendo juridicamente admissível sua utilização novamente para reduzir o imposto apurado sobre rendimentos posteriormente identificados como omitidos. Admitir a pretensão do recorrente implicaria duplicidade de aproveitamento de créditos tributários, o que não encontra amparo na sistemática de apuração do imposto de renda da pessoa física.

## **6. Multa aplicada**

O recorrente sustenta que, ainda que mantido o auto de infração, não seria cabível a aplicação da multa de 75% em dobro, por entender que tal penalidade se revela excessiva. Argumenta que não houve conduta dolosa, fraude ou sonegação, destacando que os valores utilizados na autuação não corresponderiam a rendimentos efetivamente auferidos, o que afastaria a justificativa para agravamento da penalidade.

Aduz, ainda, que a duplicação da multa configura desproporcionalidade, afrontando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, além de resultar em penalidade de caráter excessivamente oneroso em relação ao tributo exigido. Nesse contexto, defende que a sanção

aplicada extrapola os limites aceitáveis de punição, requerendo, ao final, o afastamento da majoração e a redução da multa ao patamar ordinário.

A decisão de piso corroborou o entendimento da fiscalização, mantendo a aplicação da multa qualificada:

Ambas as argumentações são improcedentes. Assim dispõe o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007 (g.n.):

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

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

(...)

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

Os art. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, citados no parágrafo 1º acima transcritos, definem sonegação, fraude e conluio.

Então, de acordo com o dispositivo legal transcrito, a legislação estabelece a multa correspondente 75% do valor do imposto de deixou de ser recolhido, nos casos de lançamento de ofício, que deve ser computada em dobro quando estiver configurada a sonegação, a fraude ou o conluio, como ocorre nestes autos. Considerando que o lançamento é ato administrativo vinculado à lei, nos termos do art. 142 do CTN, que não comporta discricionariedade do agente público, sob pena de responsabilidade funcional, está correta a penalidade aplicada no presente caso.

No caso concreto, a qualificação está devidamente justificada pela fiscalização e reforçada pela decisão de piso. Entendo que a conduta dolosa do recorrente configura sonegação.

Contudo, é necessário ajustar o valor da multa qualificada, pois, nos termos da alteração promovida pela Lei nº. 14.689/2023, ela foi reduzida de 150% para 100%, nos casos de não verificada a reincidência do sujeito passivo.

Nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN, a lei nova aplica-se a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração.

Portanto, deve-se aplicar a retroação disposta na Lei n. 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, reduzindo o percentual da multa de ofício para 100%.

## 7. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos argumentos de ofensa aos princípios constitucionais e não confisco, e na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%.

*Assinado Digitalmente*

**Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**