



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10950.721793/2018-56
ACÓRDÃO	2101-003.813 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CRISLAYNE FRANCA PLYTIUK CAMPOS DE ANDRADE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016

CONHECIMENTO. MATÉRIAS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2.

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

CONHECIMENTO. REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIIS. SUMULA CARF Nº 28.

O CARF não possui competência para deliberar sobre controvérsias relacionadas à Representação Fiscal para Fins Penais.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o contribuinte sido devidamente intimado e ainda, concedido prazo de prorrogação para apresentação de documentos no período dos trabalhos realizados pela fiscalização, além do prazo de 30 dias para apresentação da impugnação, é incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa.

SIGILO BANCÁRIO. ACESSO A DADOS FINANCEIROS PELA FISCALIZAÇÃO. DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

Nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, o acesso da autoridade fiscal a informações bancárias, quando houver procedimento fiscal instaurado e tais dados forem considerados indispensáveis, não configura quebra de sigilo bancário, mas mera transferência do dever de sigilo à Administração Tributária, nos termos do art. 198 do CTN. Entendimento consolidado pelo STF em sede de repercussão geral (Tema 225).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

Tributam-se os rendimentos do trabalho, sem vínculo empregatício, recebidos de pessoa jurídica, declarados pelo contribuinte na DIRPF como empréstimos, quando restar comprovada a sua natureza remuneratória.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. INTERESSE COMUM (ART. 124, I, DO CTN). CARACTERIZAÇÃO.

A solidariedade tributária referida no artigo 124, inciso I do CTN é atribuída às pessoas, seja física ou jurídica, que tenham interesse comum na realização do fato gerador da obrigação tributária.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. INTIMAÇÕES FISCAIS. NÃO ATENDIMENTO. APLICABILIDADE.

A prestação de informações, quando requisitada, trata-se de obrigação tributária acessória, imposta pela lei, e não de faculdade atribuída aos contribuintes. O embaraço à fiscalização causado pelo não atendimento de esclarecimentos e intimações fiscais justifica o agravamento da multa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em: a) não conhecer dos recursos voluntários interpostos pela Sociedade de Ensino Tecnologia, Educação e Cultura (SETEC) e pela Associação de Ensino Menino Jesus de Praga; b) conhecer parcialmente dos recursos voluntários interpostos pela Sra. Crislayne França Plytiuk Campos de Andrade e pela Associação de Ensino Versalhes, não conhecendo: b.1) dos argumentos de violação dos princípios do não-confisco, proporcionalidade e razoabilidade e b.2) dos argumentos relativos à Representação Fiscal para Fins Penais e à imputação de falsidade ideológica; na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhes provimento parcial para reduzir a multa qualificada para 100% e afastar a multa agravada exclusivamente sobre a infração de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada.

Sala de Sessões, em 9 de junho de 2026.

Assinado Digitalmente

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto – Relator

Assinado Digitalmente

Heitor de Souza Lima Junior – Presidente substituto

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Debora Fofano dos Santos, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Luciana Costa Loureiro Solar(substituto[a] integral), Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntários interpostos por Crislayne França Plytiuk Campos de Andrade e pelas responsáveis solidárias Associação de Ensino Versalhes, Sociedade de Ensino Tecnologia, Educação e Cultura (SETEC) e Associação de Ensino Menino Jesus de Praga em face do Acórdão nº 01-36.239, prolatado pela 2ª Turma da DRJ em Belém/PA, em sessão de 13 de fevereiro de 2019, que julgou improcedentes as impugnações apresentadas e manteve integralmente o crédito tributário do processo nº 10950.721793/2018-56.

O Auto de Infração foi lavrado em 04/07/2018 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Maringá/PR, com base no Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal de nº 09.1.05.00-2017-00156-3. O lançamento tem por objeto o Imposto sobre a Renda de Pessoa Física dos exercícios de 2014 a 2017, correspondentes aos anos-calendário de 2013 a 2016. Foram

arroladas como responsáveis solidárias, nos termos do art. 124, I do CTN, as seguintes pessoas jurídicas:

Razão Social	CNPJ
Associação de Ensino Versalhes	79.732.194/0001-70
Associação de Ensino Menino Jesus de Praga	21.448.190/0001-84
SETEC – Sociedade de Ensino Tecnologia, Educação e Cultura	00.720.011/0001-46
Associação de Ensino Jesus Menino	76.470.079/0001-86

As infrações descritas no Auto de Infração foram as seguintes:

Infringência	Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício	31/12/2015	514.145,65	225,00
Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício	31/12/2016	366.511,57	225,00
Omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada	31/12/2013	513.599,51	225,00
Omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada	31/12/2014	443.070,53	225,00
Omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada	31/12/2015	176.454,79	225,00
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	—	1.961.906,73	

O crédito tributário compõe-se de imposto de R\$ 553.790,05, multa de R\$ 1.246.027,60 e juros de mora de R\$ 162.089,08, consolidados em julho de 2018, conforme Relatório Fiscal (fl. 20).

A contribuinte tomou ciência do início dos trabalhos de auditoria em 24/05/2017, mediante o Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF). No TIPF foi solicitada a apresentação de extratos bancários e esclarecimentos acerca das fontes de rendimentos informadas nas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF), bem como

informações sobre a aquisição de dois veículos automotores de luxo (um Dodge Durango Crew, no valor de R\$ 175.000,00, e um Jaguar XF 2.0 Sport Premium, no valor de R\$ 187.000,00), cuja origem dos recursos não era compatível com os rendimentos declarados.

A contribuinte requereu prazo de noventa dias para apresentação dos documentos. A auditoria deferiu trinta dias corridos e, decorrido o prazo sem atendimento suficiente, encaminhou sucessivos Termos de Intimação Fiscal (TIFs nº 01 a 10). A contribuinte reiterou pedidos de dilação de prazo sem apresentar os documentos e esclarecimentos requeridos. Diante da recusa em fornecer os extratos bancários, a auditoria formalizou Requisição de Movimentação Financeira (RMF) junto ao Banco Bradesco S/A, que identificou 567 registros de créditos nas contas correntes da contribuinte no período de 2013 a 2016.

Por meio do TIF nº 06, encaminhado com planilha contendo os 567 registros, a contribuinte foi intimada a justificar, de forma individualizada por registro de crédito, a natureza de cada ingresso bancário. Não houve atendimento. Os TIFs nº 07 e 08 reiteraram os pedidos, também sem atendimento satisfatório.

O TIF nº 09, recepcionado em 04/05/2018, questionou a contribuinte sobre os valores declarados pela Associação de Ensino Jesus Menino em Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) extemporânea, no montante de R\$ 514.145,65 (AC 2015) e R\$ 366.511,57 (AC 2016), com suposta retenção de R\$ 220.050,00. Em resposta protocolada em 25/05/2018, a contribuinte confirmou positivamente o recebimento dos valores, afirmou que o imposto havia sido retido na fonte, mas, quanto à comprovação documental, limitou-se a declarar que as informações constavam “das declarações retificadoras já formalizadas”. A Fiscalização apontou que não constava, nos sistemas da Receita Federal, qualquer declaração retificadora efetivamente transmitida em nome da contribuinte.

Em 03/07/2018, a contribuinte apresentou Recibos de Pagamento de Autônomo (RPAs). A auditoria considerou os documentos ideologicamente falsos, diante da ausência de contemporaneidade com os fatos neles descritos e da inexistência de recolhimento do IRRF pelos valores declarados. O Auto de Infração foi lavrado em 04/07/2018.

O Relatório Fiscal identificou, por meio dos extratos bancários e das GFIPs entregues extemporaneamente, que os aportes financeiros na conta da contribuinte tinham origem, principalmente, em quatro entidades de ensino, todas em usufruto de imunidade tributária e vinculadas à família Campos de Andrade:

(a) Sociedade de Ensino Tecnologia, Educação e Cultura – SETEC (CNPJ 00.720.011/0001-46): transferências de R\$ 449.367,29 nos anos-calendário de 2013 e 2014. A SETEC tinha como Presidente o Sr. José Campos de Andrade, sogro da contribuinte.

O CNPJ da entidade consta cadastrado como “baixada: inexistente de fato” nos sistemas da Receita Federal.

(b) Associação de Ensino Versalhes (CNPJ 79.732.194/0001-70): transferências identificadas nos extratos do Bradesco com origem nesta entidade para a conta da contribuinte, no montante de R\$ 176.454,79 no ano-calendário de 2015.

O primeiro repasse foi identificado em 08/05/2014, ainda sob a presidência de José Campos de Andrade (sogro), e o último em 16/12/2015, quando a entidade já era administrada pelo marido da contribuinte (José Campos de Andrade Filho, administrador), pelo cunhado (Anderson José Campos de Andrade, presidente) e pela cunhada (Mari Elen Campos de Andrade, administradora).

(c) Associação de Ensino Jesus Menino (CNPJ 76.470.079/0001-86): entidade que apresentou GFIPs e DIRF extemporâneas em 13/11/2017, indicando remunerações à contribuinte e à sua cunhada Carla Renata Franzo de Andrade no período de 07/2013 a 12/2016.

O presidente da entidade é/era o Sr. José Campos de Andrade (sogro). A DIRF extemporânea informa rendimentos pagos à contribuinte de R\$ 514.145,65 (AC 2015) e R\$ 366.511,57 (AC 2016). Os valores declarados na DIRF jamais foram recolhidos aos cofres do Tesouro Nacional, conforme verificado no sistema SIEF Fisco em 02/07/2018.

(d) Associação de Ensino Menino Jesus de Praga (CNPJ 21.448.190/0001-84): entidade registrada sob a presidência da própria contribuinte, conforme cadastro da Receita Federal. A auditoria identificou inconsistências que indicam que a entidade talvez nunca tenha existido de fato no endereço cadastrado. Não apresentou impugnação ao lançamento, sendo lavrado Termo de Revelia em 05/09/2018.

A auditoria apurou que as DIRFs e GFIPs da Associação Jesus Menino foram todas transmitidas em 13/11/2017, de um mesmo computador, identificando como responsável pela transmissão o CNPJ 79.732.194/0001-70 (Associação de Ensino Versalhes). As declarações identificam a contribuinte como advogada (código CBO 2410), embora a Sra. Crislayne seja professora.

A contribuinte protocolou impugnação em 14/08/2018 (fls. 929 a 986), arguindo: (i) nulidade do auto de infração por ausência de fundamentação da penalidade; (ii) cerceamento ao direito de defesa pela obscuridade do relatório fiscal; (iii) boa-fé e retificação das DIRPFs antes da notificação do lançamento (art. 147 do CTN); (iv) ilegalidade da quebra do sigilo bancário; (v) ausência de responsabilidade tributária solidária; e (vi) inconstitucionalidade e desproporcionalidade da multa de 225%.

A responsável solidária Associação de Ensino Versalhes apresentou impugnação em 24/08/2018 (fls. 989 a 1.049), arguindo: (i) nulidade por violação ao devido processo legal, por não ter sido intimada no curso da fiscalização; (ii) nulidade do auto de infração pela ausência de fundamentação da penalidade; (iii) ausência de responsabilidade solidária (art. 124, I do CTN); (iv) perda do objeto em razão de parcelamento do crédito; e (v) inconstitucionalidade da multa de 225%.

A responsável solidária Associação de Ensino Jesus Menino apresentou impugnação em 24/08/2018 (fls. 1.052 a 1.082), com argumentos análogos aos da Versalhes. **A SETEC e a Associação de Ensino Menino Jesus de Praga não apresentaram impugnações, sendo lavrado Termo de Revelia em 05/09/2018** (fl. 1.111).

A 2ª Turma da DRJ/BEL, por unanimidade de votos, em sessão de 13/02/2019, julgou as impugnações improcedentes, mantendo o crédito tributário e a responsabilidade solidária das entidades que impugnaram o lançamento, nos termos do Acórdão nº 01-36.239 (fls. 1.114 a 1.161).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o sujeito passivo revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante defesa, abrangendo não só outras questões preliminares como razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. Comprovada a legitimidade do lançamento efetuado de ofício e cumpridas as formalidades legais dispostas em lei para sua efetivação, afastam-se, por improcedentes, as preliminares argüidas.

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o contribuinte sido devidamente intimado e ainda, concedido prazo de prorrogação para apresentação de documentos no período dos trabalhos realizados pela fiscalização, além do prazo de 30 dias para apresentação da impugnação, é incabível a alegação de cerceamento ao direito de defesa.

SIGILO BANCÁRIO. EXAME DE EXTRATOS. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

DOCTRINA. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA.

A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o art. 96 do Código Tributário Nacional, desde que não se traduzam em súmula vinculante nos termos da Emenda Constitucional nº 45, DOU de

31/12/2004. Da mesma forma, não há vinculação do julgador administrativo à doutrina jurídica.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O sujeito passiva principal interpôs Recurso Voluntário em 30/05/2019 (fls. 1.225 a 1.261), reiterando os argumentos da impugnação e acrescentando: i) nulidade por bis in idem na base de cálculo dos anos-calendário de 2013 a 2015, por não terem sido deduzidos os valores já declarados nas DIRPFs originais e o IRPF já recolhido; (ii) duplicidade no ano-calendário de 2015, pela autuação simultânea dos créditos da Versalhes (via depósitos bancários) e dos rendimentos da Jesus Menino (via DIRF), correspondentes, em sua visão, aos mesmos ingressos; (iii) ausência de fato gerador em 2016, por ter o lançamento se baseado exclusivamente na confirmação verbal prestada no TIF nº 09; (iv) ilegalidade da RMF por não precedida de intimação prévia; (v) contestação da atribuição de falsidade ideológica aos documentos comprobatórios da saída da Recorrente da presidência da Associação de Ensino Menino Jesus de Praga; (vi) impossibilidade de repasse das informações bancárias ao Ministério Público Federal sem autorização judicial; e (vii) redução da multa por desproporcionalidade e ausência de dolo configurado.

A responsável solidária Associação de Ensino Versalhes interpôs Recurso Voluntário em 08/05/2019 (fls. 1.187 a 1.209), após intimada do resultado do julgamento em 11/04/2019. Argumenta, em síntese: (i) ausência de interesse jurídico comum na situação configuradora do fato gerador, pois não integra o quadro societário da contribuinte e os rendimentos por esta recebidos não guardam relação jurídica com a Recorrente; (ii) inaplicabilidade do art. 135 do CTN, cujos requisitos não foram preenchidos; (iii) nulidade do acórdão por omissão no enfrentamento dos fundamentos da impugnação; (iv) impossibilidade de repasse das informações bancárias ao Ministério Público Federal sem autorização judicial; e (v) ilegalidade e desproporcionalidade da multa de 225%.

As responsáveis solidárias SETEC e pela Associação de Ensino Menino Jesus de Praga também apresentaram recurso voluntário (fls. 1305/1338 e 1359/1389), reproduzindo os argumentos apresentados pela Associação de Ensino Versalhes.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Roberto Junqueira de Alvarenga Neto**, Relator

1. Admissibilidade

Os recursos voluntários interpostos pela Sra. Crislayne França Plytiuk Campos de Andrade e pela responsável solidária Associação de Ensino Versalhes são tempestivos.

Quanto aos recursos voluntários interpostos pela SETEC e pela Associação de Ensino Menino Jesus de Praga vale lembrar que, essas responsáveis solidárias, não apresentaram impugnação ao Auto de Infração, sendo lavrado Termo de Revelia. Dessa maneira, os recursos voluntários não merecem conhecimento, uma vez que não se instaurou a fase litigiosa do processo administrativo fiscal em relação a essas solidárias.

Nesse sentido, o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento, podendo o lançamento ser efetuado até mesmo sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário, nos termos da Súmula CARF nº 162.

Além disso, os recursos voluntários Sra. Crislayne França Plytiuk Campos de Andrade e pela responsável solidária Associação de Ensino Versalhes não cumpre integralmente aos requisitos de admissibilidade.

No caso do recurso voluntário da Sra. Crislayne França Plytiuk Campos de Andrade, argumentou-se que a multa de 225% “configura-se nitidamente exacerbada, exorbitante e confiscatória”. Nesse mesmo sentido, e ainda sobre a multa aplicada, a Sra. Crislayne França Plytiuk Campos de Andrade alegou que há violação “de morte a razoabilidade e proporcionalidade a que deveriam se pautar”.

O recurso voluntário da Associação de Ensino Versalhes reproduz de forma idêntica esses argumentos.

Ocorre que eventual declaração de ilegalidade da multa por violação dos princípios do não-confisco, proporcionalidade e razoabilidade extrapolaria a competência do CARF, nos termos da Súmula CARF nº 2: O Carf não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Quanto ao argumento, suscitado por ambas as Recorrentes, de que seria ilícito o repasse de informações bancárias ao Ministério Público Federal sem prévia autorização judicial, aplica-se a Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

A recorrente contesta a imputação de falsidade ideológica quanto aos documentos apresentados para comprovar sua saída da presidência da Associação de Ensino Menino Jesus de Praga (CNPJ 21.448.190/0001-84). O argumento tangencia questão cuja apuração definitiva compete ao Poder Judiciário, o que restringe a cognição deste Conselho.

Sendo assim, não se conhece dos recursos voluntários interpostos pela Sociedade de Ensino Tecnologia, Educação e Cultura (SETEC) e Associação de Ensino Menino Jesus de Praga, se conhece parcialmente dos recursos voluntários da Sra. Crislayne França Plytiuk Campos de Andrade e da Associação de Ensino Versalhes, não se conhecendo dos argumentos de violação dos princípios do não-confisco, proporcionalidade e razoabilidade, e dos argumentos relativos a Representação Fiscal para Fins Penais e a imputação de falsidade ideológica.

2. Preliminares

2.1. Sigilo bancário e legalidade da RMF

A recorrente principal questiona a legalidade da Requisição de Movimentação Financeira formalizada junto ao Banco Bradesco, sustentando que o acesso às informações bancárias exigiria autorização judicial prévia ou, ao menos, intimação ao sujeito passivo anterior à expedição da RMF. No caso, a recorrente ressalta que solicitou a prorrogação do prazo, mas não se deu a conceder.

Em primeiro lugar, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE nº 601.314/SP, sob o regime de repercussão geral (Tema 225), declarou a constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, que autoriza o fornecimento de informações bancárias à autoridade fiscal sem prévia ordem judicial, desde que haja procedimento de fiscalização regularmente instaurado.

Quanto à alegada ausência de intimação prévia à RMF, o art. 4º, §2º, do Decreto nº 3.724/2001 exige que a RMF seja precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação espontânea de informações sobre sua movimentação financeira. No caso concreto, a contribuinte foi intimada pelos TIFs nº 06, 07 e 08 a apresentar os extratos bancários ou esclarecer a origem dos créditos, com prazo fixado. Entretanto, não atendeu as intimações, isso independe de ter respondido a intimação solicitando a prorrogação do prazo.

Portanto, não há qualquer dúvida quanto a legalidade do RMF.

Rejeita-se a preliminar.

2.2. Nulidade do acórdão da DRJ por omissão

A Associação de Ensino Versalhes argui a nulidade do Acórdão nº 01-36.239 por omissão no enfrentamento dos fundamentos da impugnação quanto à responsabilidade solidária, aduzindo que a DRJ/BEL teria se limitado a invocar o art. 124, I, do CTN sem examinar os argumentos defensivos apresentados. Fundamenta o pedido no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/72.

A preliminar não prospera. A leitura do acórdão recorrido revela que a responsabilidade solidária foi expressamente mantida com base na demonstração de interesse comum entre a Recorrente e a contribuinte principal, tal como identificado no Relatório Fiscal.

A motivação, ainda que possa ser entendida como sintética, é suficiente. Vale notar que a lei não exige que a decisão administrativa (ou judicial) reproduza ou refute cada argumento individualmente, mas apenas que exponha os fundamentos determinantes do julgado, o que ocorreu.

“A Fiscalização relatou a motivação de eleger como Responsáveis Solidárias as entidades de ensino a seguir descritas, fls nºs 49 a 51, que são as seguintes:

-Associação de Ensino Versalhes – CNPJ 79.732.194/0001-70;

- Associação de Ensino Jesus Menino – CNPJ 76.470.079/0001-86;
- SETEC – Sociedade de Ensino Tecnologia Educação e Cultura – CNPJ 00.720.011/0001-46; e
- Associação de Ensino Menino Jesus de Praga – CNPJ 21.448.190/0001-84

Impugnações apresentadas pelas Responsáveis Solidárias

No que se refere às impugnações apresentadas pelas duas primeiras empresas acima citadas, cabe esclarecer que de acordo com o Relatório da Fiscalização ficou evidenciada a participação das mesmas nas infringências cometidas pela contribuinte principal deste processo. Deixa-se de responder às argumentações apresentadas pelas impugnantes Responsáveis Solidárias, em virtude de já terem sido respondidas no voto à contribuinte principal interessada neste processo.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

(...) O art. 124, I, do CTN estabelece que são solidariamente obrigadas “as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”. O art. 128, por sua vez, dispõe acerca da possibilidade de se atribuir a responsabilidade pela obrigação tributária a sujeito diverso do contribuinte, conforme a seguir transcrito:”

Portanto, devem ser rejeitadas as preliminares suscitadas.

Os vícios suscitados pelo sujeito passiva principal no Recurso Voluntário, quais sejam: bis in idem na base de cálculo por não dedução dos rendimentos já declarados nas DIRPFs originais e do IRPF recolhido, duplicidade na apuração do ano-calendário de 2015, ausência de fato gerador no ano-calendário de 2016, e aplicação da multa sobre o total do tributo e não apenas sobre a diferença não recolhida, não configuram nulidades formais do auto de infração ou do processo administrativo. Tais argumentos atacam, respectivamente, a correção material da base de cálculo, a metodologia de apuração, a suficiência do suporte probatório do lançamento e o critério de quantificação da penalidade. Tratam-se, portanto, de questões de mérito, e como tais serão examinadas.

Da mesma forma, os argumentos de responsabilidade solidária elencados pela Associação de Ensino Versalhes também serão enfrentados no mérito.

3. Mérito

3.1. Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada: AC 2013, 2014 e 2015 (art. 42 da Lei nº 9.430/96)

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispõe que caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos.

O §3º do mesmo dispositivo exige que os créditos sejam analisados individualmente. A norma instaura presunção relativa: ao invocá-la, a autoridade fiscal fica

dispensada de demonstrar que cada crédito corresponde a um rendimento tributável específico, cabendo ao contribuinte, para afastá-la, identificar, registro a registro, a natureza não tributável de cada ingresso.

No caso dos autos, a auditoria encaminhou, junto ao TIF nº 06 (fl. 23), planilha com 567 registros de créditos na conta corrente da Recorrente no Banco Bradesco, obtidos via RMF, acompanhada de quatro quesitos que exigiam justificativa individualizada por entrada de recursos, inclusive a identificação específica de quais registros da planilha correspondiam a rendimentos já declarados nas DIRPFs. A Recorrente não atendeu as intimações, limitando-se a solicitar a prorrogação do prazo.

Os TIFs nº 07 e 08 (fl. 35), recepcionados em 10/01/2018 e 09/03/2018, reiteraram os mesmos pedidos, sem resultado. A auditoria excluiu, com rigor, as movimentações em que a própria contribuinte figurava como origem e beneficiária, de modo que a presunção incide apenas sobre créditos de terceiros não justificados.

A Recorrente sustenta que os rendimentos já declarados nas DIRPFs originais, no valor de R\$ 102.000,00 em 2013 e 2014, de R\$ 204.000,00 em 2015 e de R\$ 228.000,00 em 2016, deveriam ser abatidos da base de cálculo apurada pela fiscalização sob pena de *bis in idem*.

Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, é dever do contribuinte demonstrar, depósito por depósito, no caso quais registros específicos da planilha dos 567 créditos correspondem a rendimentos já tributados. Essa é a correspondência que a fiscalização solicitou no TIF nº 06 e que a Recorrente silenciou. A alegação de que os rendimentos declarados constituiriam parte dos créditos bancários apurados é afirmação genérica, sem qualquer ancoragem nos registros individuais da planilha.

Para os anos-calendário de 2013 e 2014, a auditoria identificou, como origem de parcela significativa dos créditos, a Sociedade de Ensino Tecnologia, Educação e Cultura, entidade presidida pelo Sr. José Campos de Andrade, sogro da recorrente, cujo cadastro na RFB aponta situação “INATIVA POR INEXISTENTE DE FATO” (fl. 34). Os repasses da SETEC totalizaram R\$ 449.367,29 nos dois anos (fl. 71).

Os montantes apurados como base de cálculo (R\$ 513.599,51 para 2013 e R\$ 443.070,53 para 2014) representam a totalidade dos créditos de terceiros sem justificativa, verificados individualmente na planilha dos extratos, e que não foram objeto de qualquer esclarecimento pela recorrente.

Para o ano-calendário de 2015, a auditoria identificou créditos provenientes da Associação de Ensino Versalhes no montante de R\$ 176.454,79, conforme planilha “Demonstrativo de Recursos Aportados em Conta Corrente Ano-Calendário 2015 Origem: Associação de Ensino Versalhes” (fl. 71), elaborada a partir dos extratos bancários obtidos via RMF. O primeiro repasse ocorreu em 08/05/2014, ainda sob a presidência do sogro, e o último em 16/12/2015, quando a entidade já era administrada pelo marido, pelo cunhado e pela cunhada da recorrente (fl. 24).

A recorrente sustenta que esses R\$ 176.454,79 estariam absorvidos nos R\$ 514.145,65 que ela própria confirmou ter recebido da Associação de Ensino Jesus Menino no AC 2015. A tese não encontra qualquer respaldo nos autos.

Primeiro, a Versalhes e a Jesus Menino são pessoas jurídicas distintas, com contas bancárias distintas, e os repasses identificados para o AC 2015 partiram de origens diversas e foram apurados por métodos distintos. Os repasses da Versalhes foram apurados pelos extratos bancários do Bradesco com identificação individualizada de cada transferência; os repasses da Jesus Menino, pela DIRF extemporânea e pela confirmação expressa da própria Recorrente.

Os rendimentos da Jesus Menino foram lançados “adicionalmente” aos créditos bancários da Versalhes já apurados (fl. 71). A Recorrente jamais demonstrou, com base nos registros individuais da planilha de 567 créditos, que qualquer dos valores transferidos pela Versalhes corresponde a valores declarados na DIRF da Jesus Menino. O ônus era seu, e não foi cumprido.

Dessa forma, deve ser mantida a autuação.

3.2. Omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício — AC 2015 e 2016

A segunda infringência tem por base os rendimentos pagos pela Associação de Ensino Jesus Menino à Recorrente, no montante de R\$ 514.145,65 no AC 2015 e R\$ 366.511,57 no AC 2016.

O lançamento se ampara na DIRF extemporânea da Jesus Menino, entregue em 23/11/2017 (mais de quatro anos após o início do período fiscalizado), informando rendimentos pagos exclusivamente às Sras. Crislayne França Plytiuk e Carla Renata Franzo de Andrade (fl. 27); as GFIPs igualmente extemporâneas, todas com data de envio de 13/11/2017, transmitidas pelo CNPJ 79.732.194/0001-70 (Associação de Ensino Versalhes) e pelo responsável Alan Roberto Weber Moreira (fl. 35), identificando as beneficiárias como “advogadas” (código CBO 2410), embora sejam professoras; e a confirmação expressa da própria Recorrente no documento protocolado em 25/05/2018 em resposta ao TIF nº 09 (fl. 25), reconhecendo positivamente o recebimento de R\$ 880.657,22 nos ACs 2015 e 2016 oriundos da Jesus Menino.

Para o AC 2015, a Fiscalização dispunha, adicionalmente, dos próprios extratos bancários obtidos via RMF que registram ingressos de recursos com origem na Jesus Menino na conta da Recorrente, permitindo a correlação entre a DIRF e a movimentação financeira efetiva.

Para o AC 2016, a Recorrente sustenta que o lançamento teria se baseado exclusivamente em sua “confirmação verbal” prestada no TIF nº 09, insuficiente para caracterizar o fato gerador do IRPF, que exige aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica sobre a renda (art. 43 do CTN).

O lançamento para o AC 2016 não se funda numa “frase”: funda-se na DIRF formal da fonte pagadora informando R\$ 366.511,57 pagos à Recorrente (fl. 27), documento fiscal que

por si só constitui indício qualificado de disponibilidade, corroborada pela confirmação escrita e formal da própria beneficiária, protocolada em resposta ao questionário individualizado que ela mesma atendeu positivamente em todos os seus itens. O que a Recorrente confirma ter recebido e a fonte pagadora confirma ter pagado configura, sem margem para dúvida, disponibilidade econômica tributável. A circunstância de não terem sido identificados créditos bancários específicos via RMF para o AC 2016 não altera essa conclusão: a disponibilidade econômica, para fins do art. 43 do CTN, não requer crédito em conta bancária, pode materializar-se por qualquer forma de ingresso no patrimônio do contribuinte.

Quanto ao Imposto de Renda Retido na Fonte no montante de R\$ 220.050,00 (R\$ 130.750,54 no AC 2015 e R\$ 89.299,46 no AC 2016), declarado pela Jesus Menino em sua DIRF extemporânea (fl. 27), a Recorrente sustenta que esse valor deveria ser abatido do lançamento.

Nesse ponto, cumpre esclarecer que o Relatório Fiscal demonstrou, mediante consulta ao sistema SIEF Fiscef realizada em 02/07/2018 (fl. 70), que a Jesus Menino declarou em DCTF os correspondentes débitos de IRRF (código 0588) para os ACs 2015 e 2016, **mas não efetuou qualquer recolhimento.**

cl) Consulta das Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte Dirf da Associação de Ensino Jesus Menino CNPJ 76.470.079/0001-86, contendo pagamentos efetuados exclusivamente à Carla Renata Franço de Andrade e Crislayne França Plytiuk, referentes aos anos-calendário 2015 e 2016. Os documentos são extemporâneos, foram entregues em 23/11/2017. Em consulta realizada em 02/07/2018 nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, telas em anexo, não constam recolhimentos das retenções do Imposto retido na fonte. Os repasses a estas senhoras não encontram correspondência em efetivas prestações de serviços. (...)

Ou seja, o débito figurava integralmente em aberto, sem quitação. A declaração de retenção na DIRF e na DCTF, desacompanhada do efetivo recolhimento, não gera crédito em favor do beneficiário.

A Recorrente, intimada pelos TIFs nº 09 e 10 (fls. 24-25) a apresentar documentos comprobatórios de que havia suportado a retenção na fonte, nada apresentou além de remissão genérica a retificadoras inexistentes nos sistemas da RFB.

Mantém-se integralmente a autuação para os anos-calendário de 2015 e 2016.

3.3. Declarações retificadoras das DIRPFs e das GFIPs (art. 147, §1º, e art. 138 do CTN)

A recorrente principal sustenta que teria apresentado declarações retificadoras das DIRPFs em 10/04/2018 e 04/05/2018, portanto antes da notificação do lançamento, ocorrida em 16/07/2018, o que conferiria validade às retificações nos termos do art. 147, §1º, do CTN. Adicionalmente, invoca o art. 138 do CTN para sustentar que a apresentação dessas declarações, antes do AI, configuraria denúncia espontânea apta a afastar as penalidades.

Nenhum dos dois argumentos prospera, por razões independentes entre si.

Quanto à denúncia espontânea: o art. 138, parágrafo único, do CTN veda expressamente a espontaneidade quando já existe “qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração”. O procedimento fiscal teve início em 24/05/2017, data da ciência do TIFP pela Recorrente. As supostas retificadoras foram apresentadas em abril e maio de 2018, praticamente um ano após o início do procedimento.

A espontaneidade exigida pelo art. 138 do CTN é incompatível com a apresentação de documentos no curso de uma fiscalização em andamento, ainda mais quando a própria Recorrente já havia sido intimada pelos TIFs nº 06, 07 e 08 a esclarecer a origem de cada um dos 567 créditos identificados pela RMF.

A tese da denúncia espontânea é, portanto, completamente desarrazoada.

Quanto à validade das retificadoras para fins do art. 147, §1º, do CTN: a norma condiciona a eficácia da retificação a dois requisitos cumulativos, quais sejam: (i) comprovação do erro que lhe dá fundamento; e (ii) apresentação antes da notificação do lançamento.

A “retificação” não é a mera substituição de valores declarados por outros mais favoráveis ao contribuinte; é a correção de erro demonstrável, documentalmente comprovado. Nenhum documento foi apresentado para demonstrar que os valores originariamente declarados (R\$ 102.000,00 a R\$ 228.000,00 anuais) eram “meros erros”, ao contrário, a tese de que a recorrente recebia pagamentos das entidades de ensino da família como consultora ou administradora foi articulada somente ao longo do procedimento fiscal, de forma reativa e não contemporânea.

Além disso, o Relatório Fiscal registra que, em 25/05/2018, ao ser questionada sobre as retificadoras no TIF nº 09, a Recorrente afirmou que “as informações constam das declarações retificadoras já formalizadas” (fl. 25). A auditoria constatou, na mesma data, que “Não constam nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Física em nome de Crislayne França Plytiuk (...), como sugerido na declaração contida na manifestação de 25/05/2018” (fl. 25).

A recorrente alega, em seu Recurso Voluntário, que as retificadoras foram entregues “manualmente” em unidades da RFB. Contudo, a DIRPF é obrigação acessória de entrega eletrônica, e o registro no sistema da Receita Federal é o que define a existência da declaração. Protocolo físico em unidade da RFB não equivale a transmissão eletrônica de DIRPF, e a ausência de qualquer registro nos sistemas da RFB na data verificada afasta a alegação de entrega válida.

Quanto às retificações de GFIP da Associação de Ensino Versalhes, alega-se que o código CBO 2410 (advogada), utilizado nas GFIPs extemporâneas da Jesus Menino, teria sido um erro corrigido, pois ela exercia serviços de consultoria educacional, não advocacia. As GFIPs e DIRFs foram transmitidas em 13/11/2017 a partir do CNPJ da Associação de Ensino Versalhes, tendo como responsável pela transmissão o Sr. Alan Roberto Weber Moreira (fl. 35), pessoa vinculada à Versalhes, e não à Jesus Menino, entidade nominalmente emissora dos documentos.

Ou seja, a entidade que formalmente declarou os pagamentos não foi a responsável pela transmissão dos documentos. Isso, combinado com a circunstância de que todas as GFIPs foram enviadas em uma única data, mais de quatro anos após o início do período declarado, e que as DIRFs de 2015 e 2016 foram entregues às 15h19 e 15h33 do mesmo dia (23/11/2017), evidencia o caráter coordenado e retroativo dessas declarações, elaboradas para criar aparência de prestação de serviços após a abertura da fiscalização e não para corrigir erro contemporâneo.

A “correção” do CBO é, na realidade, uma das peças de um esquema documental montado *a posteriori*.

Rejeita-se o argumento.

3.4. Veículos de luxo

A Recorrente argumenta que os veículos de luxo (um Jaguar XF 2.0 Sport Premium, no valor de R\$ 187.000,00, e um Dodge Durango Crew, no valor de R\$ 175.000,00) foram adquiridos mediante financiamento, compatível com sua renda declarada.

Em primeiro lugar, cumpre esclarecer que as aquisições serviram apenas como um indício para Fiscalização, que solicitou esclarecimentos quanto a aquisição desses veículos de luxo (além das movimentações financeiras). Ou seja, o argumento é relevante apenas para o contexto geral do caso, não para a base de cálculo do lançamento, que se apoia nos créditos bancários e na DIRF da Jesus Menino.

Registra-se, de todo modo, que as notas fiscais eletrônicas juntadas ao Relatório Fiscal contrariam a versão da recorrente no sentido de que as aquisições foram realizadas mediante financiamento (alienação fiduciária).

Como registrado pela Fiscalização, a NF-e do Jaguar XF aponta pagamento mediante duplicata (fl. 72), e a NF-e do Dodge Durango registra duas duplicatas com vencimentos em 02/07/2013 e 03/07/2013 (fl. 72), datas consecutivas que indicam, na prática, pagamento à vista.

Nota-se, ainda, que na DIRPF referente ao ano-calendário de 2013, a recorrente principal indicou rendimentos totais muito abaixo do valor dos veículos. Apesar de ter indicado um valor relevante na ficha de bens e direitos como “DISPONIBILIDADE EM PODER DO DECLARANTE”, sem maiores justificativas.

O Relatório Fiscal registra ainda que, na DIRPF de 2016, a Recorrente declarou a venda do Dodge Durango, mas o extrato do RENAVAM de 03/05/2017 ainda a apontava como proprietária (fl. 72).

Esses fatos, apesar de não alterarem a base de incidência do lançamento, corroboram a incompatibilidade entre o patrimônio efetivamente mantido pela Recorrente e os rendimentos por ela declarados, reforçando o quadro probatório que o lançamento fiscal.

3.5. Responsabilidade solidária da Associação de Ensino Versalhes

A Associação de Ensino Versalhes sustenta, em síntese, que o “interesse comum” exigido pelo art. 124, I, do CTN é de natureza jurídica e não meramente econômica, e que a posição de fonte pagadora é, por definição, contraposta à do beneficiário, razão pela qual jamais poderia haver comunhão jurídica no fato gerador do IRPF de pessoa física.

Indica ainda que para que a solidariedade do art. 124, I do CTN seja configurada, deve haver a prática conjunta da situação fato geradora, não o mero interesse econômico no resultado.

Com efeito, a tese tem mérito em sua formulação abstrata apresenta o correto entendimento de que o interesse meramente econômico não satisfaz o requisito do dispositivo.

Contudo, a sua aplicação ao caso concreto pela recorrente parte de uma premissa fática equivocada, qual seja: a de que a Versalhes era uma simples fonte pagadora de serviços efetivamente prestados, ocupando posição jurídica contraposta à da recorrente principal na relação de pagamento.

O fato gerador do IRPF objeto do lançamento é a aquisição de disponibilidade econômica sobre rendimentos sistematicamente omitidos das DIRPFs por quatro anos-calendários consecutivos, oriundos de entidades de ensino administradas por membros da família do cônjuge da recorrente, todas em usufruto de imunidade tributária constitucional.

O que o relatório fiscal documenta é um esquema de distribuição encoberta de recursos de entidades imunes para cônjuges e noras de seus dirigentes, sem qualquer prestação de serviços comprovada, em violação direta ao art. 14, I, do CTN e ao art. 12, §2º, da Lei nº 9.532/97, que vedam às entidades imunes remunerar seus dirigentes ou deles repassar recursos a título de distribuição de resultados.

Nesse contexto, o “interesse comum na situação que constitui o fato gerador” não é o interesse genérico de um pagador em que o outro receba, mas o interesse jurídico compartilhado, entre a entidade e a beneficiária, em manter o esquema de distribuição encoberta que, ao mesmo tempo, violava as condições do gozo da imunidade tributária e gerava a disponibilidade econômica não declarada. Não se trata de interesses contrapostos como em uma relação de compra e venda ou de prestação de serviços legítimos, trata-se de interesses convergentes na manutenção de um mecanismo que beneficiava ambos os lados.

De um lado a entidade, ao distribuir recursos sem os encargos tributários que recairiam sobre remunerações regulares e contrariando o art. 14, I do CTN, e a beneficiária, ao receber rendimentos sem declará-los à Receita Federal.

Nesse ponto, vale recordar os elementos fáticos utilizados pela Fiscalização para fundamentar o lançamento fiscal.

Os extratos bancários obtidos via RMF junto ao Banco Bradesco documentam transferências diretas da Versalhes para a conta corrente da Recorrente Principal no montante de

R\$ 476.267,07 nos anos-calendário de 2014 e 2015 (fl. 35), sem que qualquer prestação de serviços tenha sido demonstrada.

A recorrente foi intimada pelos TIFs nº 06, 07 e 08 a identificar a natureza de cada aporte e não o fez.

Os dirigentes atuais da Versalhes são o marido (José Campos de Andrade Filho), o cunhado (Anderson José Campos de Andrade) e a cunhada (Mari Elen Campos de Andrade) da Recorrente Principal (fl. 24), circunstância que desfaz inteiramente a narrativa de que se trata de entidades sem qualquer relação. Anteriormente, o dirigente das entidades era o sogro da recorrente principal (José Campos de Andrade).

Além disso, a Versalhes recebeu R\$ 569.140,00 da Associação Educacional São José em 2014 (fl. 30), entidade administrada pelos mesmos dirigentes, demonstrando que o fluxo de recursos percorria as entidades antes de atingir as contas das beneficiárias finais.

A participação direta da Versalhes no esquema ainda é evidenciada pelo fato de que as GFIPs da Associação de Ensino Jesus Menino (entidade distinta, mas presidida pelo sogro José Campos de Andrade) foram transmitidas eletronicamente a partir do CNPJ da própria Versalhes (fl. 35), pelo responsável Alan Roberto Weber Moreira, identificado como colaborador da Versalhes pelo endereço de e-mail @uniandrade.edu.br e pelo número de telefone vinculado à instituição.

A Versalhes não foi apenas a entidade que transferiu recursos à recorrente principal, mas também foi a “operadora” da documentação retroativa que tentava justificar os pagamentos de outra entidade do grupo, demonstrando papel ativo e coordenado na tentativa de cobrir o rastro do esquema após a abertura da fiscalização.

Essa é exatamente uma das hipóteses de interesse jurídico comum que a norma do art. 124, I, visa alcançar. Mantém-se a responsabilidade solidária da Associação de Ensino Versalhes.

3.6. Multa qualificada e agravada

A fiscalização aplicou multa de 225% sobre o imposto apurado, com a seguinte composição: multa-base de 75% (art. 44, I, da Lei nº 9.430/96), acrescida da metade pelo não atendimento às intimações (§2º do mesmo artigo), perfazendo 112,5%, valor este duplicado pelo §1º em razão de conduta dolosa, alcançando o percentual final de 225%.

Quanto a qualificação da multa, a base legal aplicável é a conjugação do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/96 com os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, que definem, respectivamente, sonegação, fraude e conluio como as condutas aptas a ensejar a qualificação da penalidade.

A Súmula CARF nº 25 estabelece que a presunção legal de omissão de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação, sendo necessária a comprovação de uma dessas hipóteses. No mesmo sentido, a Súmula CARF nº 14 prevê que “a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”.

Esse parâmetro foi reforçado pela Lei nº 14.689/2023, que acrescentou ao texto do art. 44 a exigência de que o dolo seja “configurado, individualizado e comprovado”, não inferido, não presumido/ deduzido.

No caso concreto, o dolo foi demonstrado de forma autônoma, individualizada e documentada pelo Relatório Fiscal. Além de todos os fatos e infrações descritos de forma detalhada no relatório fiscal, a Fiscalização indicou a aplicação da multa qualificada com base nos art. 44, I da Lei nº 9.430/96 e nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Veja-se:

“194. A aplicação de multa qualificada duplicada, com capitulação legal no §1º, inc I, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, está diretamente vinculada à conduta dolosa da contribuinte. As circunstâncias objetivas descritas, encontrou guarida na hipótese prevista nos artigos nº 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, abaixo transcrito, em conjunto com o estabelecido no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

195. A sra. Crislayne França Plytiuk omitiu nas suas Declarações do Imposto de Renda da Pessoa Física, Anos-Calendário 2013, 2014, 2015 e 2016, fatos geradores, no caso rendimentos recebidos de diversas fontes. Em destaque temos recebimentos originados na Associação de Ensino Versalhes, a SETEC e a Associação de Ensino Jesus Menino, o que caracteriza sonegação, conduta descrita no caput do art. 71 da Lei nº 4.502/64: “ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sua natureza ou circunstâncias materiais e das condições pessoais de contribuinte, susceptíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.”

Como bem destacado pela Fiscalização, o art. 71 da Lei nº 4.502/64 define sonegação como toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador ou das condições pessoais do contribuinte suscetíveis de afetar a obrigação tributária.

No caso concreto, como exhaustivamente tratado no relatório fiscal, no acórdão da DRJ e no presente acórdão, a conduta das recorrentes restou caracterizada como sonegação, bem como fraude e conluio.

Para que não restem dúvidas, vale registrar que por quatro anos-calendário consecutivos a recorrente excluiu integralmente de suas DIRPFs rendimentos que totalizaram mais de R\$ 1,6 milhão, declarando rendimentos anuais entre R\$ 102.000,00 e R\$ 228.000,00. Esses recursos chegavam diretamente à sua conta corrente em transferências bancárias identificáveis, oriundas de entidades administradas por membros de sua família.

A Recorrente se recusou a apresentar seus extratos bancários em resposta ao TIPF e aos sucessivos TIFs, formulando dois pedidos de prazo de noventa dias sem jamais cumprir o que prometia entregar. Quando a auditoria, diante da recusa reiterada, obteve os extratos diretamente do Bradesco via RMF e os devolveu à Recorrente na forma de planilha com 567

registros individualizados, acompanhada de quatro quesitos precisos exigindo manifestação por aporte, o resultado foi o mesmo.

Os TIFs nº 07 e 08 reiteraram os pedidos, mas a Recorrente optou pelo silêncio em ambos. Quando finalmente confrontada com os valores declarados pela Jesus Menino em sua DIRF, a Recorrente confirmou positivamente o recebimento de R\$ 880.657,22, porém não apresentou sequer um único documento comprobatório dos serviços supostamente prestados ou da retenção na fonte invocada, limitando-se a remeter a retificadoras inexistentes nos sistemas da RFB.

As GFIPs da Associação de Ensino Jesus Menino foram transmitidas em bloco, em único dia (13/11/2017), pelo CNPJ da própria Associação de Ensino Versalhes, pelo mesmo responsável que assinava as transmissões desta última (fl. 35), revelando que a elaboração retroativa de documentos justificatórios foi operação coordenada entre ambas. Essas GFIPs classificavam a recorrente como “advogada” (CBO 2410) quando ela é professora, indicando que foram preenchidas sem conhecimento real da prestação de serviços que pretendiam documentar.

A saída da recorrente da presidência da Associação de Ensino Menino Jesus de Praga foi registrada no cadastro da RFB em 08/11/2017 (fl. 72), exatamente quarenta e um dias após o recebimento do TIF nº 03, que a questionou sobre aquela entidade, revelando que o afastamento formal foi providenciado para eliminar o vínculo cadastral com uma entidade que havia recebido aportes da ordem de R\$ 13 milhões no período em que ela a presidia.

Somado a tudo isso, a estrutura descrita pela fiscalização, e que os recorrentes foram incapazes de refutar, serviram para distribuir valores que violava as condições do gozo da imunidade tributária concedidas pelas entidades de educação, contrariando o disposto no art. 14, I do CTN.

Não há dúvidas, portanto, que dolo está configurado, individualizado e comprovado. Deve ser mantida a qualificação da multa.

Quanto ao agravamento da multa, o §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 prevê o aumento de metade da multa qualificada quando o sujeito passivo deixar de atender, no prazo marcado, intimação para prestar esclarecimentos ou apresentar documentos necessários à apuração da infração. A Recorrente sustenta que houve atendimento parcial, que apresentou alguns documentos e formulou pedidos de prazo, e que o atendimento insatisfatório não equivale à recusa.

Quanto aos depósitos bancários, a Recorrente recusou-se a apresentar os extratos em resposta ao TIFP e aos TIFs subsequentes, formulando dois pedidos de prazo de noventa dias que não foram seguidos de cumprimento algum, e permaneceu em silêncio frente aos TIFs nº 07 e 08, mesmo após a auditoria lhe devolver, via RMF, planilha individualizada com 567 registros e quatro quesitos precisos. Não se trata de dificuldade pontual de resposta; é reiteração de inércia diante de sucessivas oportunidades, o que a jurisprudência do CARF equipara à omissão total

exigida pelo §2º do art. 44, ainda que tenha havido protocolos e pedidos de prorrogação intercalados.

Quanto aos rendimentos declarados pela Associação de Ensino Jesus Menino, a conduta é ainda mais grave, porque não é omissiva: a Recorrente confirmou positivamente o recebimento de R\$ 880.657,22, mas, instada a comprovar a prestação de serviços e a retenção do imposto que alegava ter sofrido, limitou-se a remeter declarações retificadoras inexistentes nos sistemas da Receita Federal. Resposta que remete a documento inexistente não é atendimento insatisfatório; é resposta cujo único conteúdo é falso, o que reforça, e não afasta, o intuito obstrutivo que o §2º do art. 44 pretende sancionar.

Quanto à quantificação, impõe-se, todavia, a aplicação da Lei nº 14.689/23, que reduziu o percentual da multa qualificada previsto no §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96 de 150% para 100%. Trata-se de lei superveniente mais benéfica, aplicável retroativamente por força do art. 106, II, c do CTN, que determina a retroatividade da lei nova que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da infração.

Com a alteração promovida pela Lei nº 14.689/2023, a composição da multa passa a ser a seguinte. O §1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a nova redação, reduz o patamar da multa qualificada de 150% para 100%. O §2º do mesmo dispositivo determina que a multa qualificada seja “aumentada de metade” nos casos de não atendimento às intimações.

Assim, sobre os 100% da multa qualificada aplica-se o acréscimo de metade (50 pp), resultando em multa total de 150%.

Portanto, deve ser dado provimento parcial aos recursos voluntários exclusivamente para determinar a redução da multa de 225% para **150%**, em conformidade com a Lei nº 14.689/2023, mantidas integralmente a qualificação por dolo e o agravamento pelo não atendimento às intimações da fiscalização.

4. Conclusão

Ante o exposto, voto por não conhecer dos recursos voluntários interpostos pela Sociedade de Ensino Tecnologia, Educação e Cultura (SETEC) e Associação de Ensino Menino Jesus de Praga; conhecer parcialmente dos recursos voluntários da Sra. Crislayne França Plytiuk Campos de Andrade e da Associação de Ensino Versalhes, não se conhecendo dos argumentos de violação dos princípios do não-confisco, proporcionalidade e razoabilidade, dos argumentos relativos a Representação Fiscal para Fins Penais e a imputação de falsidade ideológica.

Na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhes provimento parcial para (i) reduzir a multa qualificada para 100%, nos termos da Lei nº 14.689/2023, e (ii) afastar a multa agravada exclusivamente sobre a infração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada.

Assinado Digitalmente

ACÓRDÃO 2101-003.813 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10950.721793/2018-56

Roberto Junqueira de Alvarenga Neto

DOCUMENTO VALIDADO