



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10835.721449/2016-11
ACÓRDÃO	1301-008.172 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DA VINCI CONFECÇÕES LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

RESPONSABILIDADE PASSIVA SOLIDÁRIA. COMPROVAÇÃO DO INTERESSE DE TERCEIRO NOS FATOS QUE GERARAM A EXIGÊNCIA FISCAL.

Segundo o art. 124, inc. I, do CTN, são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Ressalve-se que o art. 135, inc. III, do CTN, pode ser aplicado para responsabilizar não só o administrador de direito, mas também o administrador de fato do contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. DESCRIÇÃO DE CONDUTAS COMISSIVAS E/OU OMISSIVAS. CABIMENTO.

Comprovado que os responsáveis solidários incorreram em condutas dolosas, tendentes a subtrair imposto devido, aplica-se a exasperação.

MULTA QUALIFICADA. DOLO. CONTAGEM DE PRAZO PARA A DECADÊNCIA. NÃO VERIFICAÇÃO.

Caracterizado o dolo, aplica-se a contagem decadencial nos termos do art. 173, inc. I, do CTN.

INCONSTITUCIONALIDADE DA MULTA QUALIFICADA. SÚMULA CARF Nº 2.

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

MULTA DE OFÍCIO. JUROS MORATÓRIOS. SÚMULA CARF nº 108.

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

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

COMPATIBILIDADE DA PRESUNÇÃO DO ART. 61 DA LEI Nº 8.981/1995 COM A RESPONSABILIZAÇÃO DE TERCEIROS.

As situações descritas nos arts. 124 e 135 do CTN que podem levar à responsabilização solidária são distintas e ao mesmo tempo compatíveis com a hipótese do artigo 128 do mesmo CTN. Nada impede que determinada pessoa física ou jurídica seja autuada como responsável em virtude de não ter cumprido seu dever de reter e recolher o tributo sobre o rendimento de que foi a fonte pagadora, e ao mesmo tempo outras pessoas físicas e jurídicas serem convocadas a responder como devedores solidários, se sua conduta ou condição permitir que sejam enquadradas em quaisquer das hipóteses previstas naqueles outros artigos.

PAGAMENTOS SEM CAUSA.

Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, assim como pagamentos efetuados ou recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

EXIGÊNCIA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PUNIÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em dupla punição na exigência de IRRF por pagamentos sem causa cumulado com multa de ofício, pois tributo não constitui sanção de ato ilícito.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

ÔNUS DA PROVA. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido de diligência para produção de provas que são ônus do contribuinte. Cabe ao contribuinte, e não ao Fisco, demonstrar a causa dos pagamentos e identificar seus beneficiários.

VOTO DE QUALIDADE. COMPETÊNCIA DOS PRESIDENTES DE TURMAS DA CSRF E DE TURMAS ORDINÁRIAS.

É atribuição dos Presidentes de Turmas Ordinárias o voto de qualidade, os quais deverão decidir conforme sua convicção.

JUROS DE MORA. FLUIÇÃO APÓS O DECURSO DE 360 DIAS.

O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. Não há previsão legal para suspender a incidência dos juros após o decurso do prazo de 360 dias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos, nos termos do voto do Relator. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que o percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Iágaro Jung Martins, José Eduardo Dornelas Souza, Luis Angelo Carneiro Baptista, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Aproveita-se o “Relatório” do acórdão de Recurso Especial nº 9202-011.347, proferido em sessão realizada em 20/06/2024 (e-fls. 19593/19650), que, no que ora importa, “[n]o mérito, por unanimidade de votos, acorda[ra]m em dar-lhe provimento, devendo os autos serem devolvidos à eg. Turma a quo, para que sejam apreciados os argumentos subsidiários dos recursos voluntários indicados no voto da relatora”:

Trata-se de recurso de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL e por DA VINCI CONFECÇÕES LTDA. em face do acórdão de nº 1301-004.045, integrado pelo *decisum* de nº 1301-005.665, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento deste eg. Conselho que: a) por *unanimidade de votos*, i) rejeitou as preliminares; ii) manteve o crédito tributário em sua integralidade; iii) chancelou a responsabilidade tributária atribuída à PNGS PROSPER PARTICIPAÇÕES EIRELI e à NELMA KODAMA; e, iv) excluiu do polo passivo da obrigação tributária de LICIANE PAES FREIRE PENASSO KODAMA; b) *por maioria de votos*, afastou a

responsabilidade atribuída à 4 RIOS PARTICIPAÇÕES EMPREENDIMENTOS ADMINISTRAÇÕES LTDA; e, c) pelo *voto de qualidade*, manteve no polo passivo os responsáveis solidários GUSTAVO HENRIQUE PENASSO KODAMA e MARIA DIRCE PENASSO.

Colaciono, por oportuno, as ementas dos objurgados acórdãos e seus respectivos dispositivos: [...]

(...)

2. O voto de mérito da Relatora foi proferido nestes termos, no que ora importa:

II – DO MÉRITO DO RECURSO DA FAZENDA NACIONAL

(...)

II.3 – EFEITOS DO PROVIMENTO DO RECURSO FAZENDÁRIO: DA NECESSIDADE DE RETORNO À TURMA A QUO

Com o provimento do recurso especial da Fazenda Nacional [N. R.: para manter no polo passivo 4 RIOS PARTICIPAÇÕES EMPREENDIMENTOS ADMINISTRAÇÕES LTDA., o Sr. GUSTAVO KODAMA e a Sra. LICIANE PAES FREIRE PENASSO KODAMA] deverão os autos serem devolvidos à eg. Turma *a quo*, para que sejam apreciados os **argumentos subsidiários** dos recursos voluntários interpostos por 4 RIOS PARTICIPAÇÕES EMPREENDIMENTOS ADMINISTRAÇÕES LTDA e LICIANE PAES FREIRE PENASSO KODAMA.

Replico as teses suscitadas, de modo a delimitar o que pendente de apreciação:

Parte C – Argumentos subsidiários comuns aos Recorrentes no tocante à responsabilidade imputada

IV.7. A Sra. Nelma Kodama não era sócia de fato ou de direito da Da Vinci

IV.8. A impossibilidade de aplicação dos artigos 124, inciso I e artigo 135, inciso III, do CTN em relação ao IRRF exigido com fundamento no artigo 61 da Lei nº. 8.981/95

IV.9. A responsabilidade dos Recorrentes deve ser limitada, no máximo, ao montante dos supostos pagamentos realizados à Sra. Nelma Kodama no período atuado

Parte D – Questões relativas ao crédito tributário exigido (IRRF, multa e juros)

IV.10. A inexistência de prova do pagamento impede a exigência do IRRF com fundamento no artigo 61 da Lei nº. 8.981/95

IV.11. Erro na identificação do sujeito passivo: a empresa Da Vinci não é a real fonte dos rendimentos, já que atuava como mera intermediadora dos valores remetidos

IV.12. A impossibilidade de se cumular o IRRF com a multa de ofício, devido à sua natureza sancionatória

IV.13. A necessária realização de diligência para que a RFB verifique se as fontes pagadoras e os reais beneficiários podem ser identificados e autuados

IV.14. A improcedência da qualificação da multa de ofício

IV.15. Efeito confiscatório da multa qualificada à luz do entendimento do STF

IV.16. Aplicação do artigo 112 do CTN em caso de voto de qualidade

IV.17. Não incidência de juros sobre as multas de ofício e isolada

IV.18. Cessaçãõ da fluência dos juros de mora após o transcurso do prazo de 360 dias.

(...)

V – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, não conheço do recurso especial do Procurador e conheço parcialmente do recurso especial interposto pelo solidário GUSTAVO HENRIQUE PENASSO KODAMA, apenas quanto à responsabilidade prevista no art. 61 da Lei nº 8.981/1995 e à cumulação da exigência do IRRF e da multa de ofício para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Vencida quanto ao conhecimento do recurso especial do procurador, no mérito, dou-lhe provimento, devendo os autos serem devolvidos à eg. Turma a *quo*, para que sejam apreciados os argumentos subsidiários dos recursos voluntários indicados no item II.3 deste voto.

VOTO

Conselheiro **Rafael Taranto Malheiros**, Relator

CONTEXTO DA AUTUAÇÃO

3. Conforme o Relatório Fiscal (RF), de e-fls. 13614/13851, a autuação se deu conforme estas balizas:

Trata-se de fiscalização sobre o sujeito passivo DA VINCI CONFECÇOES LTDA - ME, CNPJ 02.100.009/0001-08, procedimento fiscal MPF/TDPF nº 0810500.2015.00093, envolvido na denominada OPERAÇÃO LAVA JATO, com vistas a verificar a regularidade fiscal do Imposto de Renda Retido na Fonte, PA 04/2011 a 06/2014 [no caso, 11/2013], incidente sobre 246 pagamentos fraudulentos para beneficiários situados no exterior e **sobre outros pagamentos feitos para beneficiários dentro do País**, sendo constatada a falta de recolhimento e declaração do imposto devido.

O Auto de Infração do IRRF foi fracionado em diversos processos conforme indicado a seguir em razão da mudança do grupo de devedores solidários.

- e-processo 10835.720460/2016-64: lançamento tributário decorrente de 206 pagamentos fraudulentos para o exterior via corretora TOV [**N. R.:** este processo corresponde a lançamento tributário decorrente de 206 pagamentos fraudulentos para o exterior via corretora TOV, em que os Voluntários dos Responsáveis 4 RIOS e LICIANE foram parcialmente conhecidos e, no mérito, foi-lhes negado provimento, de modo definitivo, conforme Ac. nº 9202-011.436].
- e-processo 10835.721448/2016-77: lançamento tributário decorrente de 40 pagamentos fraudulentos para o exterior via corretora Itau Unibanco [**N.R.:** este processo foi apreciado no Ac. nº 1102-001.837, s. 18/12/2025, v. u., não conhecendo o recurso de ofício nem os recursos voluntários de 4 RIOS PARTICIPAÇÕES, EMPREENDIMENTOS E ADMINISTRAÇÕES LTDA, GUSTAVO HENRIQUE PENASSO KODAMA e de LICIANE PAES FREIRE PENASSO KODAMA, e conhecendo dos recursos voluntários de PNGS PROSPER PARTICIPAÇÕES EIRELI, MARIA DIRCE PENASSO e NELMA MITSUE PENASSO KODAMA, rejeitando, contudo, as preliminares suscitadas e, no mérito, dando-lhes parcial provimento, apenas para reduzir a multa qualificada de 150% para 100%].
- e-processo 10835.721449/2016-11 (**presente e-processo**): lançamento tributário decorrente de pagamentos dentro do País.

1. HISTÓRICO DA EMPRESA DA VINCI CONFECÇÕES LTDA

1.1 PROCESSOS JUDICIAIS ENVOLVENDO A EMPRESA DA VINCI – 91 REMESSAS FRAUDULENTAS PARA BENEFICIÁRIOS NO EXTERIOR

(...)

No curso do procedimento fiscal foi levantado que a empresa de fachada Da Vinci foi utilizada para a realização de muitas outras remessas de recursos para o exterior além daquelas 91 remessas tratadas na ação penal 5026243-05.2014.404.7000/PR. A fiscalização levantou a existência de 246 remessas de recursos para fora do País de forma fraudulenta por intermédio da Da Vinci, sendo 40 remessas fraudulentas através da corretora Itaú Unibanco S/A no mês de maio de 2011 e 206 remessas por meio da corretora TOV no período de maio de 2013 a fevereiro de 2014. A empresa Da Vinci estava no nome de interpostas pessoas e o controle e propriedade de fato era da doleira Nelma Mitsue Penasso Kodama.

(...)

2. DA AÇÃO FISCAL

(...)

2.1 CIRCULARIZAÇÃO REMETENTES E DESTINATÁRIOS DE RECURSOS PARA/DA “DA VINCI CONFECÇÕES LTDA”

A fiscalização circularizou 26 pessoas jurídicas [e-fls. 13636, fl. 23 do arquivo do RF] que remeteram ou receberam recursos para/da empresa DA VINCI com vistas a obter informações e elementos comprobatórios sobre a natureza e o oferecimento à tributação dos pagamentos (vide circularização às fls. 323 a 850).

A maior parte das empresas não foram localizadas nos endereços constantes dos cadastros do CNPJ, conforme demonstram os Avisos de Recebimento (AR) dos Correios de devolução das correspondências. Assim sendo, a fiscalização procurou também realizar a intimação dos sócios administradores no endereço cadastral informado à RFB ou mesmo em endereços levantados através de pesquisas na base de dados do SPED. Somente 6 pessoas, dentre as 26 pessoas jurídicas circularizadas, apresentaram respostas às intimações.

No entanto, apesar dos esforços envidados pela fiscalização, **nenhuma pessoa circularizada apresentou os comprovantes das operações realizadas**, ou seja, não foram comprovadas a natureza dos valores, se fruto de serviços, ou se fruto de compra e venda de produtos etc., ficando caracterizado a natureza ilícita da movimentação financeira.

(...)

2.2 CIRCULARIZAÇÃO AO PROPRIETÁRIO DA SALA INFORMADA NO ENDEREÇO CADASTRAL DA EMPRESA DA VINCI

O proprietário do imóvel situado à Av. Itaberaba 982, São Paulo-SP, foi intimado pela fiscalização através do Termo de Diligência Fiscal nº 02, de 19/06/2015, para prestar esclarecimentos acerca da empresa Da Vinci, cujo endereço cadastral informado na Junta Comercial a partir de 24/01/2011 era Avenida Itaberaba, 982, sala 2, São Paulo-SP.

O proprietário do imóvel atendendo a intimação da fiscalização apresentou a seguinte resposta (vide procedimento de circularização às fls. 2189 a 2240). [...]

O proprietário do imóvel situado à Av. Itaberaba, 982, São Paulo-SP, cujo endereço coincide com o endereço cadastral informado na Junta Comercial pela Da Vinci, informou desconhecer a empresa Da Vinci; demonstrou que a sala 2 (endereço cadastral na Jucesp) nunca foi locada para a empresa Da Vinci; firmou contrato de aluguel da sala 07 em 23/11/2010 que fora cancelado, a pedido de Iara Galdino, sendo feito em nome de Fernando Henrique de Moura pelo valor mensal de R\$ 350,00; informou que desde 13/02/2013 a sala 7 deixou de existir, sendo incorporada pela sala 6, que está locada pela empresa Império Suzuki Emp. de Documentação Ltda.

(...)

3 - INFRAÇÕES APURADAS

(...)

3.2 – PAGAMENTOS A BENEFICIÁRIOS DENTRO DO PAÍS SEM CAUSA OU DE OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA

A empresa Da Vinci Confeções Ltda, cujá controladora de fato é a Sra. Nelma Kodama, conforme descrito nos tópicos “1.1 PROCESSOS JUDICIAIS ENVOLVENDO A EMPRESA DA VINCI – 91 REMESSAS FRAUDULENTAS PARA BENEFICIÁRIOS NO EXTERIOR” e “6. EMPRESA DA VINCI DE NELMA KODAMA EM NOME DE INTERPOSTAS PESSOAS” deste Relatório, deixou de realizar a retenção do imposto de renda na fonte incidente sobre pagamentos para beneficiários dentro do País, cuja operação ou causa não foram comprovadas (Auto de Infração controlado pelo presente e-processo nº10835.721449/2016-11).

Inicialmente a empresa Da Vinci Confeções Ltda foi intimada por meio do TIF nº 04, através da responsável de fato Nelma Kodama e a auxiliar Iara Galdino, a comprovar individualizadamente, com apresentação de documentação hábil e idônea, o beneficiário (Nome e CNPJ/CPF), o verdadeiro/real beneficiário (Nome e CNPJ/CPF), a causa, a contabilização e o oferecimento à tributação, de todos os pagamentos ou operações do anexo II da referida intimação, representativos de todos os débitos nas contas bancárias da empresa.

Posteriormente, a empresa da Da Vinci é intimada por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal do IRRF, de 24/05/2016, através da sócia de fato Nelma Mitsue Penasso Kodama e da auxiliar da Iara Galdino a: a) comprovar individualizadamente, com apresentação de documentação hábil e idônea, o verdadeiro/real beneficiário (Nome e CNPJ/CPF), a causa e a operação, a contabilização e a retenção na fonte do imposto de renda incidente sobre os pagamentos para beneficiários dentro do País; b) justificar, com apresentação de documentação hábil e idônea, por que não foi feita a retenção do imposto de renda incidente sobre os pagamentos para beneficiários dentro do País.

Considerando que a pessoa jurídica não comprovou a verdadeira operação ou causa dos pagamentos efetuados ou recursos entregues, dentro do País, a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, sujeita-se à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de 35%, nos termos do art. 674 do RIR/99, cabendo a aplicação da multa qualificada por ficar caracterizada a sonegação, fraude e conluio previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, conforme motivos expostos no tópico “12 – DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA E RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE NELMA KODAMA E DA AUXILIAR IARA GALDINO”.

MÉRITO DA AUTUAÇÃO**Parte C – Argumentos subsidiários comuns aos Recorrentes no tocante à responsabilidade imputada: IV.7. A Sra. Nelma Kodama não era sócia de fato ou de direito da Da Vinci**

4. O RF, no que respeita ao julgamento deste item, assim assevera:

6. EMPRESA DA VINCI DE NELMA KODAMA EM NOME DE INTERPOSTAS PESSOAS

A empresa Da Vinci pertencia de fato à Nelma Kodama, que a utilizava para a prática de crimes financeiros, especialmente evasão de divisas e operação de instituição financeira irregular, conforme já discorrido especialmente nos tópicos “1.1 PROCESSOS JUDICIAIS ENVOLVENDO A EMPRESA DA VINCI – 91 REMESSAS FRAUDULENTAS PARA BENEFICIÁRIOS NO EXTERIOR” ou na sentença às fls. 8082 a 8189. Nelma Kodama utilizava a Da Vinci inclusive para fazer remessas de recursos fraudulentos ao exterior à suas próprias empresas, como já demonstrado.

O quadro social da Da Vinci era composto pelas interpostas pessoas Iara Galdino da Silva e Paulo Sérgio Coelho, tendo, em 18/07/2011, Iara deixado a empresa, transferindo suas cotas para Juliana Cordeiro de Moura, outra laranja de Nelma Kodama.

A fiscalização adicionalmente à ação penal processo 5026243-05.2014.404.7000/PR, que demonstrou que a empresa Da Vinci era de fato controlada por Nelma, levantou mais elementos que demonstram que a empresa Da Vinci pertencia de fato à Nelma e era por ela controlada.

Exame do histórico de conversas do Skype de Iara Galdino (vide fls. 4898 a 5559):

[...]

- Mensagens de 02/05/2013 trocadas entre Nelma e Iara, Iara informa que a empresa Da Vinci está cadastrada na corretora TOV para fechamento de câmbio (“tia bom dia...a empresa davinci la na tov ja esta ok...se quiser fechar nela ...td liberado...”) e em resposta Nelma Kodama afirma que começaria a operar a Da Vinci na TOV imediatamente no próprio dia 02/05/2013 (“hj ja vamos tirar o cabaco dela”). Realmente isso aconteceu, pois logo no dia seguinte, dia 03/05/2013, é contratada operação de câmbio para pagamento de importação fictícia do fornecedor estrangeiro IL Solo Tuo Limited, off-shore controlada pela própria Nelma Kodama, conforme demonstra o boleto de operação indicado abaixo da conversa.

[...]

- Mensagens de 23/10/2013 trocadas entre Nelma Kodama e Iara, Nelma afirma que a empresa Da Vinci é dela (“tenho 3 empresas ai...da vince”). [...]

- Mensagens de 23/10/2013 trocadas entre Nelma e lara, Nelma discute sobre a situação da conta bancária da empresa Da Vinci no Santander e afirma que iria encerrá-la (“vou encerrar melhor”). Logo um tempo depois, a partir de 19/11/2013, a conta do Banco Santander deixa de ser movimentada, conforme demonstram os extratos bancários da Da Vinci. A partir de 19/11/2013, Nelma Kodama passa a pagar o fechamento de câmbio da Da Vinci na TOV com cheques da outra empresa dela, a Império Import Assessoria e Consultoria, conforme descrito no tópico “5. EMPRESA DE FACHADA IMPÉRIO IMPORT ASSESSORIA E CONSULTORIA EM IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA EM NOME DE INTERPOSTA PESSOA”. [...]

- Mensagens trocadas entre Nelma e lara em 14-11-2013, Nelma confirma à lara que tem esquema na agência do banco Santander (“temos sim”); diz que ligaria para o banco para tratar das questões da Da Vinci (“mas eu ja ligo do fone da italia e digo que minha socia ta indo la e ai ele ve que eh fone international e cai a boca dele”) e ainda faz irreverências sobre o laranja Paulo Sergio Coelho. [...]

(...)

- Mensagens trocadas em 17/02/2014 entre Nelma e lara, Nelma comemora sobre a situação da empresa Da Vinci (“amada *** seguinte, tov ok** entrou o que precisava na nossa conta ok. DA VINCEE aleluia!”). [...]

(...)

- Mensagens entre Nelma e lara, de 22/07/2013, Nelma diz a lara ir ao banco fazer transferências bancárias da Da Vinci (“linda acho que vc tem que ir ao banco pra fazer ted da dvince?”). [...]

(...)

Operações de abrir empresas em nome de laranjas

- Mensagens de 23/08/2013 trocadas entre Nelma e lara, Nelma aprova a ideia de lara de usar o laranja da empresa Andrade & Silva na empresa IL Solo Tuo. [...]

Sistema de controle contábil – Sysmoney

O histórico de conversa no Messenger demonstra que Nelma também tratava com a contadora Mirna Zanetti as suas operações no mercado negro, conforme registros às fls. 8010 a 8079 ou trecho transcrito a seguir a título meramente ilustrativo. Os nomes citados na conversa do Messenger como “Fred”, “Porpa” e “Barca” aparecem no relatório parcial do Sysmoney às fls. 7996 a 8009. O Sysmoney, conforme sentença condenatória às fls. 8082 a 8189, é a contabilidade informal do grupo. Nele há o controle de contas de diversas empresas, inclusive as empresas de fachada Da Vinci e a Império. Nelma, codinome Greta (vide sentença às fls. 8082 a 8189 ou registro dos usuários nºs 219 e 245 do Skype às fls. 8080 a 8081 (foto de

Nelma e referência ao codinome Greta)), aparece associada às empresas Da Vinci e Império na contabilidade paralela.

O histórico do Messenger às fls. 8010 a 8079 demonstra que Mirna também auxiliava Nelma (codinomes NP, tia, Angelina Jolie, Brigitte Bardot, Camerondiaz, Greta etc.) no controle das suas transações financeiras fraudulentas. [...]

Exame de email da base de arquivamento da contadora Mirna Zanetti:

email 348: Nelma Kodama remete para Mirna Zanetti, em 16/02/2013, os dados bancários e senha de acesso à conta corrente da empresa de fachada Aquiles e Moura. A Aquiles e Moura é outra empresa de fato pertencente à Nelma que realiza vultosas transações com a Da Vinci. [...]

(...)

5. No julgamento da Impugnação (Ac. nº 11-56.572 - 3ª Turma da DRJ/REC, s. 29/06/2017, e-fls. 16183/16221), quanto ao ponto, a DRJ se manifestou nestes termos:

Da impugnação apresentada por Nelma Mitsue Penasso Kodama

Afirma que nunca havia sido sócia ou exercido qualquer função de gerência das empresas DA VINCI CONFECÇÕES LTDA nem da Empresa Patrimonial 4 RIOS PARTICIPAÇÕES EMPREENDIMENTOS ADMINISTRAÇÕES LTDA e que o artigo 135, III do CTN não preveria responsabilidade solidária para a hipótese delineada pela autoridade fiscal.

Que a DA VINCI tinha como sócia de fato e de direito a sra. Iara Galdino da Silva a qual havia deixado claro no curso da ação fiscal que a impugnante Nelma não seria a dona da empresa nem nunca havia exercido qualquer poder de gerência.

Não há acordar com tais alegações ante à volumosa quantidade de provas constantes dos autos, tanto originárias do processo penal, advindas de investigações da polícia federal, quanto daquelas resultantes do trabalho investigatório da autoridade fiscal. Do Relatório Fiscal e das provas juntadas, verifica-se que a sra. Nelma controlava as empresas DA VINCI, a exemplo dos trechos a seguir: [transcrição do item anterior deste voto em 2ª instância]

Em relação às mensagens da sra Nelma relacionadas a remessas ao exterior de recursos relacionadas a DA VINCI, foram anexados pela fiscalização comprovantes das referidas remessas coincidentes com as datas das mensagens e valor.

Pelo que considero que amplamente comprovado ante as provas constantes dos autos, a responsabilidade de fato da sra. Nelma bem como a sua responsabilidade como administradora de fato da DA VINCI.

6. No Recurso Voluntário de NELMA (e-fls. 16260/16288), nada é trazido de novo, nenhuma das afirmações e provas trazidas pela Fiscalização foram contrastadas.

7. As Responsáveis 4 RIOS e LICIANE, por sua vez, apresentaram Recursos Voluntários conjuntos, de idêntico teor (e-fls. 16353/16474 e 16671/17792), aduzindo, em síntese, que (i) “[o] fato de as Sras. Nelma Kodama e Iara Galdino terem sido condenadas pelo crime de organização criminosa (folha nº. 8160 do e-processo) não guarda qualquer relação com a existência ou não de uma sociedade de fato”, (ii) “[n]ão consta dos autos qualquer informação no sentido de que a Sra. Nelma Kodama tenha detido participações societárias na Da Vinci, portanto, em momento algum exerceu a Sra. Nelma Kodama qualquer poder de gestão”, (iii) “[a] Sra. Iara Galdino disponibilizava as empresas e contas também a terceiros, sendo capaz de auferir lucros de maneira independente e sem que a Sra. Nelma Kodama tivesse qualquer conhecimento dessas operações ou ingerência sobre elas”, (iv) “[n]ão existe, ademais, qualquer indício de que a Sra. Nelma Kodama fosse a única a se utilizar dos serviços da Sra. Iara Galdino”.

7.1. Quanto à primeira alegação, têm razão: as legislações que regem a matéria preveem diferentes repercussões nos âmbitos penal e tributário. Como visto, a Fiscalização adicionou elementos aos colhidos no processo penal, para, a partir daí, de modo independente, chegar a suas conclusões.

7.2. Quanto à segunda alegação, também têm razão. Como visto no RF, não há nada que relacione, formalmente, NELMA à DA VINCI. Como é comum nestas autuações, e se verifica nesta, o vínculo é de fato.

7.3. Quanto à terceira alegação, para além do quanto descrito no RF, diga-se que a decisão judicial, transcrita neste Relatório, assim dispunha:

Neste sentido, as empresas DA VINCI, GRETA e AQUILES possuem, todas, a denunciada IARA como procuradora, estão estabelecidas no mesmo endereço (Av. Itaberaba, 982, sala 7-B, Nossa Senhora do Ò, São Paulo) - muito simples, conforme fotos juntadas aos autos -, sobretudo para três empresas que movimentaram mais de cem milhões de reais. [...]

(...)

Em apertada síntese, a participação dos denunciados pode ser descrita da seguinte forma: NELMA controlava todas as operações, gerenciando as atividades dos demais e indicando as contas no exterior em que deveriam realizar os depósitos. Por sua vez, a denunciada IARA era responsável por fechar os contratos de câmbio, com a participação dos demais denunciados. [...]

7.3.1. Acrescente-se que os diálogos apontados nos Recursos em nada contribuem para a conclusão de que a aventada independência se verificaria (e-fls. 16426/16428 e 16430, fls. 74/76 do arquivo do Recurso de 4 RIOS).

7.3.2. Como exemplo, consultando a transcrição dos diálogos, argumenta que, a partir da e-fls. 4910, que se reporta à conversa ocorrida em 23/07/2012, pode-se verificar que “[...] a Sra.

Iara Galdino tranquiliza a Sra. Nelma Kodama a respeito da impossibilidade de um terceiro as ludibriar (tia não tem como ninguém sumir com grana pq o controle é meu), em virtude do conhecimento superior que ela possui a respeito das transações ('ele não sabe nem entrar numa conta... eu que faço td')".

7.3.2.1. Compulsando-se a transcrição completa das conversas deste dia (que se verifica nas outras datas), verifica-se que IARA possui função meramente operacional [como quando NELMA (codinome *camerondiaz*) diz à IARA (codinome *caracol de ouro*) que “*ai vc prepara isso, autenticados e eu mando pegar com vc*”; quando IARA diz a NELMA que “*vou tirar copias e assim que estiver com elas te falo*”] e que NELMA é a responsável pelas operações fraudulentas (como quando pergunta à IARA se “*seu contador consegue transferir de mim pra teu laranja?*”, conforme e-fls. 4905).

7.4. Quanto à quarta alegação, a Fiscalização jamais afirmou que havia ou não “exclusividade” na prestação de IARA para NELMA.

8. Então, não há como discordar da DRJ. A Responsável NELMA encerrou contas da empresa; fechou câmbio do Contribuinte com depósitos milionários de outra empresa de fachada (Império), também sua; forneceu dados bancários e senha de acesso à conta corrente de outra empresa de fachada (Aquiles e Moura), também sua, que realizava transações vultosas com a DA VINCI; tratou de remessas fraudulentas do Contribuinte, dentre outras ocorrências. Tudo a demonstrar que detinha o total controle da contabilidade e das finanças da DA VINCI, sendo sócia de fato, incorrendo na hipótese prevista no inc. III do art. 135 do Código Tributário Nacional – CTN).

Parte C – Argumentos subsidiários comuns aos Recorrentes no tocante à responsabilidade imputada: IV.8. A impossibilidade de aplicação dos artigos 124, inciso I e artigo 135, inciso III, do CTN em relação ao IRRF exigido com fundamento no artigo 61 da Lei nº. 8.981/95

9. O RF, no que respeita ao julgamento deste item, assim assevera:

9. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA EMPRESA PATRIMONIAL 4 RIOS PARTICIPAÇÕES, EMPREENDIMENTOS ADMINISTRAÇÕES LTDA

A empresa 4 Rios Participações Empreendimentos Administrações Ltda era utilizada por Nelma Kodama para recebimento de significativos valores mensais continuamente de natureza não comprovada desde, pelo menos, novembro de 2006, ou seja, Nelma Kodama tomava para si parte dos bens mensalmente integrantes do patrimônio da 4 Rios.

Inicialmente, a diligenciada 4 Rios Participações foi intimada, por meio do TIF nº 04, a cumprir as seguintes exigências, no prazo de 20 dias (vide diligência fiscal às fls. 6672 a 7179). [...]

O contribuinte, em atendimento ao TIF nº 04: a) deixou de comprovar individualizadamente os depósitos bancários, bem como deixou de apresentar os respectivos comprovantes bancários, que demonstram o remetente e o destinatário dos recursos, sob a alegação de “não temos comprovantes bancários”; b) deixou de comprovar individualizadamente o beneficiário (CNPJ/CPF e nome completo), a causa e o oferecimento à tributação dos pagamentos ou operações, sob alegação “não temos como comprovar individualmente”, bem como deixou de apresentar os respectivos comprovantes bancários, que demonstram expressamente o remetente e o destinatário dos recursos, sob alegação de que “não temos comprovantes bancários”; c) deixou de apresentar a escrituração contábil ou o livro Diário do ano 2009, sob a alegação de que a empresa permaneceu inativa, conforme declaração simplificada da pessoa jurídica de inatividade, sendo que tal afirmação é falsa pois o contribuinte teve movimentação financeira no período segundo a DIMOF; d) deixou de apresentar os extratos bancários dos anos de 2009 e 2010, embora tenha havido movimentação financeira, conforme demonstra a DIMOF; e) deixou de demonstrar a contabilização da movimentação bancária relativa ao banco nº 399, Agência nº 1032, Conta nº 1107915, dos anos de 2009 a 2014, sob alegação de que “não foram apresentados os extratos bancários para a contabilidade”; f) deixou de apresentar demonstrativo detalhado de todos os depósitos feitos a Nelma Mitsue Penasso Kodama, Gustavo Henrique Penasso Kodama, Maria Dirce Penasso e Liciane Paes Penasso Kodama, bem deixou de informar a respectiva causa, sob alegação de que não teria demonstrativos detalhados, nem movimentação bancária com Nelma Mitsue Penasso Kodama. [...]

O contribuinte foi reintimado, através do TIF nº 06 [...]. Em resposta, o contribuinte novamente: deixou de comprovar [...]

Dando continuidade à ação fiscal, a fiscalização obteve acesso às mídias digitais apreendidas pela Polícia Federal, que trouxe novos elementos. À vista disso, a 4 Rios Participações Empreendimentos Administrações Ltda e a Sra. Nelma Kodama são intimadas, por meio do Termo de Diligência Fiscal nº 09, a cumprirem, no prazo de 20 dias, as exigências versando os valores distribuídos mensalmente à Nelma Kodama no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013 nos seguintes termos: [...]

Depois, a 4 Rios Participações Empreendimentos Administrações Ltda e a Sra. Nelma Kodama são intimadas, por meio do Termo de Diligência Fiscal nº 10, a cumprirem, no prazo de 20 dias, questionamentos sobre os pagamentos feitos à Nelma Kodama. [...]

(...)

A 4 Rios Participações Empreendimentos e Administrações Ltda, atendendo aos Termos de Diligência Fiscal nºs 09, 10 e 11, informa que “não foram localizados os documentos solicitados, pois trata-se de meramente planilhas”.

Segundo os controles mensais de despesas da empresa 4 Rios Participações Empreendimentos Administrações Ltda encontrados nos HDs apreendidos pela Polícia Federal, Nelma Kodama recebia mensalões da empresa 4 Rios Participações Empreendimentos e Administrações Ltda nos seguintes montantes (Vide controles paralelos às fls. 6666 a 6671 e email 118): [...]

Constam nos demonstrativos obtidos nos HDs os controles detalhados dos valores previstos e os efetivamente realizados de receitas e despesas da 4 Rios Participações Administrações Ltda, antiga Gran Frio. Observa-se que os valores distribuídos a “NP” e “Nelma” (refere-se a Nelma Penasso) são mensalmente reconhecidos como despesas pela 4 Rios Participações Empreendimentos e Administrações Ltda.

Os controles detalhados de despesas mensais da 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda indicam que os pagamentos à Nelma e à NP (alusão à Nelma Penasso) foram realmente em benefício de Nelma Penasso Kodama ou a favor de suas empresas. NP é uma abreviação utilizada comumente por pessoas ligadas a Nelma Penasso, como demonstram, por exemplo, os e-mails 136, 181, 192, 195 e 201 ou o histórico de conversa do Messenger às fls. 8010 a 8046.

Não bastasse isso, o controle paralelo das fls. 6209 indica que Nelma Kodama recebe o valor fixo mensal da Gran Frio (atual 4 Rios Participações Empreendimentos Administrações Ltda) no montante de R\$ 50.000,00.

(...)

Além disso, o endereço de Nelma Kodama no Brasil informado no cadastro de suas off-shores All Best e First Transport , conforme atos constitutivos e alterações, é exatamente o mesmo da empresa 4 Rios Participações Empreendimentos e Administrações Ltda à Rua Amazonas, 3300, sala 74, 7º andar, CEP 15500-004, Votuporanga-SP, Brasil. Não bastasse isso, incontáveis documentos de despesas de Nelma Kodama indicam o mesmo endereço da empresa 4 Rios Participações Empreendimentos e Administrações Ltda (vide tópico “7. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA EMPRESA PATRIMONIAL PNGS PROSPER”).

O contribuinte 4 Rios após intimações: a) deixou de apresentar os extratos bancários e deixou de contabilizar as contas contábeis “Bancos” dos anos de 2009 a 2011 ; b) deixou de comprovar a origem e causa de depósitos bancários dos anos de 2012 a 2014 que superam o montante de 2 milhões de reais (vide lançamentos do Anexo I do TDF nº 064); c) deixou de comprovar o beneficiário e causa dos

pagamentos dos anos 2012 a 2014 que superam 3 milhões de reais (vide lançamentos do Anexo II do TDF nº 06); d) recusou autorizar o acesso pela Receita Federal às instituições financeiras; e) deixou de apresentar e comprovar a escrituração contábil da movimentação bancária da conta no banco nº 399, Agência nº 1032, conta nº 11079155, na qual há ingressos de recursos remetidos por empresas de fachada de Alberto Youssef conforme explicitado adiante; ficando caracterizado o artifício do embaraço à fiscalização por meio da ocultação da origem, natureza e movimentação bancária de valores recebidos e pagos.

Ademais, a 4 Rios foi utilizada para receber valores das empresas de fachada RCI Software e Empreiteira Rigidez (vide documentos de transferências bancárias às fls. 12368 compartilhados pela Justiça Federal à Receita Federal), ambas utilizadas por Alberto Youssef na lavagem de dinheiro conforme demonstra a sentença da ação penal processo nº 5026212-82.2014.4.04.7000/PR às fls. 12369 a 12482 ou alguns dos trechos dela transcritos a seguir. Os valores enviados pela RCI Software e Empreiteira Rigidez foram destinados à conta 1107915, agência 1032, banco nº 399, cuja movimentação bancária é omitida na contabilidade e cujos respectivos extratos bancários foram sonegados pela diligenciada 4 Rios. Portanto, resta claro que os referidos valores recebidos são fruto das atividades ilícitas de Nelma Kodama. [...]

(...)

Assim sendo, resta demonstrado que os vultosos pagamentos, constantes dos controles contábeis paralelos da 4 Rios colhidos pela fiscalização nos HDs da contadora Mirna Zanetti, referente ao período de 2006 a 2014, de natureza não comprovada, a favor do beneficiário “Nelma” e “NP” (alusão à Nelma Penasso), tiveram como beneficiária final a Sra. Nelma Penasso Kodama ou as suas empresas.

Ainda, cabe ressaltar que diversos depósitos vultosos na empresa Pngs, conforme controles da Pngs já analisados no tópico “7. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA EMPRESA PATRIMONIAL PNGS PROSPER”, tiveram como origem a própria empresa Gran Frio (atual 4 Rios Participações) ou a interposta pessoa Gustavo Kodama, irmão de Nelma Kodama.

A fiscalização também levantou que o Sr. Gustavo Kodama, “ex-sócio” da 4 Rios, Gustavo Kodama, atual sub-síndico do Condomínio Hotel Vila Lobos (empresa patrimonial de Nelma), era interposta pessoa da Nelma Kodama. O tópico “8. GUSTAVO KODAMA, INTERPOSTA PESSOA DE NELMA KODAMA” deixa claro que Gustavo Kodama emprestava seu nome e contas bancárias para Nelma Kodama. A análise da contabilidade paralela apreendida demonstra expressamente que são Gustavo Kodama e a Granfrio (atual 4 Rios) que fazem os pagamentos em benefício de Nelma. Está certo que a 4 Rios é mais uma empresa utilizada por Nelma Kodama em seu benefício.

Tendo em vista a existência de infração à lei, fraude, desvio de finalidade, confusão patrimonial e formação de grupo econômico, a empresa patrimonial 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda deve responder solidariamente pelos débitos tributários da Da Vinci Confecções, nos termos do art. 124, I, do CTN. A empresa Da Vinci e a 4 Rios tiveram seu funcionamento voltado em benefício da Sra. Nelma Kodama. [...]

(...)

Haja vista a prática de atos e omissões com infração de lei do ex-sócio administrador da 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda, Gustavo Kodama, cumulado com o fato de ser interposta pessoa de Nelma Kodama, conforme discorrido no tópico “8. GUSTAVO KODAMA, INTERPOSTA PESSOA DE NELMA KODAMA”, deixando a Sra. Nelma Kodama usar, beneficiar-se e participar ocultamente da empresa 4 Rios Participações, ele deve responder solidariamente pelos débitos tributários da solidária da Da Vinci, a 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda, nos termos do art. 135, III, do CTN, in verbis. Da mesma forma, devido a sócia administradora da 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda, Liciane Paes Freire Penasso Kodama, ter praticado atos e omissões com infração de lei, cedendo a empresa para uso, benefício e participação da doleira Nelma Kodama, tudo de forma oculta, Liciane também deve responder solidariamente pelas débitos tributários da solidária da Da Vinci Confecções Ltda, a 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda, nos termos art. 135, III, do CTN. Por sua vez, Nelma Kodama por ter praticado atos e omissões com infração de lei, fraude, desvio de finalidade e confusão patrimonial, mediante uso, benefício e participação de fato na 4 Rios Participações, tudo de forma oculta, deve responder solidariamente pelos débitos tributários da solidária da Da Vinci Confecções Ltda, a 4 Rios Participações.

10. A DRJ, julgando a Impugnação de modo genérico (sem discernir os tributos), assim se manifestou:

4 RIOS PARTICIPAÇÕES, EMPREENDIMENTOS ADMINISTRAÇÕES LTDA e as pessoas físicas Gustavo Henrique Penasso Kodama e Liciane Paes Freire Penasso Kodama

(...)

Assim autoridade fiscal assim justificou a responsabilização **da 4 RIOS PARTICIPAÇÕES, EMPREENDIMENTOS ADMINISTRAÇÕES LTDA** em seu Relatório Fiscal: [e-fls. 13820/13823, 13825/13830 e 13833, fls. 207/210, 212/217 e 220 do arquivo do RF]

(...)

Destarte, ficou devidamente caracterizado o interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores das obrigações tributárias apuradas, razão pela qual é correta a atribuição a eles de responsabilidade solidária com base no art. 124, I, do CTN, a qual não logrou ser infirmada pela impugnação apresentada.

(...)

Da mesma forma, devido a sócia administradora da 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda, Liciane Paes Freire Penasso Kodama, ter praticado atos e omissões com infração de lei, cedendo a empresa para uso, benefício e participação da doleira Nelma Kodama, tudo de forma oculta, Liciane também deve responder solidariamente pelas débitos tributários da solidária da Da Vinci Confecções Ltda, a 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda, nos termos art. 135, III, do CTN. Por sua vez, Nelma Kodama por ter praticado atos e omissões com infração de lei, fraude, desvio de finalidade e confusão patrimonial, mediante uso, benefício e participação de fato na 4 Rios Participações, tudo de forma oculta, deve responder solidariamente pelos débitos tributários da solidária da Da Vinci Confecções Ltda, a 4 Rios Participações.

11. As Recorrentes, por seu turno, assim argumentaram, em síntese:

(...)

Trata-se, assim, de norma que atribui à fonte pagadora a responsabilidade exclusiva pelo recolhimento do IRRF nas situações acima descritas, valendo destacar que o seu fundamento de validade imediato decorre do artigo 128 do CTN. Confira-se: [...]

(...)

Apenas a título ilustrativo, esse entendimento foi encampado pela própria RFB no Parecer Normativo COSIT nº. 01, de 24 de setembro de 2002. Veja-se: [transcreve seus itens 8 a 10]

(...)

Daí porque não cabe exigir a retenção do IR exclusivamente da fonte pagadora (responsável pelo recolhimento do imposto) e, concomitantemente, imputar a um terceiro (4 Rios) o vínculo da solidariedade com fundamento no artigo 124, inciso I, do CTN. Afinal, tendo o legislador tributário definido que a responsabilidade pelo recolhimento do tributo é *exclusiva* da fonte pagadora, não há espaço para que se chame, posteriormente, uma terceira pessoa para responder solidariamente pelo débito com base em suposto interesse comum.

(...)

O entendimento pacificado do E. CARF corrobora exatamente esse raciocínio. Com efeito, este órgão de julgamento administrativo tem cancelado autuações que

pretendem aplicar o artigo 124, inciso I, do CTN em conjunto com a regra do artigo 61 da Lei nº. 8.981/95. Veja-se: [menciona os Acs. nºs 2201-001.692, s. 10/07/2012; e 104-21.662, s. 21/06/2006]

12. A jurisprudência desta Turma, inclusive mencionando o acórdão que foi objeto dos Especiais (nº 1301-005.665, s. 14/09/2021, Rel. Consa. Giovana Pereira de Paiva Leite, que integrou o Ac. nº 1301-004.045, manifestando-se apenas em relação ao solidário GUSTAVO KODAMA, que teve sua responsabilidade mantida no Ac. nº 9202-011.347), dispõe assim sobre a matéria, por maioria qualificada, a que se anui, contrariando a pretensão recursal:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONFUSÃO PATRIMONIAL. INTERESSE COMUM.

É possível a imputação de responsabilidade solidária quando configurada a existência de confusão patrimonial e direção das atividades, mesmo em se tratando de Imposto de Renda incidente exclusivamente na fonte.

(...)

Voto

(...)

No que concerne à impossibilidade de imputar responsabilidade solidária com fundamento no art. 124, I ou art.135, pois a regra do artigo 61 da Lei nº. 8.981/95, ao prever a responsabilidade exclusiva da fonte pagadora, afastaria a possibilidade de que haja solidariedade, tem-se que tal argumento não procede.

Isto porque o vínculo de solidariedade do Sr. Gustavo [leia-se 4 RIOS e LICIANE, que tiveram suas responsabilidades solidárias mantidas no Ac. nº 9202-011.347, em que se deu provimento ao Especial da Fazenda Nacional] se dá em relação à atuada Da Vinci, enquanto pessoas obrigadas a efetuar a retenção. Veja que não se está responsabilizando o Sr. Gustavo como beneficiário do pagamento, posto que a cobrança do IRRF está sendo realizada justamente porque não foram identificados os beneficiários ou a causa.

E o Sr. Gustavo Kodama, responde solidariamente com a atuada em razão da retenção que deveria ter sido efetuada, da mesma forma que a PNGS também responde solidariamente pelo fonte não retido, em razão de interesse comum.

O art. 61 da Lei n. 8981/95, que determina a tributação exclusiva na fonte, não implica que haja apenas uma única pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento do imposto, devendo essa responsabilidade recair sobre todos aqueles que tiveram interesse comum na situação que constituiu o fato gerador.

13. Este é o entendimento de outra Turma Ordinária desta Seção, julgando os mesmos Recorrentes (em autuação oriunda do mesmo TDPF, em relação a remessas para o exterior, negando provimento aos Voluntários, sendo que o de 4 RIOS o foi por unanimidade e o de LICIANE

por maioria, tendo sido mantida a posição da Turma Ordinária, à unanimidade, no Ac. nº 9202-011.436):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2013, 2014

(...)

COMPATIBILIDADE DA PRESUNÇÃO COM A RESPONSABILIZAÇÃO DE TERCEIROS.

as situações descritas no artigo 124 e no artigo 135 que podem levar à responsabilização solidária são distintas e ao mesmo tempo compatíveis com a hipótese do artigo 128 do mesmo CTN. Assim, nada impede que determinada pessoa física ou jurídica seja autuada como responsável em virtude de não ter cumprido seu dever de reter e recolher o tributo sobre o rendimento de que foi a fonte pagadora, e ao mesmo tempo outras pessoas físicas e jurídicas serem convocadas a responder como devedores solidários, se sua conduta ou condição permitir que sejam enquadradas em quaisquer das hipóteses previstas naqueles outros artigos.

(...)

Voto

(...)

Das alegações de mérito

(...)

ix) Da alegada incompatibilidade da responsabilidade solidária com a exação prevista no art. 61 da Lei n. 8.981/94

(...)

Como bem ressalvado pela PFN, à tributação exclusiva na fonte se opõe a tributação na fonte por antecipação. Em regra, no primeiro caso, o contribuinte de fato não mais pode ser demandado pela obrigação tributária, enquanto na segunda hipótese, não adimplida a obrigação pela fonte pagadora, caberia o lançamento em face do contribuinte de fato. Em ambos os casos, seja tributação exclusiva, seja por antecipação, a relação de responsabilidade de que se trata é relação de substituição, na qual a obrigação tributária surge em face do substituto. Ou seja, trata-se de simples subsunção do fato à norma que prevê a obrigação tributária.

Entretanto, a situação da responsabilidade originária da prática de atos ilícitos (art. 135, CTN) ou da ocorrência de interesse comum (art. 124 CTN) decorrem de prática de fatos que não compõem a hipótese de incidência tributária, ao contrário do que ocorre na retenção na fonte por substituição.

Em razão disso, não há qualquer relação de incompatibilidade entre a previsão de retenção na fonte, seja ela exclusiva ou por antecipação, e as hipóteses de responsabilização tributária por atos ilícitos.

No presente caso, por expressa disposição legal, é a DA VINCI como fonte pagadora que figura inicialmente no pólo passivo da obrigação tributária. Entretanto, o CTN prevê outras situações em que terceiros, além do contribuinte, possam ser chamadas a responder pelo crédito tributário. Assim é que, nas hipóteses dos artigos 124 e 135, os responsáveis podem ser demandados para quitar o crédito sem qualquer benefício de ordem, por se tratar de responsabilização solidária.

E não poderia ser diferente uma vez que, se valesse a tese sustentada pelas Recorrentes estaríamos diante de uma hipótese de sonegação fiscal quase que perfeita.

Como é comum em situações fraudulentas como a ora analisada, bastaria se abrir uma empresa de fachada em nome de interpostas pessoas e realizar os pagamentos sem causa. Nessa situação, as interpostas pessoas e a empresa (de fachada) seriam os únicos responsabilizados, e a exigência da tributação na fonte (IRRF) excluiria a responsabilidade tributária dos destinatários dos recursos ou dos efetivos articuladores da operação criminosa. Não podemos acatar tal argumento.

*Como ressaltado pela PFN, as situações descritas no artigo 124 e no artigo 135 que podem levar à responsabilização solidária são **distintas e ao mesmo tempo compatíveis com a hipótese do artigo 128 do mesmo CTN**. Assim, nada impede que determinada pessoa física ou jurídica seja autuada como responsável em virtude de não ter cumprido seu dever de reter e recolher o tributo sobre o rendimento de que foi a fonte pagadora, e ao mesmo tempo outras pessoas físicas e jurídicas serem convocadas a responder como devedores solidários, se sua conduta ou condição permitir que sejam enquadradas em quaisquer das hipóteses previstas naqueles outros artigos.*

Assim, face ao exposto, não há como dar provimento às alegações recursais quanto a este ponto (Ac. nº 1401-002.881, s. 18/09/2018, Rel. Cons. Daniel Ribeiro Silva).

14. Diante deste raciocínio, também não se aplica ao seu caso o Parecer Normativo COSIT nº 1, de 2002, que não versa sobre o tema.

Parte D – Questões relativas ao crédito tributário exigido (IRRF, multa e juros):

IV.10. A inexistência de prova do pagamento impede a exigência do IRRF com fundamento no artigo 61 da Lei nº. 8.981/95

15. A DRJ tratou assim a questão:

Da não existência de pagamentos sem causa ou beneficiário não identificado.

Incabível a alegação de que não subsistiria o fundamento adotado pelo Fisco de “pagamento sem causa”, devendo ser afastada essa tributação, pois que teria havido apenas remessa de dinheiro para terceiros devidamente identificados, e não pagamentos feitos a beneficiário indevidamente identificado, não podendo ser taxados como “sem causa”, porque decorrem de previsão contratual vigente entre as partes, mesmo que seja posteriormente considerada ilegal, conforme se demonstra a seguir:

Cabe esclarecer que o pagamento “sem causa”, ou causa torpe, é definido no Direito Civil como aquele que é feito para cumprir uma suposta prestação, não fundado em erro, mas na inexistência da obrigação (segundo a conceituada Profª Maria Helena Diniz – Dicionário Jurídico).

Assim, ainda que seja identificado o beneficiário, inexistindo a comprovação da causa, da obrigação da empresa de efetuar tais pagamentos, configura-se o fato gerador previsto na norma acima citada a qual deve ser observada pela autoridade administrativa.

Não se trata de presunção da ocorrência do pagamento, mas de considerar os lançamentos a débito em conta corrente da contribuinte bem como cheques compensados como prova.

Ocorre que os pagamentos considerados pela fiscalização tiveram os seus recursos transitados em conta corrente bancária da própria contribuinte (DA VINCI). Tais pagamentos (saídas) constam claramente de seus extratos bancários, contudo, não se pôde identificar as respectivas operações que lhe deram causa.

Há que se ressaltar que os extratos bancários, a despeito de eventualmente oferecerem a identificação do destinatário dos valores, não comprovam a motivação dos pagamentos, cuja ausência, no caso em concreto, alcança todos os pagamentos objetos da autuação.

Intimada pela fiscalização a apresentar a documentação completa que lastreou valores debitados em sua conta corrente, a contribuinte não apresentou qualquer documentação tampouco identificou os beneficiários dos pagamentos.

Apesar da instituição financeira, após intimada pela fiscalização ter apresentado documentos que possibilitaram a identificação dos destinatários desses débitos, a contribuinte após novamente intimada, não informou quais seriam as causas de tais pagamentos.

Realizada circularização junto aos beneficiários das transferências bancárias, muitos não foram localizados e aqueles que o foram, não apresentaram justificativa ou documentos comprobatórios das operações que teriam dado causa aos pagamentos.

16. Por seu turno, as Recorrentes alegam, em síntese, que:

Em relação aos pagamentos supostamente efetuados a empresas no Brasil, não existe prova legítima de sua realização, mas, sim, mera planilha em formato Excel editável (folhas nºs. 6.666 a 6.671 do e-processo) – e, portanto, manipulável –, desacompanhada dos respectivos extratos bancários ou de qualquer documento de suporte que comprove efetivamente as transações realizadas.

(...)

Vale mencionar, Srs. Julgadores, que os Recorrentes, dada a inexistência de qualquer relação com a Da Vinci, não tiveram acesso aos documentos que suportam as informações lançadas na planilha utilizada pela D. Autoridade Fiscal para lavrar o Auto de Infração, eis que eles não foram juntados aos autos, de modo que não há meios de validar as informações nela consignadas.

(...)

Ademais, nota-se que os supostos pagamentos listados no Auto de Infração não se encontram individualizados. Há mera referência à data e ao valor da suposta transferência, sem que se possa identificar o seu beneficiário. Ainda que a Fiscalização tenha apontado empresas que supostamente receberam valores da Da Vinci (folha nº. 13.636 do e-processo), quando da lavratura do Auto de Infração não houve tal individualização (folha nºs. 13.858 a 13.862 do e-processo), tendo-se mera indicação de datas e valores.

17. Aqui, não há como se discordar do juízo feito em sede do Ac. nº 1301-004.045, quando da primeira apreciação em 2ª instância, em sentido contrário ao tomado pelas Recorrentes:

Inexistência de Prova do Pagamento

Alegam os Recorrentes (4 Rios, Sr. Gustavo e a Sra. Liciane) que inexistem, nos autos, prova suficiente da realização de transferências bancárias pela Da Vinci que comprovem o pagamento, o que impediria a exigência do IRRF com fundamento no artigo 61 da Lei nº. 8.981/95. Cita que existe no processo apenas mera planilha em formato Excel (folhas 6666 a 6671 do e-processo), desacompanhada dos extratos bancários.

Em relação aos pagamentos efetuados pela Da Vinci e que foram objeto de lançamento neste auto, todos eles constam do anexo II do Termo de Intimação Fiscal nº 04 (fls. 211-276 e 278) e basearam-se nos extratos bancários da empresa anexos à fl.7988 em arquivo não-paginável, onde consta indicação do número do banco, agência, conta, titular, data do lançamento, valor, entre outras informações.

Em resposta ao referido TIF nº 04, a Sra. Nelma Kodama limitou-se a reiterar que a empresa Da Vinci jamais lhe pertenceu ou pertencia e, por esta razão, mostrava-se impossível atender a intimação para apresentar os documentos requeridos (vide resposta fls.289-291).

Dessa forma, não procede a alegação dos Recorrentes, visto que os pagamentos se basearam em extratos bancários da empresa Da Vinci, anexados ao presente processo.

18. Anote-se que os documentos de e-fls. 211/276, 278, 289/291 e 7988 foram juntados em 28/07/2016, datas anteriores às ciências dos Responsáveis (10/08/2016 e

1º/09/2016), constando lhes terem sido encaminhados “Auto de Infração IRRF da ‘DA VINCI’ e contribuintes solidários e e Cópias digitais dos e-Processos nº 10835.720460/2016-64, 10835.721448/2016-77 e 10835.721449/2016-11”.

19. Ainda, quanto à necessidade de se discriminar os pagamentos no Auto de Infração, diga-se que a praxe da RFB, há pelo menos 20 anos, é de que os valores de bases de cálculo são lançados de modo agrupado por período de apuração, mensal, como foi o caso. Esta mesma prática se estende à individualização destas bases, que se dá em anexo ao processo ou aos termos de verificação, tendo sido relacionados à referida e-fl. 7988.

Parte D – Questões relativas ao crédito tributário exigido (IRRF, multa e juros): IV.11. Erro na identificação do sujeito passivo: a empresa Da Vinci não é a real fonte dos rendimentos, já que atuava como mera intermediadora dos valores remetidos

20. Registre-se, uma vez mais, que DA VINCI não apresentou Impugnação, como é normal nestes casos.

21. A Fiscalização indica como chegou à identificação do sujeito passivo no subitem “3.2” do RF, transcrito no item “3” deste voto, em que contextualiza a autuação.

22. As Recorrentes, por seu turno, argumentam, em síntese, que:

Portanto, no caso dos presentes autos, não se pode identificar qualquer “fonte” de que decorram os rendimentos. Se é verdade que toda fonte pressupõe um bem de produção que permite produzir a renda, no caso das operações efetuadas pela Da Vinci não é possível identificar as fontes, vez que haveria mera passagem de recursos pelas contas da pessoa jurídica, mero fluxo financeiro, que não permite a conclusão segundo a qual tratar-se-ia a Da Vinci de efetiva “fonte” dos rendimentos. Caso se admita a sua caracterização como “empresa de fachada”, a impossibilidade de se tratá-la como fonte resta tanto mais evidenciada. [...].

(...)

Ou seja: considerando-se correta a premissa de que a Sra. Nelma Kodama utilizava a Da Vinci para realizar essas operações, então evidentemente não se pode imputar a ela (Da Vinci) a condição de sujeito passivo do IRRF exigido com base no artigo 61 da Lei nº. 8.981/95, pois, como se disse, seu objetivo era apenas intermediar o fluxo da renda entre os clientes da Sra. Nelma Kodama (e, possivelmente, de outros doleiros) e os beneficiários finais desses pagamentos no exterior.

(...)

Daí porque a pretensão do Fisco em relação ao IRRF deveria ter sido dirigida [aos] clientes da Sra. Nelma Kodama que repassaram os recursos às empresas por ela utilizadas (inclusive a Da Vinci), já que elas, sim, assumem o posto de fonte pagadora e, principalmente, produtora da renda.

23. Uma vez mais, não há como se discordar do juízo feito em sede do Ac. nº 1301-004.045, quando da primeira apreciação em 2ª instância, em sentido contrário ao tomado pelas Recorrentes:

Da Alegação de Erro na Identificação do Sujeito Passivo

Os Recorrentes alegam que a empresa Da Vinci não é a real fonte dos rendimentos, já que atuava como mera intermediadora dos valores remetidos. Argumentam que o contribuinte do tributo que se pretende cobrar no presente Auto de Infração seria o beneficiário não identificado ou receptor do “pagamento sem causa”, e que seria dele, portanto, a capacidade contributiva que se pretende captar, tendo-se a figura da fonte como mero agente de recolhimento do tributo.

O sujeito passivo é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou penalidade pecuniária (art. 121 do CTN). O sujeito passivo pode ser o contribuinte quando tenha relação pessoal e direta com o fato gerador ou pode ser o responsável. Enquanto a condição de contribuinte decorre de sua relação com o fato gerador e, geralmente está associada à sua capacidade contributiva, na hipótese do responsável, sua obrigação decorre de lei.

É justamente o que acontece no caso em tela, onde a obrigação de pagar o IRRF da empresa Da Vinci, decorre de disposição expressa no art. 61 da Lei nº 8.981/95.

Dito isto, **não que se falar em erro na identificação do sujeito passivo, pois a obrigação de reter e recolher o imposto na fonte foi atribuída àquele que efetuou o pagamento, nas hipóteses de beneficiário não identificado ou pagamento sem causa ou sem comprovação da operação.**

Parte D – Questões relativas ao crédito tributário exigido (IRRF, multa e juros):

IV.12. A impossibilidade de se cumular o IRRF com a multa de ofício, devido à sua natureza sancionatória

24. A DRJ se manifestou nestes termos, em síntese:

Da imposição de multa de ofício

Os responsabilizados rechaçam a aplicação da multa de ofício sobre a cobrança do imposto de renda exclusivo na fonte de que trata o art. 61, da Lei n. 8.981/95, dispositivo ao qual atribuem natureza jurídica de norma penal. Afirmam ser inconteste na doutrina e jurisprudência que essa regra corresponde a uma sanção, não podendo ser cumulada com outra pena, sob pena de caracterizar bis in idem.

A tese dos impugnantes, embora defendida por doutrinadores respeitáveis, contraria a própria definição de tributo constante do Código Tributário Nacional, art. 3º:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

De fato, o fato gerador do IRRF é a renda, a teor do CTN, art. 43. Embora pagamento não seja renda para quem o faz, na maioria das vezes representa renda para quem o recebe.

O art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, por sua vez, estabelece uma presunção legal de que determinado pagamento, aquele cuja causa ou beneficiário não puder ser identificado, constitui renda, exigindo o imposto exclusivamente na fonte do pagador (responsável tributário), ressalvada a prova em contrário.

Não ocorrendo a dupla penalização apontada pela impugnante, perfeitamente cabível a exigência da multa de ofício sobre o IRRF em questão.

25. As Recorrentes argumentaram o seguinte, em síntese:

[...] o artigo 61 da Lei nº. 8.981/95 não instituiu uma vera hipótese de retenção na fonte do imposto sobre a renda, mas, sim, uma obrigação que, além de ser imposta exclusivamente à fonte pagadora, impacta o seu patrimônio.

Não obstante a peculiar situação acima observada, é necessário levar em consideração a própria hipótese de incidência desse IRRF para definir a sua natureza tributária. Analisando-a, nota-se que o nascimento da obrigação decorre da prática de atos ilícitos (realizar pagamentos a beneficiários não conhecidos ou sem a comprovação da operação ou sua causa).

(...)

Há que se interpretar o artigo 61 da Lei nº. 8.981/95, portanto, em conformidade com o referido artigo 3º do CTN. Assim, se é verdade que os fatos geradores possíveis da exação configuram um ato ilícito, então é possível concluir que a consequência da norma constitui, justamente, a sanção correspondente.

26. A questão não é tão comum, para surpresa desta relatoria. Mesmo assim, a jurisprudência desta Seção de Julgamento caminha em sentido oposto ao entendimento das Recorrentes e no mesmo do Ac. nº 1301-004.045, quando da primeira apreciação em 2ª instância:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

(...)

EXIGÊNCIA CUMULADA COM MULTA DE OFÍCIO. DUPLA PUNIÇÃO.

Tratando-se de lançamento de ofício, decorrente de infração ao dispositivo legal detectado pela administração em exercício de regular ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente.

Não há que se falar em dupla punição na exigência de IRRF por pagamentos sem causa cumulado com multa de ofício, pois tributo não constitui sanção de ato ilícito.

(...)

Voto vencedor

(...)

Ora, o IRRF não está a sancionar a fonte pagadora. Ele parte apenas de uma presunção legal de aferição de renda que faz com que se determine a retenção do pagamento na fonte. Não há nenhuma ilicitude nesse pagamento.

A tese dos recorrentes, embora defendida por alguns doutrinadores respeitáveis, contraria a própria definição de tributo constante do Código Tributário Nacional, e se acatada fosse, seria o mesmo que defender que o IRRF no presente caso não teria natureza de tributo.

O fato gerador do IRRF é a renda, a teor do CTN, art. 43. Embora pagamento não seja renda para quem o faz, na maioria das vezes representa renda para quem o recebe. A exigência da retenção na fonte se trata de hipótese de responsabilidade tributária permitida na legislação.

O art. 61 da Lei nº 8.981, de 1995, por sua vez, estabelece uma presunção legal de que determinado pagamento, aquele cuja causa ou beneficiário não puder ser identificado, constitui renda, exigindo o imposto exclusivamente na fonte pagadora (responsável tributário), ressalvada a prova em contrário.

Assim, não ocorre a dupla penalização apontada, mas sim a exigência de um imposto sobre a renda, acrescido da multa pelo seu não recolhimento pela fonte pagadora, que possuía tal responsabilidade.

Entretanto, mesmo que fosse possível entender de forma contrária, tanto a regra matriz do IRRF quanto o art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, no qual se ampara a aplicação da multa, não foram declarados inconstitucionais e continuam plenamente vigentes, de tal forma que não caberia ao CARF afastar a aplicação de tais atos normativos (Ac. nº 1401-004.125, s. 21/01/2020, Redator designado Cons. Daniel Ribeiro Silva).

Parte D – Questões relativas ao crédito tributário exigido (IRRF, multa e juros):

IV.13. A necessária realização de diligência para que a RFB verifique se as fontes pagadoras e os reais beneficiários podem ser identificados e autuados

26. As Recorrentes, em síntese, aduzem o seguinte:

Dessa forma, é imprescindível perquirir se os *beneficiários dos pagamentos* já foram autuados ou se a RFB possui meios de cobrá-los diretamente, o que justifica a conversão do julgamento em diligência, a fim de que tais informações sejam acostadas aos autos.

Não obstante, também é necessário que a diligência verifique se as *reais fontes pagadoras* (isto é, as pessoas que contrataram a Sra. Nelma Kodama para realizar as

remessas autuadas por meio da Da Vinci) também foram, ou podem ser identificadas.

(...)

Anote-se, por fim, que, em junho de 2016, a Sra. Nelma Kodama fechou acordo de delação premiada, conforme notícias veiculadas na internet. O acesso ao seu conteúdo poderá auxiliar a RFB a cumprir a diligência ora solicitada, especialmente em relação à identificação das reais fontes pagadoras dos montantes ora autuados.

27. A alegação tem caráter protelatório: como se viu, os Autuados nada trouxeram ao processo, mesmo após inúmeras tentativas de identificação dos reais destinatários e das causas dos pagamentos. Também, a norma de incidência que baseou o lançamento existe para dar praticabilidade ao recolhimento do imposto de renda em casos justamente como esses; fosse como querem, a não apresentação de provas ou respostas às intimações serviriam de escudo para o infrator.

Parte D – Questões relativas ao crédito tributário exigido (IRRF, multa e juros):

IV.14. A improcedência da qualificação da multa de ofício

28. A DRJ se manifestou, em síntese, nestes termos:

Conclui-se que da situação fática apresentada decorrem as figuras dolosas da simulação e do conluio resultando fraude contra a Fazenda Nacional, subsumindo-se perfeitamente à multa exasperada de 150%, tipificada art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96.

29. As Recorrentes, por seu turno, argumentaram o seguinte, em síntese:

A primeira constatação que deve ser feita neste ponto é que a D. Autoridade Fiscal imputa todas as condutas acima transcritas exclusivamente à Da Vinci e às Sras. Nelma Kodama e Iara Galdino. Não há, neste ponto, uma linha sequer dedicada a indicar as razões que justificariam a qualificação da multa de ofício também em relação aos Recorrentes.

Ainda que isso possa ser extraído do contexto do Relatório de Fiscalização, caberia à D. Autoridade Fiscal tipificar com precisão qual (ou quais) ilícito tributário os Recorrentes teriam praticado, indicando os atos que amparassem essa conclusão.

(...)

Afora o vício de fundamentação ora apontado, vê-se que as razões expostas pela D. Autoridade Fiscal no item 12 de seu Relatório de Fiscalização não permitem a qualificação da multa de ofício.

Em relação ao motivo “b”, qual seja “deixar de oferecer à tributação o Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre pagamentos sem causa ou de operação não comprovada no exterior ou no País nos anos de 2011 a 2014”, nota-se que não se

tem fundamento para se caracterizar tal conduta como fraude ou sonegação, pois o mero não pagamento do tributo não caracteriza tais ilícitos.

Os motivos “c” e “d”, por sua vez, não se referem ao presente Auto de Infração, pois este não versa sobre as remessas de recursos ao exterior. Por conseguinte, não constituem fundamento para agravamento de multa em relação aos supostos fatos geradores que são objeto desta autuação.

Finalmente, os fundamentos “e”, “f”, “g” e “h” referem-se ao cumprimento de deveres instrumentais por parte do contribuinte, cujo descumprimento não implica, per se, sonegação ou fraude. A não apresentação dos documentos pela Da Vinci jamais poderia justificar a qualificação da multa de ofício em relação aos Recorrentes, sobretudo pelo fato de eles não possuírem qualquer vínculo com a empresa. Assim, mesmo que se possa vislumbrar uma omissão dolosa por parte da Da Vinci, isso não permite concluir que os Recorrentes teriam agido com dolo.

(...)

No caso concreto, os Recorrentes não obtiveram vantagens econômicas, tampouco tributárias, em razão das remessas efetuadas pela Da Vinci. Em outras palavras, admitindo-se que eles tenham atuado em conjunto com a Da Vinci, o que ora se admite hipoteticamente, a ação consistente em efetuar as remessas (i) não permitiu a ocultação do fato gerador ou o impedimento de sua ocorrência (antes, o concretizou para fins de retenção na fonte) e (ii) não reduziu, evitou o postergou o pagamento do imposto.

(...)

Se é verdade que a Da Vinci foi utilizada pela Sra. Nelma Kodama para praticar os ilícitos penais que lhe são imputados, então é preciso reconhecer que o objetivo a ser atingido com a realização das remessas autuadas jamais foi obter a economia de tributos, mas, sim, operar ilegalmente no mercado de câmbio e à margem das regras do BACEN. A suposta realização dos pagamentos autuados, portanto, não teria visado a economia de tributos, mas, no limite, a prática de ilícitos penais que não se comunicam com a sonegação, fraude ou conluio.

Finalmente, a D. Autoridade Fiscal não apontou ou comprovou o dolo específico dos Recorrentes, isto é, o evidente intuito de fraude relativo ao IRRF, o que enseja a aplicação da *Súmula nº. 14 do CARF*. Em outras palavras, não há provas de que as remessas autuadas foram realizadas com o intuito específico de se obter alguma vantagem tributária, tampouco essa suposta vantagem foi precisamente apontada.

29. Uma vez mais, não há como se discordar do juízo feito em sede do Ac. nº 1301-004.045, quando da primeira apreciação em 2ª instância, em sentido contrário ao tomado pelas Recorrentes:

Da Qualificação da Multa de Ofício

Os Recorrentes (4 Rios, Sr. Gustavo e a Sra. Liciane) questionam a aplicação da multa qualificada, mormente quando o acórdão recorrido teria reconhecido que a conduta dolosa foi atribuída exclusivamente às Sras. Iara Galdino e Nelma Kodama.

O lançamento decorreu de pagamentos sem causa e sem a comprovação das operações que lhe deram origem, efetuados pela pessoa jurídica Da Vinci. A Da Vinci possuía como sócios Paulo Sérgio Coelho e Juliana, considerados laranjas. Iara Galdino fez parte do quadro societário da empresa de 12/05/2011 a 19/07/2011, mas continuou com procuradora da empresa a partir de 2012. A Sra. Iara Galdino trabalhava como assessora da Sra. Nelma Kodama, a sócia de fato e controladora da Da Vinci, conforme se pode constatar através da troca de emails e mensagens de celular.

A Da Vinci sequer tinha existência real no endereço indicado, conforme o seguinte trecho do Relatório Fiscal (fl. 13619): [...]

Também restou consignado no Relatório Fiscal à fl.13849:

O sujeito passivo agiu dolosamente na sonegação, fraude e conluio previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, mediante as condutas de: a) a sócia de fato, Nelma Kodama, colocar a empresa Da Vinci no nome de interpostas pessoas; [...]

(...)

É de se ressaltar, que a própria Sra. Nelma Kodama, em seu recurso voluntário, admite a prática de operações fraudulentas, que por óbvio, não eram declaradas ao Fisco Federal, conforme excertos abaixo: [e-fls. 16285]

Resta claro que a empresa Da Vinci, através de sua sócia de fato Sra. Nelma Kodama, juntamente com sua assessora Sra. Iara Galdino e com o apoio de sua contadora Sra. Mirna Zanetti, praticaram operações fraudulentas no intuito de enviar ilegalmente divisas para fora do País. Todas essas ações implicaram infração à legislação tributária, posto que, intencionalmente, não foram declaradas ao Fisco para que o esquema fraudulento não fosse descoberto.

30. Em adição, retome-se o RF para perquirir as razões da autuação, não contrastadas pelos Recorrentes:

30.1. Quanto à 4 RIOS:

GARANTIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

7. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA EMPRESA PATRIMONIAL PNGS PROSPER

(...)

7.7 56 APARTAMENTOS DO CONDOMÍNIO HOTEL VILLA LOBOS DE NELMA KODAMA COLOCADOS EM NOME DA PNGS

(...)

Os e-mails colecionados adiante demonstram que Nelma Kodama também tinha poderes de gestão sobre todo o empreendimento do Condomínio Hotel Villa Lobos, isto é, desenvolvia ações de planejamento, organização, direção e controle da obra dos 241 apartamentos do Condomínio Hotel Villa Lobos. Do total de 241 apartamentos do Condomínio Hotel Villa Lobos, 56 apartamentos de Nelma Kodama foram colocados em nome da empresa patrimonial Pngs, que pertence de fato integralmente à Nelma, e 75 apartamentos foram colocados em nome da empresa patrimonial 4 Rios, que é comprovadamente de uso e benefício de Nelma.

(...)

GARANTIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

8. GUSTAVO KODAMA, INTERPOSTA PESSOA DE NELMA KODAMA

(...)

Gustavo Kodama [N. R.: tanto sua responsabilidade quanto a conduta dolosa foram mantidas em todas as instâncias de julgamento] era sócio da empresa 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda, que responde solidariamente pelas dívidas tributárias de Nelma Kodama na Da Vinci. Até 28/08/2012, Gustavo constava como sócio administrador da 4 Rios. Depois disso, o quadro societário da 4 Rios passou a ser constituído pela sócia administradora (esposa), Liciane Paes Freire Penasso Kodama, e a filha Giovana Freire Penasso. Gustavo Kodama e Liciane Kodama são os síndicos do Condomínio Hotel Villa Lobos (vide fls. 8365 a 8378), onde estão situados os 56 apartamentos em nome da Pngs e os 75 apartamentos em nome da 4 Rios Participações.

(...)

9. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DA EMPRESA PATRIMONIAL 4 RIOS PARTICIPAÇÕES, EMPREENDIMENTOS ADMINISTRAÇÕES LTDA

A empresa 4 Rios Participações Empreendimentos Administrações Ltda era utilizada por Nelma Kodama **para recebimento de significativos valores mensais continuamente de natureza não comprovada desde, pelo menos, novembro de 2006**, ou seja, Nelma Kodama tomava para si parte dos bens mensalmente integrantes do patrimônio da 4 Rios.

(...)

Segundo os controles mensais de despesas da empresa 4 Rios Participações Empreendimentos Administrações Ltda encontrados nos HDs apreendidos pela

Polícia Federal, **Nelma Kodama recebia mensalões da empresa 4 Rios Participações Empreendimentos e Administrações Ltda** nos seguintes montantes (Vide controles paralelos às fls. 6666 a 6671 e email 118): [...]

Constam nos demonstrativos obtidos nos HDs os controles detalhados dos valores previstos e os efetivamente realizados de receitas e despesas da 4 Rios Participações Administrações Ltda, antiga Gran Frio. Observa-se que os valores distribuídos a “NP” e “Nelma” (refere-se a Nelma Penasso) são mensalmente reconhecidos como despesas pela 4 Rios Participações Empreendimentos e Administrações Ltda.

(...)

Não bastasse isso, o controle paralelo das fls. 6209 indica que Nelma Kodama recebe o valor fixo mensal da Gran Frio (atual 4 Rios Participações Empreendimentos Administrações Ltda) no montante de R\$ 50.000,00.

(...)

Além disso, Romano envia email em 21/07/2011, a pedido de Nelma (codinome Tia), para Mirna Zanetti contendo dados bancários para pagamentos. Logo depois, em resposta, Mirna Zanetti envia os comprovantes bancários de pagamentos cujo remetente é a 4 Rios (antiga Gran Frio Armazéns Frigoríficos Ltda) sendo debitada da conta corrente 1032-11079-15 (vide fls. 12483 a 12484) cujas transações não foram contabilizadas nem os respectivos extratos bancários foram apresentados. Resta claro, portanto, a participação e o uso da 4 Rios Participações por Nelma Kodama.

(...)

Tendo em vista a existência de infração à lei, fraude, desvio de finalidade, confusão patrimonial e formação de grupo econômico, a empresa patrimonial 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda deve responder solidariamente pelos débitos tributários da Da Vinci Confecções, nos termos do art. 124, I, do CTN. A empresa Da Vinci e a 4 Rios tiveram seu funcionamento voltado em benefício da Sra. Nelma Kodama. [...]

(...)

Haja vista a prática de atos e omissões com infração de lei do ex-sócio administrador da 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda, Gustavo Kodama, cumulado com o fato de ser interposta pessoa de Nelma Kodama, conforme discorrido no tópico “8. GUSTAVO KODAMA, INTERPOSTA PESSOA DE NELMA KODAMA”, deixando a Sra. Nelma Kodama usar, beneficiar-se e participar ocultamente da empresa 4 Rios Participações, ele deve responder solidariamente pelos débitos tributários da solidária da Da Vinci, a 4 Rios Participações,

Empreendimentos e Administrações Ltda, nos termos do art. 135, III, do CTN, in verbis. Da mesma forma, devido a sócia administradora da 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda, **Liciane** Paes Freire Penasso Kodama, ter praticado atos e omissões com infração de lei, cedendo a empresa para uso, benefício e participação da doleira Nelma Kodama, tudo de forma oculta, **Liciane** também deve responder solidariamente pelas débitos tributários da solidária da Da Vinci Confecções Ltda, a 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda, nos termos art. 135, III, do CTN. Por sua vez, Nelma Kodama por ter praticado atos e omissões com infração de lei, fraude, desvio de finalidade e confusão patrimonial, mediante uso, benefício e participação de fato na 4 Rios Participações, tudo de forma oculta, deve responder solidariamente pelos débitos tributários da solidária da Da Vinci Confecções Ltda, a 4 Rios Participações.

30.2. Além do quanto exposto sobre LICIANE, o RF traz mais:

(...)

GARANTIA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

8. GUSTAVO KODAMA, INTERPOSTA PESSOA DE NELMA KODAMA

(...)

Gustavo Kodama era sócio da empresa 4 Rios Participações, Empreendimentos e Administrações Ltda, que responde solidariamente pelas dívidas tributárias de Nelma Kodama na Da Vinci. Até 28/08/2012, Gustavo constava como sócio administrador da 4 Rios. Depois disso, o quadro societário da 4 Rios passou a ser constituído pela sócia administradora (esposa), **Liciane** Paes Freire Penasso Kodama, e a filha Giovana Freire Penasso. Gustavo Kodama e **Liciane** Kodama são os síndicos do Condomínio Hotel Villa Lobos (vide fls. 8365 a 8378), onde estão situados os 56 apartamentos em nome da Pngs e os 75 apartamentos em nome da 4 Rios Participações.

(...)

A fiscalização intimou (vide Termos de Diligência nºs 3 e 5 às fls. 8190 a 8364) o Condomínio Hotel Villa Lobos [N. R.: de NELMA, desde 2004, mantido no nome da Responsável MARIA DIRCE, em que 75 apartamentos foram colocados em nome da empresa patrimonial 4 RIOS], cuja síndica é **Liciane** Kodama, e sub-síndico, Gustavo Kodama (vide fls. 8365 a 8378) [N. R.: desde 2011], para: a) apresentar os Instrumentos de Cessão e Transferência de Direitos de Unidades Habitacionais/Apartamentos do Condomínio Edifício Villa Lobos, bem como a b) apresentar demonstrativo de recebimento de recursos e respectivos comprovantes bancários (TEDs, Docs, cópias microfilmadas de cheques etc.), de forma a demonstrar expressamente o remetente e o destinatário dos recursos, de Nelma

Mitsue Penasso Kodama, Maria Dirce Penasso, Gustavo Henrique Penasso Kodama, **Liciane** Paes Freire Penasso Kodama, Pngs Prosper Participações Ltda, 4 Rios Participações Empreendimentos e Administrações Ltda etc. No entanto, o Condomínio deixou de apresentar os elementos solicitados num evidente intuito de embaraçar o procedimento fiscal.

Vale ressaltar que os Instrumentos de Cessão e Transferência de Direitos de Unidades Habitacionais/Apartamentos do Condomínio Edifício Villa Lobos não apresentados à fiscalização pelo Condomínio Hotel Villa Lobos tinham sido retirados pelo Sr. Gustavo Kodama das dependências da Atlantica Hotels sem autorização, conforme relatado anteriormente.

31. Como se vê, a participação nos ilícitos tributários está definida. Por parte de 4 RIOS, pela conduta de realizar pagamentos sem causa em prol de NELMA. Por parte de LICIANE, administradora da 4 RIOS, pela conduta de permitir que a empresa fosse utilizada nas fraudes. Tudo voltado ao não pagamento do IRRF, cujas operação ou causa não foram comprovadas. A própria defesa aduz que *“a acusação fiscal formulada contra ela é idêntica à do Sr. Gustavo (exceto quanto à sua suposta atuação como interposta pessoa da Sra. Nelma Kodama)”*, que foi mantido no polo passivo e sujeito à multa qualificada pelas instâncias de julgamento para todo o período autuado, mesmo se desvencilhado, formalmente, do quadro societário da 4 RIOS, em agosto de 2012, dado seu imbricamento com o esquema.

Parte C – Argumentos subsidiários comuns aos Recorrentes no tocante à responsabilidade imputada: IV.9. A responsabilidade dos Recorrentes deve ser limitada, no máximo, ao montante dos supostos pagamentos realizados à Sra. Nelma Kodama no período autuado

32. Como visto a DRJ não se manifestou expressamente quanto à eventual limitação da responsabilidade. De modo tácito, consignou que não se verificaria.

33. Por seu turno, as Recorrentes argumentam o seguinte, em síntese:

Partindo-se da premissa de que a Fiscalização logrou constatar que a 4 Rios efetuou pagamentos à Sra. Nelma no período de novembro de 2006 a dezembro de 2013, o que se admite apenas hipoteticamente, então é necessário que esta C. Turma Julgadora limite a sua solidariedade, bem como a responsabilidade dos Recorrentes, a essas operações, observado, evidentemente, o prazo decadencial. Afinal, o único fluxo financeiro constatado pelo Fisco que vincule a 4 Rios à Sra. Nelma Kodama (considerada a suposta sócia de fato da Da Vinci) é, justamente, o montante remetido a ela nesse período.

34. Neste processo, como se vê do Auto de Infração (AI), de e-fls. 13852/13897, não há lançamento em relação ao ano-calendário de 2014. Há sim, para este ano-calendário, lançamento em outro processo, de nº 10835.721448/2016-77, relativo a 40 pagamentos fraudulentos para o exterior via corretora Itaú Unibanco. O processo em julgamento, por seu turno, trata, como visto, de lançamento tributário decorrente de pagamentos dentro do País.

35. Também, não há lançamento decaído: estes foram realizados em relação aos anos-calendário de 2011 a 2013. Já as ciências foram realizadas em 10/08/2016 (e-fls. 16152) para a 4 RIOS e em 1º/09/2016 (e-fls. 14109) para LICIANE. Então, como a qualificação da multa foi mantida, o prazo decadencial, para o ano-calendário de 2011, somente findaria em 31/12/2016.

Parte D – Questões relativas ao crédito tributário exigido (IRRF, multa e juros):

IV.15. Efeito confiscatório da multa qualificada à luz do entendimento do STF

36. As Recorrentes alegam, em síntese, que:

Se superadas as razões expostas no item precedente, deverá esta C. Turma Julgadora determinar, ainda assim, a redução da multa aplicada pela D. Autoridade Fiscal para 75%, tendo em vista que o percentual atualmente vigente revela-se confiscatório à luz do entendimento sedimentado pelo C. STF em sede de repercussão geral.

Para o caso concreto, em que a D. Autoridade Fiscal imputa multa de 150% em virtude de suposta prática de sonegação, fraude ou conluio, sobreleva notar que também o STF também reconhece o efeito de confisco nas multas aplicadas para punir tais condutas. É o que se depreende do voto do I. Ministro Ilmar Galvão nos autos da ADI nº. 551/RJ acima mencionada:

37. Quanto ao percentual de 150%, diga-se que este, adequando-se à jurisprudência do STF, foi reduzido a 100%, mediante (i) revogação do caput do § 1º, quando à duplicação do percentual de 75%, e (ii) inclusão do inc. VI deste parágrafo no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023. Este novo dispositivo não foi declarado inconstitucional do STF. Então, aplica-se ao caso a Súmula CARF nº 2: “[o] CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Parte D – Questões relativas ao crédito tributário exigido (IRRF, multa e juros):

IV.16. Aplicação do artigo 112 do CTN em caso de voto de qualidade

38. As Recorrentes assim aduziram, em síntese:

Com isso, o legislador [art. 112] quis garantir que não se atribuisse ao contribuinte o ônus da incerteza, nas situações em que o próprio Fisco reconhece a impossibilidade de precisar a correta interpretação da norma tributária.

Todavia, a existência de tal dúvida nem sempre se manifesta de maneira expressa. É comum que os julgamentos de órgãos colegiados resultem em empate de votos, hipótese em que se configura, objetivamente, a dúvida. Nesses casos, é necessário recorrer ao voto de qualidade para o deslinde da questão em favor do contribuinte, cancelando-se a aplicação das penalidades, como manda o artigo 112 do CTN.

[...]

O voto [do Min. Ayres Brito na AP nº 470] é lapidar, notadamente por expressar o entendimento da mais alta corte do País de que o empate de votos de um órgão colegiado representa a existência de dúvida, o que demanda decisão a favor do acusado quanto à aplicação de penalidades, respeitando-se o princípio da presunção de inocência, previsto no artigo 5º, inciso LVII da Constituição Federal.

Tendo sido proferido em ação penal, é notória a aplicação do raciocínio exarado no voto acima ao Direito Tributário, bem como a todos os demais ramos do Direito que trazem a aplicação de penalidades, vale dizer, para o “Direito Sancionador”.

(...)

Entretanto, tal argumento não pode prevalecer, pois, havendo empate, ou seja, dúvida no julgamento, o voto de qualidade deve aplicar o artigo 112 do CTN, garantindo-se a interpretação mais favorável da legislação tributária ao contribuinte. Em outras palavras, o segundo voto do Presidente (voto de qualidade) deve sempre acompanhar a posição mais favorável ao contribuinte quanto à aplicação das penalidades.

39. Uma vez mais, não há como se discordar do juízo feito em sede do Ac. nº 1301-004.045, quando da primeira apreciação em 2ª instância, em sentido contrário ao tomado pelas Recorrentes:

Da Aplicação do Artigo 112 do CTN em Caso de Voto de Qualidade

Os Recorrentes alegam que nas hipóteses de voto de qualidade, deve-se adotar uma interpretação mais favorável ao contribuinte quanto à aplicação de penalidades, por força do art. 112 do CTN, in *verbis*: [...]

O voto de qualidade foi atribuído ao Presidente da CSRF e aos Presidentes de Turma, cargos estes ocupados por Conselheiros representantes da Fazenda Nacional, nos termos do § 9º do Art. 25 do Decreto nº 70.235/72: [...]

O Presidente da CSRF ou de Turma deverá decidir de acordo com sua livre convicção. Não há qualquer dispositivo legal que o obrigue, em caso de empate do Colegiado, de votar favoravelmente ao contribuinte, ainda que contrariamente à sua convicção. O fato de existir empate no Colegiado indica a existência de incerteza acerca da matéria. Todavia, o Presidente, a quem compete o voto de qualidade, pode não ter dúvida acerca da cominação de determinada penalidade.

Há de se ressaltar que o voto do Presidente pode ser favorável ao contribuinte ou à Fazenda, a depender de sua livre convicção.

(...)

Considerando que não há qualquer decisão vinculante que determine a inconstitucionalidade do § 9º do Art. 25 do Decreto nº 70.235/72, o voto de

qualidade deve ser exercido pelo Presidente da CSRF ou de Turma, de acordo com sua convicção.

40. Registre-se que o entendimento das Recorrentes foi agregado à Lei nº 10.522, de 2002, pela Lei nº 13.988, de 2020, o art. 19-E. Todavia, o dispositivo foi revogado pela Lei nº 14.689, de 2023, voltando a vigor o mencionado § 9º do art. 25 do Dec. nº 70.235, de 1972.

Parte D – Questões relativas ao crédito tributário exigido (IRRF, multa e juros):

IV.17. Não incidência de juros sobre as multas de ofício e isolada

41. Assim aduziram as Recorrentes, em síntese:

Tal procedimento – que tem sido praticado indiscriminadamente pela Receita Federal do Brasil – carece de fundamento legal, já que o § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/96, em consonância com o artigo 161 do CTN, é claro ao restringir a incidência dos juros de mora sobre o valor do principal lançado.

42. No âmbito deste Conselho, a matéria se encontra pacificada em sua Súmula nº 108, em sentido contrário ao pleiteado: “[i]ncidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

Parte D – Questões relativas ao crédito tributário exigido (IRRF, multa e juros):

IV.18. Cessaçã o da fluência dos juros de mora após o transcurso do prazo de 360 dias.

43. Assim aduziram as Recorrentes, em síntese:

Assim, diante da inegável morosidade dos processos administrativos em geral, bem como da necessária eficiência da Administração Pública, conforme disposto no artigo 37 da Constituição Federal de 1988, prescreveu o legislador federal que fica obrigado o órgão de julgamento administrativo-tributário a proferir decisão no prazo de 360 dias contados do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos [art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007].

O descumprimento da norma pela Administração Pública deve implicar, necessariamente, alguma consequência jurídica, dado o caráter coercitivo do Direito. No âmbito tributário, o transcurso do referido prazo deve acarretar a cessação dos juros de mora.

44. Também, não há como se discordar do juízo feito em sede do Ac. nº 1301-004.045, quando da primeira apreciação em 2ª instância, em sentido contrário ao tomado pelas Recorrentes:

O Código Tributário é expreso ao determinar a incidência dos juros de mora, não importa qual seja o motivo que deu origem à mora.

Na hipótese do art.24 da Lei nº 11.457/2007, o descumprimento do referido prazo, enseja por parte do interessado a possibilidade de ingressar com mandado de

segurança para solicitar o julgamento imediato de seu pleito. Esta é a consequência jurídica do descumprimento do prazo constante do art. 24.

45. Neste sentido caminha a jurisprudência desta Seção de Julgamento:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2013

RECURSO ADMINISTRATIVO. DECISÃO. VIOLAÇÃO DO PRAZO DE 360 DIAS. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. O fato de a decisão administrativa sobre o recurso apresentado pelo contribuinte ter extrapolado o prazo legal de 360 dias não elide a incidência de juros de mora sobre o crédito tributário remanescente (Ac. nº 1201-006.762, s. 13/05/2024, Rel. Cons. Neudson Cavalcante Albuquerque).

CONCLUSÃO

46. Por todo o exposto, nego provimento aos Recursos Voluntários. O percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros