ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.721134/2013-86

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10880.721134/2013-86
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**2201-003.697 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	08 de junho de 2017
Matéria	Imposto sobre a Renda da Pessoa Física
Recorrente	JOSELITO GOLIN
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. ARTIGO 142 DO CTN. EXIGÊNCIAS.

Os requisitos do procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerados constam do artigo 142 do CTN. A correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributário é ônus da Autoridade Lançadora. A existência de erro na determinação do sujeito obrigado ao cumprimento da obrigação tributária, seja na qualidade de contribuinte, seja na de responsável, macula com vício insanável o lançamento tributário, ensejando sua nulidade absoluta.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros, Carlos Alberto do Amaral Azeredo e Dione Jesabel Wasilewski que negavam provimento.

assinado digitalmente

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 19/06/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso de Voluntário interposto contra acórdão da 4ª Turma da DRJ Curitiba que manteve, na integralidade, o lançamento tributário relativo ao IRPF supostamente devido no anos-calendário de 2008 e 2009, em razão de ganho de capital por venda de bens imóveis.

Tal crédito foi constituído por meio do auto de infração (fls. 1471 do processo digitalizado), devidamente explicitado, pelo qual foi apurado o crédito tributário de R$ 29.206.157,81, que compreende imposto (R$ 7.900.782,71), juros de mora (R$ 3.528.614,00), multa proporcional (R$ 17.776.761,10), valores consolidados em março de 2013.

Foi imputada responsabilidade solidária à empresa I.C.G.L Empreendimentos e Participações Ltda., conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (fls 1471), por suposto interesse comum na ocorrência do fato gerador, ganho de capital na alienação de bens imóveis em face da venda de propriedades rurais pelo devedor principal.

A ciência do auto de infração, que contém o lançamento referente ao IRPF dos anos-calendário 2008 e 2009, ocorreu em 08 de abril de 2013 para o devedor principal, conforme se verifica pela cópia do AR às folhas 1590. A ciência do devedor solidário, se dá em 02 de abril de 2013, também por meio postal (AR de fls. 1547).

Em 02 e 06 de maio de 2013, foram apresentadas as impugnações ao lançamento, pelo devedor solidário (fls 1605), e pelo sujeito passivo (fls. 2352), respectivamente. Em 19 de novembro do mesmo ano, a 4ª Turma da DRJ de Curitiba por meio da decisão consubstanciada no Acórdão 06-44.300 (fls. 2416), de forma unânime, julgou parcialmente procedente o crédito tributário impugnado.

Tal decisão tem o seguinte relatório, que por sua clareza, reproduzo (fls.2386):

> *Trata o presente processo de Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, às fls. 1462/1470, que exige R$ 7.900.782,71 de imposto, R$ 17.776.761,10 de multa de ofício de 225% e encargos legais.*
>
> *Consoante descrição dos fatos do Auto de Infração às fls. 1.465 e Termo de Verificação Fiscal, às fls. 1.471/1453, foi constatada apuração incorreta de Ganho de Capital na alienação de bens e direitos adquiridos, ocorrida em 10/04/2008 e 23/10/2009, no valor de R$ 41.343.393,98 e R$ 9.660.052,82.*
>
> *Cientificado em 08/04/2013 (fl. 1.590), o interessado apresentou, em 06/05/2013, a tempestiva impugnação de fls. 2.386, instruída com os documentos de fls. 2.396, onde alega que o Ato de Infração não obedeceu ao normativo do art. 9º do Decreto 70.232 (sic), de 25 de março de 1972, na redação dada pelo art. 25 da Lei 11.941, de 27 de outubro de 2009, resultado da conversão da MP 448, de 2008, cognominada a "MP do Bem", que institui uma diversidade de prescrições, editadas com a finalidade de proporcionar aos contribuintes meios eficazes de*

fazer frente às conseqüências da crise econômica internacional, dentre as quais se destaca um parcelamento de débitos fiscais em condições até então inéditas. A observância estrita ao referido dispositivo é regra de natureza cogente, imbricada com o sobre princípio constitucional da ampla defesa, trazendo implícita a sanção da invalidade do ato administrativo que a transgredir.

Quanto à versão da autoridade autuante de que teria assumido a identidade fictícia de Paulo Roberto da Rosa, CPF 714.373.39115, e praticado vários atos jurídicos com esse nome, expõem particularidades da vida familiar para argumentar que, nos idos de 2006, teria sido procurado por um homem desconhecido que apresentava traços fisionômicos semelhantes aos seus, que dizia ser seu meio-irmão.

O referido cidadão, órfão de mãe aos três anos, não teria sido aceito por sua mãe e por essa razão foi amparado por outro casal, tendo indicado o nome desses como seus progenitores quando do Registro Civil. Teria esclarecido que na escola primária fora identificado por uma certidão que indicava apenas o nome da mãe, com a qual obteve seus documentos e foi aventurar a vida no Paraguai, radicando-se numa Colônia de "Brasiguaios" aprendendo tudo sobre o cultivo da soja. Casou-se e, com o sogro, corretor de imóveis, aprendeu a avaliar terras para compras e vendas, abandonando praticamente as lides agrícolas. A esposa o abandonou e, sem nunca ter tido visto de permanência no país vizinho, retornou ao Brasil. Afirma que, embora ignorasse a existência desse irmão, ofereceu-lhe o melhor amparo possível e o entrosamento entre ambos foi facilitado pelo conhecimento que o mesmo possuía acerca de corretagem de imóveis rurais.

Sugeriu ao seu meio irmão que se submetessem ao exame de DNA, o qual concordou, no entanto, não tiveram oportunidade de ir a um laboratório e, também porque, de sua parte, tal providência não revestia caráter de urgência dada à semelhança física entre ambos. Procurou cercar-se do máximo de cautela, adiantou-lhe uma pequena quantia para que se estabelecesse e efetuasse as primeiras despesas; garantiu-lhe um empréstimo de grande porte, mas exigiu que lhe fosse outorgada procuração a si e a seu advogado, cabendo-lhe a última palavra em relação aos negócios. Assim, não teve prejuízo nem lucro, posto que as comissões de intermediação foram apropriadas ao irmão. Dele sabe apenas que estaria viajando de carro para o Paraguai, onde iria vender propriedades que adquiriu em nome de terceiros, por carência de documentos de identificação paraguaios.

Sustenta que não cometeu transgressão alguma, eis que tudo resultou da intenção de reparar uma injustiça cometida ao seu meio-irmão.

As decantadas transações de terras supostamente subavaliadas não resistem a um exame à luz da razão. Comprar e vender imóveis rurais, em época em que os invasores de terra granjeiam

o apoio dos políticos, importa sempre em um negócio de risco. Quando alguém aparece com dinheiro, é sempre bem-vindo e o preço pode ser convidativo; os cartórios são estritamente fiscalizados pelas Secretarias da Fazenda dos Estados, sendo os valores subavaliados prontamente impugnados. Como homem de negócios, tem o direito de se associar ou consorciar-se com quem quer que seja, com propósito de lucro. Se houver alguma infringência fiscal, descarta o dolo, que exige a intenção de ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador. Na hipótese de divergência quanto à base tributável, é de se lhe exigir a complementação, acrescida no máximo de multa simples, jamais da alíquota exacerbada.

Transcreve doutrinas para insurgir-se contra as penalidades pecuniárias, por considerá-las confiscatórias, posto que aplicadas a contribuinte que declarou as operações efetuadas, previamente fiscalizadas pelo poder competente para apreciar o valor tributável; diz-se surpreendido pelo fisco federal que não concordou com o valor julgado justo pela Fazenda Estadual, que detém poder de instituir e fiscalizar o Imposto de Transmissão de Propriedade Inter Vivos.

Por fim, requer o acatamento da preliminar, reconhecendo a invalidade do auto de infração, ordenando o preceptivo do art. 9º do Decreto 70.232/72, reabrindo-se prazo para a defesa, se não preferir, desde logo, decidir pela improcedência da autuação. Se não for este o entendimento, pelo menos que se determine a redução da penalidade ao valor mínimo, em face de ausência de dolo.

A autoridade fiscal lavrou, em 27/03/2013, o Termo de Sujeição Passiva Solidária (fls. 1.543/1.544), em nome da empresa I.C.G.L 2 Empreendimentos e Participações Ltda, CNPJ 09.060.869/000104, com fundamento no artigo 124, inciso I, da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), em face de a empresa ter agido em conluio com o sujeito passivo (Joselito Golin), visando obter vantagens em transações imobiliárias. O interesse comum se consubstanciou na economia de IRPF decorrente de ganho de capital, o que possibilitou o fechamento de contratos milionários de transferências de imóveis, conforme amplamente descrito no Termo de Verificação Fiscal (fls. 1470/1.542).

Consta dos itens 68/70 do Termo de Verificação Fiscal (fls. 1.509/1.511) que, as empresas I.C.G.L, I.C.G.L 2 e AGK 5 tiveram interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, qual seja, o ganho de capital auferido na alienação de imóveis rurais. Essas empresas jamais fizeram qualquer negócio com "Paulo Roberto da Rosa" (não havia, em seu nome, patrimônio para garantir as operações de empréstimos, notadamente nos casos dos primeiros empréstimos), mas sim, com o Sr. Joselito Golin. Este sim, um conhecido empresário que tem patrimônio (transferido em parte para as suas filhas) e administra várias empresas. Portanto, houve conluio entre essas empresas e o Sr. Joselito Golin (que compareceu nos negócios sob o manto de procurador da pessoa fictícia "Paulo Roberto da Rosa") o que dificultou e retardou o conhecimento do fato gerador (notadamente quanto ao seu

aspecto subjetivo) das obrigações tributárias abordadas no item IV deste Termo de Verificação Fiscal. Isso porque:

a) essas empresas de renome, e enorme patrimônio, sabiam ou deviam saber da irregularidade (interposição de uma terceira pessoa, fictícia, com a finalidade de haver economia tributária) pois não iriam emprestar valores milionários a alguém com quem não mantiveram nenhum contato e nem tinha patrimônio para garantir os empréstimos;

b) a justificativa dada para a escolha de "Paulo Roberto da Rosa", foi, em apertada síntese, o conhecimento detido por ele sobre as condições do mercado e a sua experiência na negociação dos preços de imóveis rurais na região. Entretanto, ficou amplamente demonstrado que, até então, "Paulo Roberto Rosa" jamais teve uma movimentação financeira que o permitisse realizar as referidas operações;

c) a I.C.G.L e AGK 5 afirmaram ter tido contato pessoal com "Paulo Roberto da Rosa", apesar de estar comprovado, neste TVF, ser "Paulo Roberto Rosa" pessoa fictícia, criada por Joselito Golin (vide item II.III, mais especificamente o parágrafo 66);

d) as garantias dadas aos empréstimos por "Paulo Roberto da Rosa" são visivelmente precárias. A maior parte desses empréstimos foi garantida por notas promissórias emitidas por "Paulo Roberto da Rosa". Entretanto ficou comprovado que, em nome de "Paulo Roberto da Rosa", no momento da operação, os bens e direitos existentes eram ínfimos quando comparados ao valor dos mútuos contratados;

e) a AGK 5 adquiriu de "Paulo Roberto da Rosa" a Fazenda Angelim juntamente com a Golin Empreendimentos imobiliários – empresa ligada a Joselito Golin – o que demonstra o interesse comum entre essa empresa e o Sr. Joselito Golin;

f) a garantia substancial dada aos mútuos contratados consistiu na responsabilização de Joselito Golin (este sim pessoa com nome e patrimônio), como devedor solidário e principal pagador, sem benefício de ordem, de todas as obrigações assumidas por "Paulo Roberto da Rosa";

g) as empresas I.C.G.L, I.C.G.L 2 e AGK 5 compartilham o mesmo endereço do "Grupo Vision", que, segundo informações na imprensa, possui um vínculo empresarial com o "Grupo Golin".

70. Da análise dos contratos de compra e venda dos imóveis rurais referidos, são patentes as enormes diferenças entre os valores de aquisição desses imóveis, por "Paulo Roberto Rosa", o VTN médio (informado pela Secretaria do Estado de Agricultura) e o valor atribuído às fazendas na dação em pagamento aos mútuos contraídos, conforme se evidencia a seguir:

a) a Fazenda Santa Rosa, por exemplo, foi adquirida, por R$ 176.000,00 (valor que consta no registro do imóvel) e alienada à AGK 5 por R$ 25.000.000,00;

b) as Fazendas Chapadão (I a X e XII a XVI) e Terçado (Fazendas Cabeceira, Fazenda Pirajazinho II e Fazenda Engano) foram adquiridas por R$ 2.247.400,00 (valor que consta no registro do imóvel) e alienadas à I.C.G.L por R$ 46.464.188,39;

c) as Fazendas Piauí (Fazenda Olho D'Água, Fazenda Brejo da Onça II, Fazenda Esteio I, Fazenda Esteio II, Fazenda Duas Meninas, Fazenda Piauí I, Fazenda Piauí II, Fazenda Piauí III, Fazenda Piauí IV e Fazenda Piauí V) foram adquiridas por R$ 960.000,00 (valor que consta no registro de imóvel) e alienadas à I.C.G.L e I.C.G.L 2 por R$ 54.735.988,46.

Em sua defesa, a empresa I.C.G.L Empreendimentos e Participações Ltda., por meio de representante (fls. 1.742), apresentou, em 02/05/2013, a impugnação ao Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 1.605, instruída com os documentos de fls. 1.744, onde, inicialmente, relata os fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração e do referido Termo, onde faz um breve apanhado acerca de suas atividades, bem como da empresa Vision, responsável pela sua gestão no Brasil, para fins de deixar clara a incompatibilidade das acusações fiscais com o seu perfil de atuação e a total ausência de conluio com o Sr. Joselito Golin ou interesse comum em eventual sonegação de IRPF por ele praticada.

Salienta que a Vision Brasil Investments ("Vision").é uma empresa de gestão de investimentos, aprovada e supervisionada pela "CVM" e membro da Associação Brasileira das Entidades do Mercado Financeiro e de Capitais ("ANBIMA"), que adota as melhoras práticas de governança e transparência de atuação existentes no mercado, com um padrão de excelência no exercício de sua atividade fiduciária. A grande maioria de seus clientes são investidores institucionais internacionais com interesse em ativos reais no Brasil, cujos recursos são investidos em áreas inovadoras e de alto potencial de valorização, buscando gerar valor agregado a seus acionistas, clientes, colaboradores, mediante o desenvolvimento de projetos de atividades agrícolas, aquisição de Fazendas, no intuito de obter resultados positivos da atividade agrícola e valorização da Fazenda para futura venda. Faz um breve resumo dos acontecimentos mais importantes da empresa desde a sua criação em 2003 até 2012 e aduz que foi no exercício dessa atividade que adquiriu Fazendas de Paulo Roberto Rosa, cuja alienação gerou o suposto ganho de capital não oferecido à tributação pelo alienante

Conhecedora das peculiaridades do mercado de imóveis rurais na região norte do país, percebeu que a melhor forma de atuar nesse mercado seria contar com a expertise de proprietário local que pudesse auxiliá-la na negociação, pois, assim, manteria a sua identidade oculta para os proprietários das Fazendas desejadas, não elevassem os preços em demasia. Nessas circunstâncias, foi apresentada ao Sr Joselito Golin, conhecido

proprietário de imóveis na região, que por sua vez, apresentou o Sr. Paulo Roberto da Rosa, em reunião presencial no escritório Pinheiro Neto Advogados. Segundo o Sr Joselito, o Sr. Paulo era um empresário que tinha ido àquela região e enriquecido com a aquisição, exploração e venda de grandes propriedades rurais. Ainda seria pessoa de sua confiança, parceiro de negócios e que figuraria nos contratos atinentes às operações para aquisição de Fazendas. Para viabilizar os negócios contratou o escritório de advocacia Pinheiro Neto Advogados, que ficou responsável pela elaboração dos Contratos de Empréstimo e verificação de toda a documentação necessária, tendo sido estruturada uma operação de 'land loan' *(empréstimo de terras), onde, inicialmente, seria assinado um contrato de mútuo, que concedia empréstimo ao Sr. Paulo Roberto da Rosa no valor equivalente ao da propriedade de seu interesse. Em garantia da quitação o mutuário outorgava à impugnante garantia hipotecária de outros imóveis de sua propriedade, que à época, possuíam valor de mercado suficiente para garantir os empréstimos, conforme relaciona às fls. 1610/1612. Em seguida o Sr. Paulo Roberto Rosa efetivava a aquisição do imóvel, tomando todas as providências necessárias à sua regularização e, depois de efetuada, utilizava o imóvel para quitar o contrato de mutuo, transferindo-o à impugnante mediante dação em pagamento por valor ligeiramente superior ao montante inicialmente emprestado, ou seja, com o acréscimo dos juros pactuados.*

Sustenta que desde o ano de 2000, o Sr. Paulo Roberto da Rosa, nada obstante os baixos valores de custo histórico registrado na DIRPF (fls. 1.385/1.444), era proprietário da Fazenda Santa Rosa de altíssimo valor econômico (R$ 30.290.000,00), conforme laudo elaborado pela empresa de consultoria Deloitte, a qual foi dada em garantia hipotecária, primeiramente à empresa I.C.G.L em 14/09/2007, e após o cancelamento dessa hipoteca em 10/04/2008, ao empréstimo firmado com a impugnante na mesma data, no valor de R$ 35.000.000,00, liberado em parcelas, uma de R$ 16.000.000,00 e outra de R$ 18.751.417,00, conforme Contrato às fls. 584 a 600 e comprovantes de transferências às fls. 630/631, os quais destinavam-se, única e exclusivamente, à aquisição de imóveis rurais previamente selecionados e indicados nos contratos. O referido mutuário era, ainda, proprietário da Fazenda Alto da Serra, composta das matrículas: Fazenda Alto da Serra I, II e III, Fazenda Serra. Fazenda Santa Rosa, Alto da Curiola e Última Fronteira II, avaliada em 31/12/2008, pelo valor de R$ 46.590.000,00, caindo por terra a alegação do fisco de que "Paulo Roberto Rosa" não tinha patrimônio para garantir as operações.

À fl. 1622 relaciona os imóveis que teriam sido transferidos para quitar o empréstimo, denominados coletivamente como "Fazenda Piauí", conforme Certidão de Escritura às fls. 161 a 176 e nota da aludida Certidão. Observa que do montante de R$ 54.735.988,46 recebidos como dação em pagamento, lhe coube a fração de 81,06%, pela qual deu a quitação do empréstimo de R$ 35.000.000,00. Enfatiza que todas as tratativas das operações

eram feitas com o Sr. Joselito Golin e que a única ocasião em que o administrador da impugnante, Sr. Fábio Greco, esteve presente com o Sr. Paulo Roberto Rosa ocorreu na sede do Escritório Pinheiro Neto Advogados para a discussão dos documentos atinentes às operações de land loan. *Essa pessoa seria a constante na ficha de identificação acostada pela fiscalização às fls. 1318/1323. Como o Sr. Joselito Golin contava com instrumento de procuração pública para representar os interesses do Sr. Paulo, não tinha motivos para suspeitar da lisura das operações pactuadas, bem como da inexistência do Sr. Paulo Roberto Rosa, a quem conheceu.*

Rechaça o Termo de Sujeição Passiva Solidária por não subsistir a uma análise acurada de seus fundamentos, seja pela ausência de prova quanto ao seu interesse econômico na suposta sonegação, seja pela interpretação errônea e aplicação do disposto no art. 124, inciso I, do CTN. Repisa que o referido dispositivo requer a existência de interesse jurídico na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, e não o interesse econômico, como quis a fiscalização, o que significa que o sujeito passivo deve realizar a hipótese de incidência tributária, isto é, praticar o fato gerador. Não há nos autos qualquer prova que dê sustentação à alegação de que teve proveito econômico com a suposta sonegação praticada pelo Sr. Paulo Roberto da Rosa, ou como alegado pela fiscalização, pelo Sr. Joselito Golin.

Afirma que adotou todas as medidas que qualquer parte interessada adotaria na celebração desses negócios jurídicos, com a efetivação de 'due diligences', *mediante a contratação de um dos mais respeitados escritórios de advocacia para representá-la nesses negócios, e, de forma alguma, tinha como suspeitar de qualquer irregularidade, não só pelo fato de confiar no Sr. Joselito, mas também pelas evidências documentais e físicas, assim como a análise jurídica de todos os documentos pelo escritório de advocacia contratado.*

Salienta que o escritório Pinheiro Neto Advogados teria recebido e analisado os documentos e certidões das operações relativos ao Sr. Paulo Roberto da Rosa e relacionadas às fls. 1617/1620, não tendo constatado problemas, tendo-lhe afirmado que o mesmo tinha poder e autoridade para realizar as operações. Teria contratado, ainda, o escritório Rulli&Moretti Advogados, especializado na aquisição de vendas, que analisou a documentação não tendo apontado nenhuma restrição quanto ao Sr. Paulo Roberto da Rosa. Quanto à área tributária tinha preocupação em proceder de forma correta, assim, contratou o escritório Souza, Schneider, Pugliese & Sztokfisz que analisou os aspectos tributários envolvidos na operação, descreveu as incidências fiscais e sugeriu alternativa que implicaria redução (lícita!) dos tributos incidentes.

Relativamente à afirmação do fisco de que o Sr. Paulo Roberto da Rosa não tinha movimentação financeira compatível com a realização de compra e venda de imóveis rurais, alega que não teria como saber acerca dessa movimentação já que tal movimentação não é pública, bem como de informação comumente solicitada aos vendedores em operações de

aquisição de terras, ou aos tomadores de empréstimos em operações de mútuos, o que se pede, e isso foi feito, é a apresentação de garantias. Analisando a movimentação financeira do Sr. Paulo, às fls 1485/1487, constata-se haver, no ano de 2007, lançamentos a crédito no valor de R$ 54.166.844,19, sendo que os empréstimos da impugnante teriam sido de R$ 47.500.000,00, havendo um ingresso de R$ 6.666.844,19, com o qual nada tinha a ver. Em 2008, os valores creditados foram de R$ 62.931.951,99, enquanto as operações com a I.C.G.L 2 e AGK 5 totalizaram R$ 60.000.000,00. Em 2009, houve um ingresso de R$ 4.966.806,23, enquanto a única operação com empresa relacionada à impugnante (AGK 5) fora de R$ 3.200.000,00.

No que concerne à afirmação de que a AGK 5 teria adquirido a Fazenda Angelim juntamente com a Golin Empreendimentos Imobiliários – empresa ligada a Joselito Golin – o que comprovaria o interesse comum de ambos, esclarece que a empresa AGK 5 não adquiriu a Fazenda Angelim em conjunto com a Golin Empreendimentos Imobiliários Ltda. Em verdade, teria adquirido a Fazenda Santa Rosa e como esta tinha pendências em sua documentação, solicitou que fosse trocada por outra devidamente regularizada. Como a AGK 5 já havia pago R$ 25.000.000,00 ao Sr. Paulo Roberto Rosa, acordaram que a Fazenda Angelim seria vendida em substituição àquela, pelo preço de R$ 37.800.000,00, e a diferença de R$ 12.800.000,00 paga em duas parcelas de R$ 6.400.000,00 (fls. 909927). Como a AGK não pretendia desembolsar o montante total, cedeu parte de seus direitos à empresa Golin Empreendimentos Imobiliários Ltda., ficando co-proprietários na proporção de 83,07% (AGK 5) e 16,93% (Golin), o que no seu entender não revela qualquer interesse comum ou econômico entre a AGK e o Sr. Joselito Golin ou conluio nas supostas fraudes engendradas com a criação do Sr. Paulo Roberto da Rosa e a alegada sonegação de IRPF.

Quanto à alegação de as empresas I.C.G.L. I.C.G.L. 2 e AGK 5 compartilham o mesmo endereço do Grupo Vision, alega não haver qualquer irregularidade no fato, tendo em vista que as empresas I.C.G.L. e AGK 5 são geridas pela Vision. O administrador da impugnante (Fabio Greco) é também administrador I.C.G.L. 2 e AGK 5, e o Sr. Amaury Fonseca Junior é também administrador desta última, sendo ambos sócios fundadores da Vision. A impugnante, a I.C.G.L. e a AGK 5 foram constituídas para viabilizar as atividades agrícolas, todas geridas pela Vision. Afirma nunca ter havido "união" ou "conluio" entre a Vision, as empresas por elas geridas e o Sr. Joselito Golin.

No tocante às notícias extraídas da Internet de que a Tiba Agro, da qual os Srs. Amaury Fonseca Junior e Fabio Greco eram sócios em 25%, e que teriam se unido a dois produtores rurais, os irmãos Francioni, da Bahia, e o Grupo Golin, da região Centro-Oeste, alega imprestáveis para fundamentar uma acusação fiscal, uma vez que inacuradas não refletindo a

realidade. Afirma que o Sr Joselito Golin ou o Grupo Golin nunca tiveram participação na Tiba Agro, conforme documentos societários que relaciona às fls. 1.637/1640.

Em relação à alegação de que o custo de aquisição das Fazendas era excessivamente baixo, inferior ao VTN médio e ao valor atribuído na dação em pagamento, alega não ser de sua responsabilidade o custo de aquisição considerado por seus anteriores proprietários ou mesmo o informado pelo Sr Paulo Roberto da Rosa, no entanto, tem certeza de que os valores das alienações eram os de mercado, até mesmo muito superiores ao VTN médio, conforme quadro à fl. 1.642. É evidente que não teria adquirido as Fazendas pelo exato valor de mercado apontado pela Deloitte, mas por valores justos e próximos aos de mercado.

Quanto à conclusão da fiscalização de que "a economia de imposto obtida com o uso desse subterfúgio (atribuir a uma pessoa fictícia a sujeição passiva do IRPF relativa ao ganho de capital) aproveita a todos os envolvidos nas operações, uma vez que se chega mais facilmente a um acordo sobre o valor final dos bens objeto do contrato", alega não haver um único documento que prove que a impugnante obteve uma redução no preço das Fazendas, como também de que teve qualquer tipo de Ganho Financeiro com a alegada sonegação de IRPF! Muito ao contrário: pagou preço de mercado e muito superior ao VTN.

Tece considerações acerca do instituto da solidariedade tributária, prevista no art. 124, inciso I, do CTN, alegando que o referido dispositivo requer a existência de interesse jurídico na situação que constitui o fato gerador e não interesse econômico, como quis a Fiscalização, o que significa que o sujeito passivo deve realizar a hipótese de incidência tributária, isto é, praticar o fato gerador. Como pessoa jurídica não poderia realizar o fato gerador do IRPF, bem como é logicamente impossível que tenha auferido renda na alienação de Fazendas por outrem. Aduz ser ponto pacífico na doutrina e jurisprudência (transcrita) que a comprovação de "proveito comum" é imprescindível para configurar o interesse comum previsto em lei como caracterizador da solidariedade. Não se pode atribuir solidariedade tributária a duas pessoas sem antes demonstrar que a ocorrência do fato imponível é proveitosa para ambos, no mesmo sentido.

A multa de ofício não se aplica à solidariedade, em especial o agravamento em 50%, pois a impugnante atendeu a todas as intimações. O próprio art 124, I do CTN, prevê que o instituto da solidariedade é restrito à cobrança da obrigação principal. As multas de ofício foram aplicadas em percentual qualificado (150%), e agravado à metade (75%), totalizando 225%, o que reforça a impossibilidade de responsabilização da impugnante, uma vez que o "evidente intuito de fraude" é atribuído tão somente ao Sr. Joselito Golin, que na visão do fisco teria criado "pessoa fictícia".

Alega ser flagrantemente ilegal a determinação contida na IN SRF nº 84/01 de tomar como base para apuração do ganho de capital os valores reais da transação envolvendo os imóveis

rurais, já que a Lei 9.393, de 1996, em seus art. 14 a 19, estabelece como base de cálculo tão somente o VTN do imóvel rural nos anos da aquisição e da alienação, seja aquele indicado pelo próprio contribuinte no DIAT (auto avaliação do VTN, como parte da atividade de lançamento por homologação), seja aquele obtido no SIPT (no caso de lançamento de ofício). A Instrução Normativa não pode se sobrepor aos ditames legais, disciplinando diversamente do estabelecido em lei, sob pena de acarretar inversão de hierarquia das normas e majorar ilegalmente a base de cálculo do imposto em tela. Conforme quadros à fl. 1681, alega que nenhuma das operações analisadas nos autos resultou em ganho de capital para fins de IRPF sobre alienação de imóveis rurais, já que, conforme a base de cálculo que encontra respaldo em lei – o VTN extraído do SIPT – tais operações não resultaram base tributável (VTN de alienação igual ao VTN de aquisição).

Não bastando a irregularidade acima, a fiscalização teria incorrido em outro equivoco, no caso, a aplicação a menor de percentuais de redução da Lei 11.195, de 2005, em relação ao suposto ganho de capital auferido com a alienação da Fazenda Piauí, Fazendas Esteio (I e II), Duas Meninas e Piauí (I a IV), conforme tabelas à fl. 1.683. Embora a fiscalização tenha afirmado que as Fazendas em questão foram adquiridas em 30/06/2008, aplicou o fator de redução ("FR2") do inciso II do art. 40 da Lei 11.196, de 2005 de ***0,9489*** *quando o correto seria* ***0,9423****, resultado da aplicação da fórmula FR2 = 1/1,0035 m2 (onde m2 corresponde ao número de meses-calendário ou fração decorridos entre o mês da aquisição do imóvel e o da sua alienação = 17 meses). O cálculo correto importaria relevante redução nos valores lançados, conforme demonstrado.*

No que tange à alegação de que as DITR da Fazenda Piauí não poderiam ser utilizadas para apuração do ganho de capital decorrentes das alienações efetuadas à impugnante, por terem sido apresentadas por pessoa supostamente fictícia, alega que a fiscalização não provou a inexistência do Sr. Paulo Roberto da Rosa, preferindo valer-se de conjecturas e presunções do que provas concretas e cabais, o que é incompatível com o processo administrativo tributário (princípios da verdade material e da legalidade), assim, não poderiam ser desconsideradas. Ainda que prevalecesse a acusação fiscal no sentido de erro na identificação do sujeito passivo nas aludidas declarações, caberia a Fiscalização retificá-las de ofício, a teor do art. 147, § 2º do CTN, para que constassem como transmitidas pela pessoa física do Sr. Joselito Golin, apontado como o verdadeiro sujeito passivo, de modo a prevalecer a confissão de dívida nelas contida e, se fosse o caso, lançar eventuais diferenças apuradas com base no SIPT. É inconteste que as DITR relativas aos imóveis em apreço foram efetivamente transmitidas à RFB, com o efeito de possibilitar à Fiscalização o conhecimento dos fatos geradores da obrigação tributária de ITR e de IRPF. Como a fiscalização consignou que, em relação à Fazenda Piauí, teria sido declarado em DIRPF, pelo Sr. Paulo Roberto da Rosa, ganho de capital no valor de R$ 9.515.281,22, embora não pago

> *o imposto dele decorrente, correto seria considerá-lo como atinente ao Sr. Joselito Golin, no entanto, foi desconsiderado o ganho mencionado na DIRPF, lançando-se novamente o IRPF sobre a mesma manifestação econômica, com pesadas multas de ofício.*
>
> *Alega incabível a aplicação da multa em 150%, uma vez que a acusação de fraude recai apenas sobre o Sr Joselito Golin e não ficou provado que teria agido em conluio e, muito menos, que tenha tido alguma responsabilidade com a alegada sonegação.*
>
> *Insurge-se, ainda, sobre os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício, que considera ilegais, na medida em que essa não retrata a obrigação principal, mas em encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o devedor.*
>
> *Por fim, requer o provimento da impugnação, para determinar o cancelamento do Termo de Sujeição Passiva Solidária e do próprio Auto de Infração e, se não for esse o entendimento, protesta pela posterior juntada de documentos adicionais, que estão sendo diligentemente levantados pela impugnante em seus registros.*

Cientificados da decisão que contrariou parcialmente seus interesses em 05 e 13 de dezembro de 2013, o sujeito passivo (fls. 2464) e o devedor solidário (fls. 2490), respectivamente, apresentaram tempestivamente, em 26 de dezembro e 14 de janeiro de 2014 recurso voluntário.

Antes, porém, em 14 de novembro de 2013, o Contribuinte apresenta aditamento de sua impugnação, folhas 2445, na no qual apresenta nova argumentação contra o lançamento tributário ainda não julgado, mas que apenas 5 dias depois, viria a sê-lo. Tal peça, por meio de despacho de folhas 2458 - que reconheceu o recebimento tardio em face da ciência do acórdão de impugnação - não foi apreciada pela decisão recorrida.

Em 26 de março de 2015 foi juntado aos autos (fls. 2717), pelo devedor solidário, **cópia de decisão do Juiz do DIPO da Justiça Estadual** de São Paulo **que, acatando a posição do Ministério Público Estadual, determinou o arquivamento - por falta de provas, uma vez que constatou-se a existência do Sr Paulo Roberto da Rosa - do Inquérito Policita**l nº 0043431-46.2014 que tinha por finalidade apurar o crime de falsificação de documento público e de falsidade ideológica noticiado por meio de Representação Fiscal para Fins Penais decorrente da ação fiscal que lançou o tributo que aqui se discute. Na petição de juntada, o devedor solidário reitera as alegações de seu voluntário em especial quanto a solidariedade imputada, posto que fundada no interesse comum e conluio.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, noticia, em 13 de janeiro de 2016, o ajuizamento de ação cautelar fiscal nº 0061766-88.2015.403.6182, junto à 11ª Vara de Execuções Fiscais da Justiça Federal de São Paulo e que houve concessão de decisão liminar nos referidos autos.

O recurso foi distribuído por sorteio eletrônico para este Conselheiro, em razão do Conselheiro Relator anteriormente designado não mais integrar este Conselho Administrativo.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Relator Carlos Henrique de Oliveira

Os recursos voluntários atendem aos requisitos de admissibilidade e portanto, deles conheço e passo a apreciá-los na ordem de suas alegações.

Constato que toda a defesa do Recorrente se funda na premissa de que há erro na sujeição passiva, posto que o Sr Paulo Roberto da Rosa é pessoa natural viva.

Como relatado, tratam-se de apelos interpostos pelo devedor principal e pelos solidários em oposição a decisão de primeira instância que manteve o lançamento tributário relativo ao pretenso IRPF devido em razão do ganho de capital ocorrido pela alienação de bens do devedor principal.

Assim se inicia o Termo de Verificação Fiscal (fls 1471):

> *"1. **Cumpre informar, inicialmente, que a fiscalização em epígrafe é decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal n° 06.1.85.00-2012-000114-7 em nome de "Paulo Roberto da Rosa", CPF-714.373.391-15**. Essa ação fiscal teve começo com o- : ,Termo de Início recebido, por via postal, em 09/04/2012, que demandou do intimado a apresentação dos seguintes documentos:*
>
> *(...)*
>
> 2. *Tendo em vista a ausência de resposta a este. Termo, "Paulo Roberto da Rosa" foi intimado, novamente, por mais seis vezes (ver quadro abaixo), no domicílio fiscal constante no Cadastro da Pessoa Física da Receita Federal do Brasil, isto é: Rua Anita Garibaldi, n° 29, Sala 401, Centro, São Paulo (SP) e, até a presente data,não recebemos a' documentação/esclarecimentos solicitados e/ou qualquer pronunciamento a respeito.*
>
> *(...)*
>
> *3. **Entretanto, conforme se demonstrará nesse Termo de Verificação Fiscal (item II), "Paulo Roberto da Rosa" é uma pessoa fictícia, que foi criada por Joselito Golin**, cuja alcunha é "Paulo Golin".*
>
> *(...)"* (destaques não constam do original)

A leitura do excerto acima é determinante no deslinde do presente processo administrativo tributário. Como veremos, a Fiscalização entendeu que o sujeito passivo, por ela eleito, alienou bem imóveis de sua propriedade, como procurador do Sr Paulo Roberto da Rosa, posto que tais bens estavam registrados em nome deste.

Dito de modo diverso: **O Sr Joselito Golin, eleito pela Autoridade Autuante como sujeito passivo, criou a pessoa física Paulo Roberto da Rosa por meio da**

utilização de documentos falsos, realizando diversas alienações ensejadoras de ganho de capital e consequente incidência de IRPF, sempre em nome da pessoa fictícia por ele criada, consoante se verifica no item 5 do TVF. Alega a Autoridade Fiscal (fls. 1474):

> *"5.* ***Destaca-se que o objetivo dessa ação fiscal é apurar o real Ganho de Capital e o imposto respectivo, decorrente das alienações ocorridas, em 2008 e 2009, de diversos imóveis rurais, adquiridos em 2007 e 2008, em nome de."Paulo Roberto da Rosa", CPF 714.373.391-15, com parte.dos recursos provenientes de empréstimos concedidos por*** *"I.C.G.L Empreendimentos ,e Participações S.A (CNPJ 08.692.712/0001-20), doravante também referida como I.C.G.L, no valor de R$ 47.500,000,00 e por I.C.G.L 2 Empreendimentos e Participações Ltda (CNPJ 09.060.869/0001-04), doravante também-referida como I.C.G.L 2, no valor de R$ 35.000.000,00.*
>
> *(...)*
>
> *6. Registra-se que o Sr Joselito Golin, em flagrante desprezo à intimação já exarada, erigida em Termo formal .e regular, quando intimado a apresentar os demonstrativos/esclarecimentos referentes à apuração do ganho de capital decorrente das : operações mencionadas no, parágrafo anterior, manteve-se silente, sem apresentar qualquer manifestação, apesar de estar demonstrada, nesse Termo, a responsabilidade direta dele quanto a essas infrações "* (destaquei)

Tal a certeza do ocorrido, que a Fiscalização, no item II (Identificação Correta do Sujeito Passivo), folhas 1475, assevera:

> *"7. 0 artigo 142 da Lei n° 5.172, de 25/10/1966 (Código Tributário Nacional), assim dispõe sobre a constituição do crédito tributário:*
>
> Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.
>
> Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.
>
> ***II.I) COMPRA E VENDADÉ IMÓVEIS***
>
> *8. Nas DIRPF (Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física)apresentadas em nome de. "Paulo-Roberto da Rosa", CPF 714.373.391-15, .há a informação referente à aquisição de diversos imóveis rurais (vide tabelas a seguir) nos anos-calendário 2007 e 2008. Esses imóveis, de acordo com as aludidas declarações(informações confirmadas por documentos apresentados "pelas mutuantes), teriam sido adquiridos com parte dos recursos provenientes de empréstimos concedidos porI.C.G.L Empreendimentos e Participações S A (CNPJ;08.692 712/0001-20), no valor de R$ 47.500,000,00'e por I.C.G.L 2*

Empreendimentos e Participações Ltda (CNPJ09.060.869/0001-04), no valor de R$ 35.000.000,00

(apresenta extensa tabela - folhas 1476 e 1477)

9.Uma informação que merece ser destacada são os baixos valores de aquisição dos imóveis rurais relacionados no parágrafo anterior em comparação com os dados constantes do SIPT (Sistemas de Preços de Terras) tendo por base o VTN(valor da Terra Nua) informado pela Secretaria de Agricultura dos Estados. Com base no SIPT, os imóveis, que foram transferidos: èm 2008 (dação em pagamento) e adquiridos em 2007 por R$ 2.247.400,00, deveriam ter um VTN de aquisição médio de R$ 36.199.976,00, enquanto que os adquiridos em .2008 por R$ 960.000,00 e transferidos em 2009 (dação em pagamento) deveriam ter um VTN de aquisição médio de R$ 6.572.794,00.

10. De acordo com as DIRPF apresentadas em nome de"Paulo Roberto da Rosa", teriam sido realizadas benfeitorias nos imóveis rurais adquiridos com recursos de empréstimos obtidos de pessoas jurídicas não financeiras. Após; teria havido a liquidação desses empréstimos, via dação, de quase todos os imóveis .adquiridos, em-, pagamento. Registra-se aqui que as alegadas benfeitorias realizadas não foram comprovadas, e que o imposto relativo ao ganho de capital apurado não foi recolhido em sua totalidade (vide Item IV)-

11. Em análise aos registros de imóveis, verifica-se que vários dos imóveis" adquiridos em nome de "Paulo Roberto da Rosa" (Duas Meninas, Piauí I, Piauí II,y Piauí III, Piauí IV e Piauí V.;Olho D' Agua II,e,Brejo da Onça II) teriam sido alienados a ele pelo Sr.Ronaldo Lisboa de Freitas (Sr Ronaldo), CPF 566.578.543-15, que teve relação de emprego com a Eldorado Agroindustrial Ltda (informação constante de sua DIRPF/2009), CNPJ 37.224.433/0001-30, empresa essa que possui como, sócios o Sr Joselito Golin, Aria Paula Schimitz Golin- Judiliane Schimitz Golin e Rafaela Schimitz Golin.

12. As informações constantes do Cadastro de Pessoa Física (CPF) da Receita Federal do Brasil (CPF) permitem depreender que Ana Paula Schimitz Golin, CPF 056.547.849-43, Judiliane Schimitz Golin, CPF 726.184.001-78 e Rafaela SchimitzGolin, CPF 057.631.909-04, são filhas do Sr Joselito Golin

13. As informações contidas nos parágrafos 11 e 12 constituem indícios de que:pelo menos parte das fazendas adquiridas em nome de "Paulo Roberto da Rosa" , pertenciam a Joselito Golin que as vendeu, então, para empresas do Grupo Vision"

Ao longo de várias páginas, a Fiscalização demonstra a ligação do Sr. Joselito Golin com as empresas I.C.G.L Empreendimentos e Participações SA e I.C.G.L 2 e AGK5 Empreendimentos e Participações Ltda. Demonstra ainda, que a movimentação bancária de Paulo Roberto da Rosa era incompatível com sua estrutura patrimonial e atividade. Ressalta a grande quantidade de empréstimos concedidos pela empresas mencionadas ao Sr Paulo

Roberto da Rosa. Menciona, citando reportagens de jornais de grande circulação que dois ex-executivos de grande banco internacional constituíram empresa com objetivo de captar recursos no exterior para aquisição de grandes extensões de terra em fronteiras agrícolas do centro-oeste e nordeste brasileiros e que o Sr Paulo Roberto da Rosa, por indicação de J Golin, foi contratado por essa empresa, para adquirir, em seu nome, grande extensão de terras.

Conclui (folhas 1491):

"32. Pelos fatos já narrados, depreende-se haver uma estreita relação entre o Sr Joselito Golin e as empresas I.C.G.L, I.G.G.L 2 e AGK 5, destacando-se os seguintes fatos:

a) o Sr Joselito Golin e a empresa AGK 5 adquiriram," em conjunto, a Fazenda Angelim, sendo, portanto, condôminos;

b) Há vínculo empresarial entre o Grupo Vision e o " Grupo Golin", confirmado, por informações da Imprensa e por declaração prestada pelo Sr Carlos Alberto Casseb (vide Item II.Ill deste Termo de Verificação Fiscal).

c)As empresas do Grupo Vision e as empresas IX.G.L, I.C.G.L 2 e AGK 5 compartilham o mesmo endereço cadastral

d)As empresas LC.G.L e I.C.G.L 2 declararam ter feito empréstimos.milionários a "Paulo Roberto> da .Rosa" Revido aos seus conhecimentos para escolha de imóveis rurais na região e.de sua experiência na negociação dos preços desses imóveis. Entretanto, a sua movimentação financeira, até a data dós referidos empréstimos,era incompatível com essa atividade. Assim, o mais razoável é concluir que I.C.GiL, I.C.G.L 2 e. AGK 5 não quiseram contratar"Paulo Roberto da Rosa", mas Joselito Golin, este sim,, pessoa com reconhecida experiência no mercado de"compra e venda de imóveis rurais (vide informações da imprensa citadas nos parágrafos'55 a 57deste Termo de Verificação Fiscal). ***A corroborar tal conclusão depõe o documento referente a Contrato de Empréstimo e Hipoteca assinado por Joselito Golin e encaminhado à I.C.G.L 2.onde o signatário declara ter conhecimento e experiência profissional na atividade de aquisição de imóveis rurais nos Estados do Piauí e Mato Grosso e assume ser responsável,devedor solidário, garantidor e principal pagador, sem benefício de ordem, de todas as obrigações assumidas em nome de "Paulo Roberto da Rosa". Ademais, quase todos os documentos (há documentos assinados por Carlos Alberto Casseb - advogado do Grupo Golin) envolvendo "Paulo Roberto da Rosa" e a I.C.G.L.I.C.G.L 2 e AGK 5 sempre foram assinados por Joselito Golin.alegadamente na condição de procurador. O referido documento coloca o Sr Joselito Golin na condição de PARTE no contrato a que faz referência***

e) As empresas I.C.G.U e AGK 5,declaram ter tido contato pessoal com "Paulo Roberto dá Rosa" apesar de ficar comprovado, nesse Termo, que "Paulo Roberto da Rosa", nascido em 12/12/1962, é pessoa fictícia (vide Item II.Ill deste Termo de Verificação Fiscal)."

(com exceção dos destaques deste último parágrafo, todos os demais constam do original)

A partir deste ponto o Auditor Fiscal responsável pelo lançamento tributário passa, segundo se observa nas folhas 1493/1509, a demonstrar que a pessoa de Paulo Roberto da Rosa é ficta, criada por Joselito Golin para fins escusos. Transcrevo a conclusão da Autoridade Fiscal (fls 1506):

> ***"Conclusão: Paulo Roberto da Rosa". CPF*** *374.361.630-00.* ***Cl*** *11.615.295-86* ***SSP/BA.*** *é* ***Pessoa Fictícia criada por Joselito Golin***
>
> *Diante do exposto, conclui-se que "Paulo Roberto da. Rosa" é, uma pessoa fictícia, que foi criada por JOSELITO GOLIN, CPF 374.361.630-00, empresário, conhecido do ramo imobiliário rural e do agronegócio, possivelmente, para ocultar o, verdadeiro sujeito passivo de eventuais obrigações tributárias. Os fatos narrados que permitem essa conclusão podem ser sintetizados da seguinte forma:*
>
> *a) Ausência de assento de nascimento em nome de "Paulo Roberto da Rosa", data de nascimento* 12*/12/1962; filho de Almerica .Silva da Rosa*
>
> *b) lnexistência de Título de Eleitor em nome de "Paulo Roberto da Rosa", data de nascimento em 12/12/1962 e filho de Almerica Silva da Rosa*
>
> *c) Procuração outorgada por. "Paulo Roberto da Rosa", no ano de 2002, com prazo indeterminado, conferindo ao Sr Joselito Golin 'amplos, gerais e ilimitados poderes, inclusive, para abrir, movimentar;, é encerrar contas bancárias"*
>
> *d)Joselito Golin assume a responsabilidade solidária por empréstimos, contraídos em, nome de "Paulo Roberto da Rosa",- sem beneficio de ordem*
>
> *e) Joselito Golin comparece verdadeiramente como "PARTE" num contrato em que apenas "Paulo Roberto, da Rosa" inicialmente havia sido contratado*
>
> *f)"Paulo Roberto, da Rosa" .participa de vários atos sempre; representado por um procurador (vide todos os documentos firmados por "Paulo Roberto da Rosa" e as empresas I.C.G".L, I.C.G.L 2 e AGK) , tais como. contratos .de empréstimos, escritura de dação e imóveis em pagamento ,e instrumentos de compra é venda de imóveis, além de informações do síndico da massa falida das Fazendas Reunidas Boi Gordo S.A.*
>
> *g) A criação do CPF de "Paulo Roberto da Rosa", em 1999, aos 36-anos de idade, nascido em .12/12/1962*
>
> *h) O registro da suposta Certidão de Nascimento e da Carteira de Identidade em nome de "Paulo Roberto da Rosa",.quando ele teria, respectivamente, 32 e 36 anos de idade*
>
> *i) As tentativas de inserir o nome Paulo ao de Joselito Golin, em 1998, no cadastro de CPF.*

j) Domicílio Tributário informado para "Paulo Roberto da Rosa" pertence a outro contribuinte. Entretanto as correspondências encaminhadas a ele estão sendo interceptadas pelo escritório de advocacia do Sr Casseb, Escritório esse que possui como clientela. JAP - empresa ligada a Joselito Golin

k) As assinaturas de "Paulo Roberto da Rosa" constantes do CPF, da Carteira de Identidade e da Ficha do Instituto de Identificação Pedro;Mello do Departamento de Polícia do Governo do Estado da Bahia, são divergentes

I) Os documentos de "Paulo Roberto da Rpsa" (CPF, Carteira de Identidade, Certidão de Nascimento e Procuração) foram emitidos em diferentes estados (Mato Grosso do Sul, Bahia, Amazonas e Distrito Federal, respectivamente)

m) Forte suspeita levantada pelo síndico da Massa Falida da Boi Gordo de que Paulo Roberto da Rosa nem sequer existe, tendo sido criado por Joselito Golin

n) Realização de vultosos empréstimos de Paulo Roberto da Rosa a Gérson Luiz de Oliveira (Gérson faz parte do Quadro Societário de várias empresas do Grupo Golin) que, por sua vez, fez transferências milionárias a empresas e pessoas ligadas a Joselito Golin

o) 0 endereço constante no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica de Empresa ligada a Joselito Golin (JAP) é o mesmo daquele eleito como domicílio tributário para "Paulo Roberto da Rosa", sendo que esse endereço pertence a outro contribuinte

p) Joselito Golin é empresário conhecido no ramo do agronegócio e do comércio de imóveis rurais, enquanto Paulo Roberto da Rosa é pessoa desconhecida até mesmo em seu endereço tributário

q)Várias fazendas adquiridas em nome de Paulo Roberto da Rosa pertenciam a pessoas ligadas a Joselito Golin, como por exemplo, as fazendas Duas Meninas, Piauí I, Piauí II, Piauí III, Piauí IV, Piauí V, Olho D'Agua II e Brejo da Onça II que tinham como proprietário o Sr Ronaldo Lisboa de Freitas, CPF 566.578.543-15"

Explicita a Autoridade Lançadora: O Sr Paulo Roberto da Rosa não existe!

Recordemos, com o perdão da repetição, ainda mais um trecho (fls 1540):

"154.No item "II.Ill - RELACIONAMENTO DE JOSELITO GOLIN COM "Paulo Roberto da Rosa" deste TVF, ficou amplamente demonstrado o evidente intuito de fraude, ***via criação de um sujeito passivo fictício ("Paulo Roberto da Rosa") por Joselito Golin, para, dentre outros objetivos, ocultar o verdadeiro sujeito passivo das obrigações, tributárias analisadas no item "IV*** *-; APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL", e com isso impedir ou retardar o conhecimento por parte, da Autoridade Tributária do fator gerador da obrigação tributária. Ante o exposto, está-se diante da hipótese de sonegação, prevista no inciso II do.art. 71 da lei n° 4.502/1964,*

> ***uma vez que*** *a* ***criação de um sujeito passivo fictício foi uma ação dolosa.que teve****, dentre****,*** *outros; o objetivo de impedir o.conhecimento por parte da autoridade fazendária das.. condições pessoais do contribuinte, suscetíveis, de afetar a obrigação tributária, principal ou o crédito tributário correspondente"*

Como consequência de suas constatações, os Auditores Fiscais responsáveis pelo lançamento, elaboraram representações fiscais para fins penais que foram encaminhadas ao Ministério Público Federal, visando a apuração da prática, em tese, do crime de uso de documento falso e falsidade ideológica.

Como consta do Relatório, em 26 de março de 2015, a devedora solidária I.C.G.L Empreendimentos e Participações Ltda, requer a juntada da Manifestação do Ministério Público do Estado de São Paulo nos autos do Inquérito Policial nº 322/2014, seguida da decisão do MM Juíz do Foro Central Criminal da Barra Funda da Comarca de São Paulo - DIPO - Sandro Rafael Barbosa Pacheco, determinando o arquivamento do Inquérito Policial (fls. 2753).

Assim se manifestou o Ministério Público do Estado de São Paulo (fls. 2751):

> *"Observa-se, assim, que o presente procedimento administrativo deve ser arquivado, pois o conjunto probatório mostra-se precário quanto a caracterização dos delitos em questão.*
>
> ***Ressalte-se que a Receita Federal acreditava que Joselito Golin teria criado pessoa fictícia para omitir sujeito passivo da obrigação tributária. Todavia, restou demonstrado que não restou evidenciado, pois se revelou que Paulo Roberto da Rosa é, de fato, uma pessoa, titular de direitos e obrigações.***
>
> *Atente-se que Paulo Roberto explicou que a suspeita da Receita Federal se deu em virtude de um número equivocado quanto a sua certidão de nascimento, fazendo, inclusive, com que ele sofresse prejuízos financeiros e morais.*
>
> *Por fim, os sócios da Vision Brasil de Investimenos relataram que quando fizeram negócios com Paulo Roberto, todos os seus documentos foram supervisionados por escritórios de advocacia especializados, bem como empresas de auditoria, não sendo encontrada nenhuma falsidade nos referidos documentos.*
>
> *Assim, apesar dos esforços da polícia, o cenário probatório e precário quanto a caracterização dos delitos em exame e não vislumbro novas diligências cabíveis, razão pela qual requeiro o arquivamento dos autos, sem prejuízo, contudo, do disposto no artigo 18 do Código de Processo Penal"*

Patente a conclusão da autoridade competente para verificação da existência da pessoa natural: Paulo Roberto da Rosa é pessoa física viva e titular de direitos e obrigações.

Houve erro da identificação do sujeito passivo pelas Autoridades Lançadoras. Os negócios jurídicos ensejadores de obrigações tributárias constantes do Auto de Infração que

aqui se discute foram praticados pelo Sr Paulo Roberto da Rosa - como reconhecido pelo próprio Fisco - e o lançamento tributário foi realizado em nome de Joselito Golin, aludindo como devedores solidários os demais mencionados.

Inegável a existência de vício no lançamento. Vício de índole material.

Como sabido, cabe ao Fisco, nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, por meio de procedimento do lançamento de ofício, constituir o crédito tributário, revisando nos casos de auto lançamento, os procedimentos do sujeito passivo. Para tanto, ele deve, após verificar a ocorrência do fato gerador, identificar o sujeito passivo, determinar a matéria tributável, quantificar o tributo devido e, quando for o caso, aplicar a penalidade cabível.

Por ser atividade vinculada e obrigatória, é dever da autoridade fiscal empreender esforços na determinação do critério material da regra matriz de incidência tributária, base de cálculo do tributo e alíquota aplicável, apropriando-nos dos ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho.

A mensuração das grandezas tributárias, decorrente da verificação da prática do foto gerador pelo sujeito passivo, deve ser corretamente efetuada quando da lavratura do auto de infração. Pode-se até compreender a impossibilidade do acerto em razão da ausência de comprovação por parte do contribuinte, o que não se aplica no caso concreto.

Ao reverso, o que se observa é que todo o lançamento tributário parte da premissa de que aquele que praticou o fato gerador não existe como pessoa natural. Consta do prelúdio do Termo de Verificação Fiscal tal afirmação.

Não obstante as diligências efetuadas pelas Autoridades Lançadoras no tocante a intimação do contribuinte e dos demais partícipes dos negócios jurídicos praticados, em que pese o caráter inusual destes, denotarem a prática de determinados atos simulados, a Fiscalização optou por eleger somente o Sr Joselito Golin como contribuinte - assim entendido aquele que tem relação pessoal e direta com o fato gerador, posto que o Fisco assumiu como verdade a inexistência do Sr Paulo Roberto da Rosa.

Instada, por imperativo processual, a comprovar a sujeição passiva, a Recorrente soube se desvencilhar do ônus, comprovando para a autoridade competente, no caso a autoridade policial, a existência com vida daquele que praticou os negócios jurídicos ensejadores do ganho de capital.

O Fisco não cumpriu seu dever, ou seja, não identificou o sujeito passivo da obrigação tributária.

Forçoso reconhecer o vício no procedimento do lançamento tributário. Como ato administrativo que é, o auto de infração não pode ser irregular. Celso A Bandeira de Melo *(Curso de Direito Administrativo, 29ª ed., p.478)*, assim comenta sobre a irregularidade dos atos administrativos:

> *Atos irregulares são aqueles padecentes de vícios materiais irrelevantes, reconhecíveis de plano, ou incursos em formalização defeituosa consistente em transgressão de normas cujo real alcance é meramente o de impor a padronização interna dos instrumentos pelos quais se veiculam os atos administrativos*

Verificando a irregularidade do ato administrativo, deve a Administração de ofício regularizá-lo, em face do princípio da autotutela. Nesse sentido, a Lei 9.784, de 1999, é clara ao determinar que:

> *"Art. 53. **A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade**, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.*
>
> *(...)*
>
> *Art. 55. Em decisão na qual se evidencie não acarretarem lesão ao interesse público nem prejuízo a terceiros, **os atos que apresentarem defeitos sanáveis poderão ser convalidados pela própria Administração**."*

Observa-se que a Lei que regula o processo administrativo federal cinde as irregularidades do ato segundo a gravidade do mesmo. Atos portadores de defeitos sanáveis, meras irregularidades, poderão ser convalidados. Já os atos produzidos com ofensa a legalidade devem ser anulados.

Sobre o tema, a Professora Maria Sylvia Zanella Di Pietro *(Direito Administrativo, 14ª ed, p. 234)*, titular da inesquecível Faculdade de Direito do Largo São Francisco, leciona que convalidação ou saneamento *"o ato administrativo pelo qual qual é suprido o vício existente em um ato ilegal, com efeitos retroativos à data em que este foi praticado"*.

Além disso, a doutrinadora explicita que nem sempre é possível a convalidação, pois depende do tipo de vício que atinge o ato.

Os defeitos atinentes à incompetência quanto à matéria, quanto ao motivo e finalidade, e ainda quanto ao objeto e conteúdo não são passíveis de convalidação.

Especificamente quanto a impossibilidade de convalidação, esclarece a Professora:

> *"O objeto ou conteúdo ilegal não pode ser objeto de convalidação."*

O remédio que deve ser tomado pela Administração é o previsto no artigo 53 da Lei nº 9.784/99, acima transcrito,: a anulação. Novamente, recordemos os ensinamentos de Maria Sylvia:

> *"Quando o vício seja sanável ou convalidável, caracteriza-se hipótese de nulidade relativa; caso contrário, a nulidade é absoluta."*

Sobre o tema, devemos lembrar que as nulidades, absoluta ou relativa, produzem efeitos distintos para a Administração Tributária em razão do tempo que a lei determina para a correção do lançamento tributário viciado. Se este for convalidável, por eivado de vício formal, o saneamento deve ser realizado em 5 anos após o trânsito em julgado da decisão que anular o ato administrativo. Já o lançamento maculado por nulidade absoluta,

deve ser refeito no prazo decadencial previsto no CTN, seja o do parágrafo 4º do artigo 150, seja o do inciso I do artigo 173.

Tal distinção nos obriga a perquirir qual o vício existente no caso concreto.

Para nós a distinção é simples e fundada no texto legal. Como ensina Maria Sylvia Zanela Di Pietro, lançamentos que contenham conteúdo ilegal não são passíveis de convalidação, pois a nulidade que ostentam é absoluta.

Nesse sentido, qualquer ofensa às determinações do artigo 142 do CTN acima reproduzido, explicitados por meio do artigo 9ª do Decreto nº 70.235/72, viciam o conteúdo do ato, pois são requisitos do lançamento, atributos intrínsecos ao procedimento de constituição do crédito tributário.

A lição de Paulo de Barros Carvalho corrobora a afirmação.

Assevera o Professor Emérito *(Curso de Direito Tributário, 14ª ed., p. 415):*

> *"O ato administrativo de lançamento será declarado nulo de pleno direito, se o motivo nele inscrito - a ocorrência do fato jurídico tributário, por exemplo - inexistiu.* ***Nulo será, também, na hipótese de ser indicado sujeito passivo diferente daquele que deve integrar a obrigação tributária****. Igualmente é nulo o lançamento de IR (pessoa física), lavrado antes do termo final do prazo legalmente estabelecido para que o contribuinte apresente sua declaração de rendimentos e bens.*
>
> ***Para a nulidade se requer vício profundo, que comprometa viceralmente o ato administrativo****. Seus efeitos, em decorrência, são 'ex tunc', retroagindo, linguisticamente, à data do correspondente evento. A anulação por outro lado, pressupõe invalidade iminente, que necessita de comprovação, a qual se objetiva em procedimento contraditório. Seus efeitos são 'ex nunc', começando a contar do ato que declara a nulidade"*

Continua o doutrinador

> *"(...)* ***não importa que o ato administrativo*** *haja sido celebrado e que* ***nele conjuguem os elementos tidos como substanciais****.* ***Insta que seus requisitos estejam conformados às prescrições da lei"***
>
> (grifamos)

No caso em apreço, observamos que não comprovou o Fisco quem efetivamente praticou os fatos geradores da obrigação tributária. Errou ao eleger o Contribuinte. Como visto é dever do Fisco apontar o real sujeito passivo.

CONCLUSÃO

Do exposto e pelos fundamentos apresentados, voto por dar provimento ao recurso voluntário reconhecendo a nulidade do lançamento tributário arguída, pela ocorrência de vício material.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Relator

Declaração de Voto

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski

Em que pese a excelência demonstrada pelo voto do relator, peço vênia para discordar, e o faço pelas razões que seguem.

Sujeito passivo da obrigação principal como contribuinte é aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador do tributo (art. 121, parágrafo único, I, do CTN).

Na hipótese tratada nesse processo, o fato gerador do tributo está relacionado com o ganho de capital obtido na compra e venda de imóveis rurais de grande extensão.

Essas operações foram realizadas segundo engenharia que foi muito bem descrita no relatório e envolvia o repasse de vultosas somas de uma empresa interessada na compra de imóvel a uma pessoa física que usaria esses recursos e suas habilidades para comprar o bem visado e depois, como dação em pagamento pelo suposto empréstimo, transferiria o bem para o real adquirente.

De acordo com a motivação apresentada pela empresa ICGL:

> *"Para alcançar esse objetivo, necessitava dos conhecimentos do Sr. Paulo Roberto da Rosa para escolha dos imóveis, e de sua experiência na negociação de seus preços. Ele, juntamente com o seu procurador, o Sr. Joselito Golin, conheciam as condições de mercado da região e seus participantes. (fl. 64)*

Essa motivação evidencia que a contratação era feita tendo em vista conhecimentos e experiência daquele que realizaria as operações de compra e venda, características que atribuem um caráter personalíssimo ao negócio.

Ocorre que, a despeito de as operações terem sido concretizadas em nome de Paulo Roberto da Rosa, não há um único documento assinado por ele no âmbito de todos os negócios que foram realizados, seja contrato de empréstimo (fls 86/134), instrumento particular de compromisso de compra e venda de imóvel rural (fls. 893/955), ou na emissão de notas promissórias (fl 101/106), estando ele representado pelo Sr. Joselito Golin também nos instrumentos de dação em pagamento (fls 135/175, 1157/1180 e 1234/1249).

Segunda a impugnação apresentada por este último, no item "III - OS FATOS, TAL COMO SE DERAM" (fls 2356 e ss), no ano de 2006, teria sido procurado por um homem que lhe era desconhecido, seu meio-irmão, a quem procurou ajudar adiantando-lhe "uma pequena quantia para que se estabelecesse e efetuasse as primeiras despesas. Garantiu um empréstimo de grande porte, mas exigiu do irmão que outorgasse procuração a ele próprio e a seu advogado, cabendo-lhe, ainda a última palavra em relação aos negócios."

Dessa história resulta que o Sr. Paulo Roberto da Rosa, de quase indigente no ano de 2006, a ponto de necessitar do auxílio de um irmão que até então não conhecia, converteu-se em um proprietário de terras valiosas nos anos seguintes, a ponto de receber empréstimos na casa dos R$ 40.000.000,00 (quarenta milhões de reais) em 2008.

Ocorre que a procuração a que faz referência o Sr. Joselito Golin foi outorgada a ele em 18/10/2002 (fl 1306), muito antes, portanto, da data em que alega ter tido o primeiro contato com o meio-irmão. E essa procuração, outorgada em Brasília, indica como residência de ambos a cidade de Curitiba.

Não é possível crer que alguém que tem sua situação financeira tão drasticamente alterada em um curto período de tempo e que tem seu nome envolvido em operações milionárias baseadas em suas habilidades pessoais não fosse participar pessoalmente de um único negócio.

Além disso, as declarações de imposto sobre a renda da pessoa física entregues em nome do Sr. Paulo Roberto da Rosa indicam na relação de bens e direitos imóveis adquiridos em seu nome no ano de 1996, o que, mais uma vez, contraria as afirmações da impugnação.

Esses fatos, aliado a tudo o que foi relatado pela fiscalização, em especial pelo documento de fl 602, pelo qual o Sr. Golin se declara responsável, devedor solidário, garantidor e principal pagador dos empréstimos feitos em favor de Paulo Roberto da Rosa, evidencia a falta de verossimilhança nas alegações apresentadas pelo Sr. Joselito Golin e a correção das conclusões da fiscalização de que quem realizou as operações que deram ensejo à apuração de ganho sujeito à tributação pelo IRPF, real sujeito passivo da obrigação tributária, é este Senhor (Joselito Golin).

A conclusão de que o Sr. Paulo Roberto da Rosa não existia de fato é uma decorrência lógica de tudo o que foi apurado no procedimento de fiscalização, mas é uma conclusão periférica, uma dentre muitas que são apresentadas pela Autoridade Fiscal como fundamento para identificar o Sr. Joselito Golin como o verdadeiro contribuinte nas operações investigadas. Como exemplo, remeto à leitura dos itens 11, 12, 13 do Termo de Verificação, além de todo o capítulo seguinte deste documento, onde a fiscalização empreende esforço no sentido de provar o vínculo dos fatos geradores com esse senhor.

Esses elementos de convicção apresentados pela fiscalização foram muito bem resumidos pela decisão de piso no seguinte excerto (fl 2428):

> *Quanto à alegação de que não cometeu transgressão alguma e que tudo resultou da intenção de reparar uma injustiça cometida ao seu meio-irmão - "Paulo Roberto da Rosa" que a fiscalização após árduo trabalho de investigação concluiu tratar-se de pessoa fictícia, conforme evidências e razões detalhadamente relatadas no Termo de Verificação Fiscal às fls. 1.471/1.543, como por exemplo, (...); procuração outorgada por Paulo Roberto da Rosa, no ano-calendário de 2002, com prazo*

> *indeterminado, conferindo ao Sr. Joselito Golin amplos, gerais e ilimitados poderes, inclusive, para abrir, movimentar e encerrar contas bancárias, outorgando ao interessado e a seu advogado a última palavra em relação aos negócios, (fl. 1.306 e §§ 42 e 43, fl. 1495); assunção de responsabilidade solidária por empréstimos contraídos em nome de Paulo Roberto da Rosa junto à empresa I.C.G.L 2, sem benefício de ordem (fl. 602/603); comparecimento do Sr Joselito Golin como "PARTE" num contrato em que apenas "Paulo Roberto da Rosa" havia sido inicialmente contratado (§ 32, letra "d" fls. 1.491/1.493); realização de vultosos "empréstimos de Paulo Roberto Rosa" a Gerson Luiz de Oliveira (participante do quadro societário de várias empresas do Grupo Golin) que, por sua vez, fez transferências milionárias a empresas e pessoas ligadas a Joselito Golin, conforme DIRPF (fls. 1.404 e 1.498/1.499, § 51); ser o interessado empresário conhecido no ramo do agronegócio e comércio de imóveis rurais, enquanto "Paulo Roberto Rosa" é pessoa desconhecida até mesmo em seu domicílio tributário e na empresa em que figurava como DIRETOR-PRESIDENTE (fls. 1.140/1.156 e §§ 58 a 65 – fls. 1.502/1506); as tentativas de inserir o nome Paulo ao de Joselito Golin, em 1998, no cadastro do CPF (§§ 35 e 36 – fl. 1494); várias fazendas adquiridas em nome de "Paulo Roberto da Rosa" pertenciam a pessoas ligadas a Joselito Golin, como por exemplo, as Fazendas Duas Meninas, Piauí I, II, III, IV e V, Olho D'Água e Brejo da Onça II que tinham como proprietário o Sr. Ronaldo Lisboa de Freitas (fls. 1.251/1.256, 1.258/1.304, 1478 e 1498/1499, §§ 11 e 51) (...)*
>
> *Sendo o litigante pessoa conhecida e atuante no ramo do agronegócio e comércio de imóveis rurais; que todas as intermediações foram sempre realizadas pelo Sr. Joselito, inclusive, para a concessão dos vultosos empréstimos, que na condição de procurador assumiu a responsabilidade solidária por esses empréstimos, sem benefício de ordem e, ainda; que cabia a si e ao seu advogado a última palavra em relação aos negócios, há que se concluir que o suposto "Paulo Roberto da Rosa", ainda, que tivesse sido comprovada a sua real existência, não se tratava de pessoa imprescindível à intermediação dos negócios, o que confirma tratar-se, na realidade, de pessoa fictícia criada com o intuito único e exclusivo de transferir a este os encargos tributários decorrentes dessas operações, beneficiando as partes envolvidas nessas e em operações subsequentes.*

Portanto, volto a repetir: a afirmação da inexistência física do cidadão Paulo Roberto da Rosa não foi o único fundamento para a atribuição da sujeição passiva ao Sr. Joselito Golin, de forma que a eventual comprovação da incorreção dessa conclusão não implicaria falta de fundamentação para o auto de infração tal como realizado.

Ademais disso, gostaria de lembrar a independência das esferas civil e penal, disciplinada pelos seguintes dispositivos legais:

> *Código Civil:*

> *Art. 935. A responsabilidade civil é independente da criminal, não se podendo questionar mais sobre a existência do fato, ou sobre quem seja o seu autor, quando estas questões se acharem decididas no juízo criminal.*
>
> *Código de Processo Penal:*
>
> *Art. 66. Não obstante a sentença absolutória no juízo criminal , a ação civil poderá ser proposta quando não tiver sido, categoricamente, reconhecida a inexistência material do fato . (grifos nossos)*
>
> *Art. 67. Não impedirão igualmente a propositura da ação civil : I - o despacho de arquivamento do inquérito ou das peças de informação;*
>
> *II - a decisão que julgar extinta a punibilidade;*

Na hipótese em questão, os documentos juntados a fls 2783/2790 revelam que a autoridade policial solicitou ao Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo autorização para o arquivamento do inquérito policial instaurado, e o fez sob a ressalva de que não estaria adentrando "no mérito de eventuais discussões nos âmbitos tributário e cível aqui não analisados senão na profundidade que interessava a apuração criminal" (fl 2787).

O inquérito policial consiste em procedimento inquisitório e preparatório, que tem por objetivo a colheita de elementos sobre a autoria e a materialidade da conduta criminosa. Segundo a lição de Renato Brasileiro de Lima:

> *Diferencia-se o inquérito policial da instrução processual por esse motivo: enquanto a investigação criminal tem por objetivo a obtenção de dados informativos para que o órgão acusatório examine a viabilidade da propositura da ação penal, a instrução em Juízo tem como escopo colher provas para demonstrar a legitimidade da pretensão punitiva ou do direito de defesa. (Curso de Processo Penal Niterói; RJ, Impetus, 2013, p. 73)*

Assim, durante o inquérito seriam colhidos apenas elementos de informação, o que se diferencia das provas que são produzidas no curso do processo judicial, com as garantias do contraditório e da ampla defesa.

O arquivamento do inquérito policial não necessariamente produz coisa julgada material, limitando-se à coisa julgada formal quando, por exemplo, decorre da ausência de justa causa. E foi isso o que ocorreu no presente caso, já que, no documento de fl 2751, o Ministério Público de São Paulo, ao opinar pelo arquivamento, assim se manifesta:

> *Observa-se assim que o presente procedimento administrativo deve ser arquivado, pois o conjunto probatório mostra-se precário quanto a caracterização dos delitos em questão.*
>
> *(...)*
>
> *Assim apesar dos esforços da polícia, o cenário probatório e precário quanto à caracterização dos delitos em exames e não vislumbro novas diligências cabíveis, razão pela qual requeiro o* ***arquivamento*** *dos autos, sem prejuízo, contudo, do disposto no artigo 18 do Código de Processo Penal. (sublinhei)*

A decisão judicial que determinou o arquivamento também teve o cuidado de ressalvar o artigo 18 do CPP, conforme revela a leitura do documento de fl 2753.

O artigo 18 do Código de Processo Penal, por sua vez, determina, *in verbis*:

> *Art. 18. Depois de ordenado o arquivamento do inquérito pela autoridade judiciária, por falta de base para a denúncia, a autoridade policial poderá proceder a novas pesquisas, se de outras provas tiver notícia.*

Isso quer dizer que não foi instaurado o processo para apuração do ilícito e que não há decisão com trânsito em julgado material, o que impediria a rediscussão da questão. Portanto, essas manifestações se restringem a valorar a aptidão dos elementos de convicção existentes para a instauração do processo penal. Não atestam cabalmente a inexistência do crime ou a sua autoria e não vinculam a autoridade administrativa.

Ademais disso, a meu ver, ainda que houvesse uma decisão com trânsito em julgado afirmando a existência física do Sr. Paulo Roberto da Rosa, e a sua condição de titular de direitos e obrigações, isso não seria suficiente para fazer dele o sujeito passivo da relação jurídico tributária.

Do ponto de vista do fato gerador tributário, o Sr. Paulo Roberto é sim um sujeito fictício, pois embora seu nome e documentação tenha sido utilizada para a realização das operações, ele não participou delas como demonstra a robusta documentação juntada aos autos.

A Sr. Joselito Golin, além de ter realizado efetivamente as operações, também teve acesso aos proveitos delas, conforme demonstra o trecho que novamente transcrevo da decisão da DRJ:

> *"realização de vultosos "empréstimos de Paulo Roberto Rosa" a Gerson Luiz de Oliveira (participante do quadro societário de várias empresas do Grupo Golin) que, por sua vez, fez transferências milionárias a empresas e pessoas ligadas a Joselito Golin, conforme DIRPF (fls. 1.404 e 1.498/1.499, § 51);"*

Esses empréstimos totalizavam em 31/12/2008 R$ 47.140.000,00 (quarenta e sete milhões e cento e quarenta mil reais) e R$ 6.140.000,00 (seis milhões e cento e quarenta mil reais) em 31/12/2009.

Em função disso, dos bens e direitos declarados pelo Sr. da Rosa em 31/12/2009 no valor total de R$ 9.167.528,32, o somatório de R$ 8.477.571,85 consistiam em empréstimos para Gerson Luiz de Oliveira e Vale Verde Transportes e Turismo, esta também uma empresa da família Golin (TVF fl 1493).

Com isso, ao fim e ao cabo, os recurso e, muito provavelmente também o ganho, apenas passaram pelo Sr. da Rosa, sendo efetivamente transferidos aos domínios do Sr. Golin.

Com base nas razões acima, divirjo do i. relator quanto à nulidade decorrente do erro de identificação do sujeito passivo, votando pela manutenção do auto de infração tal como lavrado, em relação ao contribuinte Joselito Golin.

(assinado digitalmente)

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski