



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11020.722880/2016-22
ACÓRDÃO	2001-008.616 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FLAVIO FERREIRA DE OLIVEIRA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

NULIDADE DO LANÇAMENTO. VÍCIO FORMAL E CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Estando devidamente circunstanciadas na decisão recorrida as razões de fato e de direito que a fundamentam, e não ocorrendo cerceamento de defesa, não há motivos para decretação de sua nulidade, devendo as questões relacionadas às razões de defesa ser analisadas quando do exame do mérito das razões recursais.

A autoridade julgadora é livre na apreciação da prova, visando a formação de sua convicção, ao teor da legislação de regência.

ESFERAS CÍVEL, PENAL E TRIBUTÁRIA. PROVAS E INDÍCIOS. INDEPENDÊNCIA.

A esfera administrativa fiscal somente está vinculada às decisões nos processos cível e penal, quando o agente é absolvido por inexistência do fato típico ou pela comprovação de não o ter praticado.

Quando as situações fáticas que deram ensejo à demanda administrativa puderem ser comprovadas independentemente do desfecho dos processos criminal e cível, haverá absoluta independência entre as aludidas esferas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL.

O fato gerador do imposto de renda, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano calendário.

O termo inicial do prazo decadencial será: (a) primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, se não houve antecipação do pagamento (art. 173, I, do CTN); (b) fato gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial, desde que não constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º, do CTN).

Na hipótese dos autos, constatada a ocorrência de dolo e fraude, deverá incidir a regra decadencial prevista no artigo 173, 1 do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICAS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

São tributáveis os rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, pagos ao contribuinte, e por ele omitidos no ajuste anual.

Deve-se instruir os autos com elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa de maneira a não deixar dúvida sobre o que se pretende demonstrar.

Constatada a obtenção de rendimentos tributáveis e não levados ao ajuste anual do imposto de renda, deve ser mantida a omissão apurada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. VANTAGENS INDEVIDAS E ILÍCITAS. MEIOS DE PROVA. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Constituem rendimento bruto sujeito à incidência tributária todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os proventos de qualquer natureza, também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, bastando para a incidência do imposto de renda o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Os rendimentos decorrentes de atividades ilícitas ou percebidos com infração à legislação, estão sujeitos à tributação, sem prejuízo das sanções que couberem.

MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. AUSÊNCIA DE PROVA CAPAZ DE AFASTAR A CONDUTA DOLOSA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO E FRAUDE. OCORRÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 14.

A multa qualificada somente é cabível quando o sujeito passivo tenha agido com o evidente intuito de fraudar, conduta que deve ser incontestavelmente comprovada, requisito indispensável para qualificação.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada, a autoridade lançadora deve coligir aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, com o propósito de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento fiscal acerca da ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Hipótese em que se o contribuinte não traz aos autos elementos suficientes para descaracterizar o dolo descrito pela fiscalização, consistente na realização de conduta com propósito exclusivo de redução do montante do imposto devido na tributação da sua pessoa física, justificada está a aplicação da multa qualificada do art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 8º da Lei nº 14.689/2023.

PAF. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

PAF. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo CARF e as judiciais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão aquele objeto da decisão, à exceção das decisões do STF deliberando sobre a inconstitucionalidade da legislação.

A doutrina não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário, dada sua estrita subordinação à legalidade. Inteligência do art. 150, I, da CF/88.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade e cerceamento de defesa e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%.

(documento assinado digitalmente)

Mario Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mario Hermes Soares Campos (Presidente), Rosimery Brandao Barbosa (substituta integral), Lilian Claudia de Souza e Wilderson Botto. Ausente o conselheiro Raimundo Cassio Goncalves Lima.

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo excertos do relatório da decisão ora recorrida (fls. 986/1068):

Versa o presente processo sobre autuação, relativa aos anos-calendário de 2010 e 2011, em razão da **omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, do trabalho sem vínculo empregatício**, gerando crédito tributário da ordem de R\$ 552.719,72, conforme quadro abaixo:

Folha: _____


MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Secretaria da Receita Federal do Brasil

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 11020-722.880/2016-22

Auto de Infração
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA

LAVRATURA		Número do Procedimento Fiscal	
Unidade	DRF - CAXIAS DO SUL	0610600.2016.00214	
Local de Lavratura	DRF CAXIAS DO SUL	Data	Hora
		27/10/2016	10:27
SUJEITO PASSIVO			
Nome	FLAVIO FERREIRA DE OLIVEIRA	CPF	012.626.536-49
Logradouro	R DARCI BRASIL	Número	27
Bairro	CENTRO	Complemento	TRÊS CORAÇÕES/MG
		Telefone	(35) 2311956
		CPF	37410000
DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$			
IMPOSTO	Cód. Receita Duf	2904	Valor
			183.981,30
JUROS DE MORA (Calculados até 10/2016)			Valor
			92.766,47
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)			Valor
			275.971,95
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO			Valor
			552.719,72
QUINHENTOS E CINQUENTA E DOIS MIL, SETECENTOS E DEZENOVE REAIS E SETENTA E DOIS CENTAVOS			

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA
INFRAÇÃO: OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS
DE PESSOAS JURÍDICAS

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/03/2010	22.228,29	150,00
29/04/2010	22.228,29	150,00
27/05/2010	22.228,29	150,00
28/06/2010	22.228,29	150,00
03/08/2010	22.228,29	150,00
30/08/2010	22.228,29	150,00
29/09/2010	22.228,29	150,00
28/10/2010	22.228,29	150,00
29/11/2010	22.228,29	150,00
28/12/2010	22.228,29	150,00
01/02/2011	22.228,29	150,00
28/02/2011	22.228,29	150,00
25/03/2011	10.000,00	150,00
31/03/2011	10.000,00	150,00
29/04/2011	30.000,00	150,00
30/05/2011	30.000,00	150,00
20/06/2011	35.000,00	150,00
30/06/2011	30.000,00	150,00
29/07/2011	30.000,00	150,00
01/09/2011	30.000,00	150,00
15/09/2011	44.723,00	150,00
30/09/2011	30.000,00	150,00
19/11/2011	62.560,41	150,00
30/11/2011	30.000,00	150,00

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal do Brasil

Folha: _____

INFORMAÇÃO PROTEGIDA POR SIGILO FISCAL
PROCESSO: 11020-722.880/2016-22

DEMONSTRATIVO DE MULTA E JUROS DE MORA
IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA

SUJEITO PASSIVO

CPF:
012.626.536-49

Nome:
FLAVIO FERREIRA DE OLIVEIRA

CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA

Período de Apuração	Vencimento	Imposto	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros	Total
2010	29/04/2011	61.127,80	150,00	91.691,70	57,60	35.209,61	188.029,11
2011	30/04/2012	122.853,50	150,00	184.280,25	46,85	57.556,86	364.690,61
Total		183.981,30		275.971,95		92.766,47	552.719,72

Do Relatório Fiscal extrai-se que:

Este procedimento fiscal refere-se à verificação do cumprimento das obrigações tributárias do sujeito passivo acima identificado. Os trabalhos desta fiscalização foram executados em cumprimento do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - TDPF - de nº 06.1.06.00-2016-00214-4, o qual pode ser acessado pela página da Receita Federal do Brasil, com o código de acesso 19264842, e diz respeito ao IRPF - Imposto De Renda Da Pessoa Física dos anos-calendário de 2010 a 2015. Contudo, este lançamento de ofício **restringe-se aos anos de 2010 e 2011** (DAA/2011 e DAA/2012 - Declaração de Ajuste Anual - docs. 001 e 002), sendo apurada as infrações descritas neste relatório fiscal.

A alteração do TDPF para inclusão do ano de 2010 foi proferida em 18/10/2016, com ciência pelo fiscalizado em 24/10/2016 por meio do Termo de Ciência Fiscal nº 002014-2016/004 de 19/10/2016 (docs. 049 e 050).

Trata-se de procedimento fiscal **desencadeado em consequência da chamada OPERAÇÃO ZELOTES**. Esta operação foi deflagrada em 26/03/2015, em conjunto pela Polícia Federal, Ministério Público Federal, Corregedoria Geral do Ministério da Fazenda e da Receita Federal do Brasil **com o objetivo de desarticular**

organização (composta por pessoas físicas e jurídicas, entre elas: integrantes e ex-integrantes do CARF, advogados, lobistas, consultores e empresários) suspeita de manipular julgamentos de processos junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, do Ministério da Fazenda. Nos termos da investigação, a organização utilizava-se de empresas de advocacia e consultoria como interpostas pessoas, visando encobrir a atuação delituosa dos agentes, tudo de forma a tentar conferir aparência supostamente lícita aos negócios e contratos firmados.

Até maio de 2016 foram realizadas 7 fases da operação, com cumprimento de Mandados de Busca e Apreensão - MBA's, Condução Coercitivas e prisões, tendo sido recolhido extenso material em papel, bem como apreendidos computadores e outros dispositivos eletrônicos de armazenamento.

O material obtido com as buscas bem como proveniente das quebras deflagradas pela Justiça Federal foi compartilhado com a Receita Federal do Brasil, conforme Decisão nº 16/2015, proferida em 25/06/2015 no processo cautelar nº 7250 79.2015.4.01.3400, junto à 10ª Vara Federal da Seção Judiciária de Brasília/DF, podendo ser utilizado como prova no presente procedimento fiscal (estando neste caso devidamente citado).

2 - QUALIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO

FLAVIO FERREIRA DE OLIVEIRA, brasileiro, consultor empresarial, auditor fiscal da Receita Federal do Brasil aposentado, inscrito no CPF (...), residente na Rua Darci Brasil, 27, bairro Centro, Três Corações/MG.

(...)

3 - DO PROCEDIMENTO FISCAL

O escopo do procedimento fiscal refere-se à atuação de FLAVIO FERREIRA DE OLIVEIRA juntamente com os escritórios LEOVEGILDO MORAIS CONSULTORIA E 3 ASSESSESSORIA LTDA, (...), e SBS CONSULTORIA EMPRESARIAL S/C LTDA, (...), no PAF - Processo Administrativo Fiscal nº 13674.000107/99-90 da empresa QUALY MARCAS COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CEREAIS LTDA (antiga MOKA TRADING COMPANY LTDA), (...), em tramitação à época, junto ao CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Para **ocultar** a participação formal do escritório SBS CONSULTORIA EMPRESARIAL S/C LTDA cujos sócios eram parentes e amigos de julgadores do CARF que posteriormente atuariam no julgamento administrativo do PAF, a QUALY MARCAS COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CEREAIS LTDA firmou Contrato de Prestação de Serviços em 08/10/2009 unicamente com LEOVEGILDO MORAIS CONSULTORIA E ASSESSORIA LTDA. Entretanto, **para distribuição do valor dos honorários pactuados com a QUALY MARCAS COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CEREAIS LTDA, LEOVEGILDO MORAIS CONSULTORIA E ASSESSORIA LTDA, SBS CONSULTORIA EMPRESARIAL S/C LTDA e FLAVIO FERREIRA DE OLIVEIRA constituíram em 03/12/2009 uma SCP (Sociedade em Conta de Participação) tendo como sócio ostensivo LEOVEGILDO MORAIS CONSULTORIA E ASSESSESSORIA LTDA.**

(...)

Também foi verificado que no período fiscalizado FLAVIO FERREIRA DE OLIVEIRA recebia valores mensais da QUALY MARCAS COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE

CEREAIS LTDA sem que tivesse oferecido tais rendimentos à tributação em suas Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física, evidenciando omissão de rendimentos.

(...)

Dessa forma, os valores pagos no ano de 2011 (valor recebido no ano de 2012 será objeto de novo auto de infração) - tabela abaixo/item 7.3 - pela LEOVEGILDO CONSULTORIA, na condição de sócia ostensiva da SCP, à FLAVIO, na qualidade sócio participante, serão tomados em sua efetiva natureza jurídica, qual seja, pagamentos por serviços prestados, logo considerados rendimentos tributáveis, sujeitos ao ajuste anual.

LEOVEGILDO MORAIS CONSULTORIA E ASSESSORIA LTDA										
NF	DATA	VALOR	RECEBIMENTO		TRIBUTOS	VALOR A	LEOVEGILDO	FLAVIO	SBS	E-MAIL
		BRUTO	DATA	VALOR	DEVIDOS	DISTRIBUIR	15%	33,33%	51,67%	DATA
0257	27/05/2011	400.000,00	15/09/2011	187.700,00	78.120,00	134.180,00	20.127,00	44.723,00	69.330,00	16/09/2011
			19/11/2011	187.700,00	0,00	187.700,00	28.155,00	62.560,41	96.984,59	16/09/2011

(...)

11 - DOS VALORES MENSIS RECEBIDOS DA QUALY MARCAS COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CEREAIS LTDA

Neste item veremos que o fiscalizado recebia valores mensais (quadro abaixo) da QUALY MARCAS desde o ano de 2010, em torno de R\$ 30.000,00 mensais, sem que tais valores, até então, tivessem sido oferecidos à tributação.

PAGAMENTOS EFETUADOS POR QUALY MARCAS À FLAVIO							
Data	Valor	Data	Valor	Data	Valor	Data	Valor
30/03/2010	22.228,29	01/02/2011	22.228,29	29/02/2012	30.000,00	03/01/2013	30.000,00
29/04/2010	22.228,29	28/02/2011	22.228,29	03/04/2012	30.000,00	05/02/2013	30.000,00
27/05/2010	22.228,29	25/03/2011	10.000,00	04/05/2012	30.000,00	05/03/2013	30.000,00
28/06/2010	22.228,29	31/03/2011	10.000,00	04/06/2012	30.000,00	03/04/2013	30.000,00
03/08/2010	22.228,29	29/04/2011	30.000,00	29/06/2012	30.000,00	07/05/2013	30.000,00
30/08/2010	22.228,29	30/05/2011	30.000,00	18/07/2012	27.000,00	04/06/2013	30.000,00
29/09/2010	22.228,29	20/06/2011	35.000,00	03/08/2012	30.000,00	02/07/2013	30.000,00
28/10/2010	22.228,29	30/06/2011	30.000,00	04/09/2012	30.000,00	07/08/2013	30.000,00
29/11/2010	22.228,29	29/07/2011	30.000,00	02/10/2012	30.000,00	06/09/2013	30.000,00
28/12/2010	22.228,29	01/09/2011	30.000,00	31/10/2012	30.000,00	08/10/2013	30.000,00
	222.282,90	30/09/2011	30.000,00	05/12/2012	30.000,00	07/11/2013	30.000,00
		30/11/2011	30.000,00				330.000,00
		12/12/2011	30.000,00				
			339.456,58				
							1.218.739,48

(...)

11.5 - Infração: Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica.

Considerando os fatos apontados acima (item 11 e subitens deste Relatório) tributa-se neste Auto de Infração a título de **omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica os valores mensais pagos pela QUALY MARCAS à FLAVIO nos anos de 2010 a 2011** (período objeto deste Auto de Infração), abaixo discriminados.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - HONORÁRIOS			
Data	Valor	Data	Valor
30/03/2010	22.228,29	01/02/2011	22.228,29
29/04/2010	22.228,29	28/02/2011	22.228,29
27/05/2010	22.228,29	25/03/2011	10.000,00
28/06/2010	22.228,29	31/03/2011	10.000,00
03/08/2010	22.228,29	29/04/2011	30.000,00
30/08/2010	22.228,29	30/05/2011	30.000,00
29/09/2010	22.228,29	20/06/2011	35.000,00
28/10/2010	22.228,29	30/06/2011	30.000,00
29/11/2010	22.228,29	29/07/2011	30.000,00
28/12/2010	22.228,29	01/09/2011	30.000,00
	222.282,90	30/09/2011	30.000,00
		30/11/2011	30.000,00
		12/12/2011	30.000,00
			339.456,58

(...)

14 - DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

De acordo com os valores apurados e descritos neste relatório, efetuou-se o lançamento de ofício do Imposto de Renda da Pessoa Física, materializado pelo presente Auto de Infração, totalizando o crédito tributário de R\$ 552.719,72 (quinhentos e cinquenta e dois mil setecentos e dezenove reais e setenta e dois centavos).

Inconformado, o contribuinte impugnou o lançamento, sob a alegação, em breve síntese, da **ocorrência de decadência**. Alega **concomitância** do presente PAF com o processo criminal. Afirmar existência **de nulidades, erro na identificação do sujeito passivo e insurge-se contra a desconsideração da personalidade e negócio jurídicos**. Ressalta que os pagamentos decorreram da prestação de serviços e afirma a **não ocorrência da simulação**. Busca o afastamento da multa de ofício. Alega ofensa ao princípio do não confisco.

III – DA DECADÊNCIA QUANTO AOS FATOS IMPONÍVEIS DO ANO CALENDÁRIO DE 2010.

De acordo com o relatório fiscal, o contribuinte teria omitido rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica nos meses de março a dezembro de 2010, e ainda usado de meios fraudulentos para ocultar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, o que acarretaria o agravamento da multa de ofício para 150% e provocaria o deslocamento do critério decadencial aplicável ao caso do artigo 150, parágrafo 4º, para o artigo 173, inciso I, ambos do CTN.

Conforme se comprovará no desenvolvimento desta impugnação, o contribuinte discorda totalmente das imputações a ele feitas no relatório fiscal, entretanto, pretende demonstrar desde já que na data da lavratura do auto de infração já estava decaído o direito da Fazenda Nacional quanto aos fatos imponíveis supostamente ocorridos no ano calendário de 2010, ainda que se aplique ao caso o critério decadencial previsto no artigo 173, I, do CTN, mais gravoso ao contribuinte.

(...)

No caso que se discute neste processo, imputou-se ao contribuinte a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica obrigada a fazer a retenção e recolhimento do imposto devido na fonte em cada pagamento ou crédito, **o que caracteriza o fato gerador como mensal**.

Isto porque, na hipótese de que a fiscalização viesse a acorrer durante o ano calendário de 2010, a autoridade administrativa poderia fiscalizar e autuar a fonte pagadora dos rendimentos na qualidade de responsável, assim como o próprio contribuinte.

(...)

De acordo com este novo entendimento do STJ, de aplicação obrigatória, na sistemática do artigo 173, I, do CTN, não estaria decaído, na data da lavratura do auto de infração, apenas o fato gerador do mês de dezembro de 2010.

Entretanto, afastada a hipótese de evidente intuito de fraude, como se verá adiante, e adotando-se a sistemática do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, todos os fatos geradores compreendidos entre março e dezembro de 2010 estariam decaídos.

(...)

IV - DO PRINCÍPIO DA UNICIDADE PROCESSUAL

O objeto do procedimento fiscal instaurado contra o impugnante está claramente definido no trecho abaixo, extraído do relatório fiscal:

(...)

Entretanto, as questões relativas à SCP citadas acima, abordadas de forma detalhada no item 9.1 do relatório fiscal, que as copia integralmente de denúncia formalizada pelo Ministério Público, fazem parte da AÇÃO PENAL 28692-67.2016.4.01.3400, em trâmite perante a 10ª. Vara Federal de Brasília - Seção Judiciária do Distrito Federal.

De acordo com o andamento processual que pode ser extraído do site do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, a referida ação penal está em tramitação, não possuindo sentença condenatória.

Caso este órgão administrativo de julgamento decida pelo acolhimento das questões relativas à SCP formuladas no relatório fiscal, estará, em preliminar, reconhecendo que houve a prática de ato de corrupção.

Todavia, essa declaração cabe ao Poder Judiciário, não podendo o órgão administrativo de julgamento reconhecer tal fato, aplicando os efeitos decorrentes da comprovação inequívoca dessa circunstância, como a descaracterização da SCP, vista como ato simulado, tributando como receita omitida os valores que foram distribuídos, agravada com aplicação da multa de 150% decorrente da suposta prática de ato fraudulento.

É indispensável que sejam evitadas decisões contraditórias sobre a mesma questão, principalmente, quando a decisão da justiça vincula a administração pública.

(...)

Dessa forma, seguindo o fundamento adotado pelo próprio CARF, a apreciação do Poder Judiciário obsta a discussão administrativa, restando fulminada na origem toda a fundamentação desenvolvida no relatório fiscal para inquirir de fraude o ato constitutivo da SCP, de forma a descaracterizá-la e permitir o agravamento da multa.

Por outro lado, conforme se verá a seguir, o absoluto desrespeito ao princípio da unicidade processual por parte do relatório fiscal contamina o processo de vício caracterizador de cerceamento de defesa.

(...)

V - DA OPERAÇÃO SIMULADA NA CONSTITUIÇÃO DA SCP. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Fazem parte da SCP em questão, **LEOVEGILDO MORAIS CONSULTORIA E ASSESSORIA LTDA**, CNPJ 08.449.358/0001-08, na qualidade de sócio ostensivo, **SBS CONSULTORIA EMPRESARIAL S/C LTDA**, CNPJ 37.081.171/0001-00 e **FLÁVIO FERREIRA DE OLIVEIRA**, CPF 012.626.536-49, ambos sócios participantes.

O objeto da SCP estabelecido na Cláusula Primeira do seu instrumento de constituição é válido, ficando absolutamente claro que foi constituída única e exclusivamente em decorrência do Contrato de Prestação de Serviços anteriormente firmado pela **QUALY MARCAS** e **LEOVEGILDO MORAIS CONSULTORIA E ASSESSORIA LTDA**, em 08/10/2009, para atuar junto ao PAF nº 13674.000107/99-90, conforme cópias dos contratos anexados ao relatório fiscal.

No item 9.1, que recebeu o título “**SURGIMENTO DA SCP**”, o relatório fiscal desenvolve argumentação destinada a fundamentar a conclusão de que a constituição da SCP caracteriza ato simulado. Veja-se o trecho abaixo extraído do item 9.1 do relatório fiscal:

(...)

Entretanto, apesar de estar comprovadamente ciente de que está abordando fatos já submetidos ao crivo do judiciário, não deixa de abordá-los, manifestando-se assim a clara intenção da fiscalização de criar nos órgãos administrativos de julgamento uma predisposição contra o autuado,

o que constitui uma sutil forma de cerceamento de defesa, que contamina de nulidade o procedimento fiscal.

Isto porque, muito embora os Ilustres Julgadores não devam se manifestar quanto aos fatos noticiados no item 9.1 do relatório fiscal, serão influenciados pelo que foi exposto, restando gravemente prejudicada a imparcialidade e a isenção que lhes seria necessária para o exercício da nobre função de julgar. E foi justamente esse o objetivo perseguido pela fiscalização. Ou seja, agiu com deslealdade e malícia em relação ao fiscalizado.

Também no item 9.4 – **DA EMISSÃO DE NOTA FISCAL POR SÓCIO PARTICIPANTE**, ao abordar fatos que segundo o entendimento da fiscalização caracterizariam o uso impróprio da SCP, o relatório fiscal mostra vício semelhante ao relatado acima.

Isto porque, muito embora o auto de infração refira-se aos anos calendário de 2010 e 2011, no item 9.4 do relatório fiscal são relatados fatos ocorridos no ano de 2012, os quais logicamente não serão objeto de julgamento neste processo.

(...)

Portanto, o relatório fiscal infringiu os artigos 5º, LV e LVII, e 37, caput, da CF/88, acarretando a nulidade do auto de infração lavrado pela fiscalização por cerceamento de defesa.

VI – DA HIPÓTESE DE NULIDADE ABSOLUTA.

No caso do ato administrativo de lançamento, o auto de infração com todos os seus relatórios e elementos extrínsecos é o instrumento de constituição do crédito tributário.

O vício, seja formal ou material, ocorre quando o lançamento contiver omissão ou inobservância de formalidades essenciais, de normas que regem o procedimento da lavratura do auto, contrariando as disposições do art. 142 do CTN, como é o caso da dicotomia relatada no **item X** desta impugnação, na identificação do sujeito passivo contra o qual foi lavrado o auto de infração:

(...)

Conforme demonstrado acima, é inegável que a argumentação desenvolvida no relatório fiscal **para inquirir de fraude o ato constitutivo da SCP, de forma a descaracteriza-la e permitir o agravamento da multa**, está explicitamente calcada na presunção de culpa na prática de ato supostamente doloso submetido ao crivo do judiciário em

ação penal própria, e, portanto, fora do alcance deste processo administrativo tributário, constituindo-se em vício material insanável, caracterizador de nulidade absoluta.

DAS QUESTÕES DE MÉRITO

Apesar das fortes preliminares de nulidade apontadas acima, não podemos descuidar da análise do mérito do lançamento, de forma a evitar o instituto da preclusão.

VII – DAS CARACTERÍSTICAS IMPRÓPRIAS DA SCP. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR SÓCIO PARTICIPANTE. AUSÊNCIA DE “INVESTIMENTOS” PELOS SÓCIOS PARTICIPANTES.

O objeto da SCP estabelecido na Cláusula Primeira do seu instrumento de constituição não deixa dúvida que a sociedade foi constituída única e exclusivamente em decorrência do Contrato de Prestação de Serviços anteriormente firmado pela QUALY MARCAS e LEOVEGILDO MORAIS CONSULTORIA E ASSESSORIA LTDA, em 08/10/2009, para atuar junto ao PAF número 13674.000107/99-90, conforme cópias dos contratos anexados ao relatório fiscal.

(...)

Esse histórico dos fatos demonstra que Leovegildo Consultoria **foi contratado, em 2009, para defender um direito lícito e legítimo, ou seja, o de que a restituição do tributo pago indevidamente, cujo direito havia sido reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, fosse feita com a inclusão dos expurgos inflacionários,** na linha do entendimento

firmado pelo Superior Tribunal de Justiça com caráter de recurso repetitivo, portanto, de observância obrigatória. Todos os atos praticados foram inerentes ao exercício da advocacia, na estrita defesa dos direitos e interesses do cliente.

Todos os fatos enumerados acima podem ser confirmados na versão digital do processo administrativo número 13674.000107/99-90 disponível no site do CARF, e demonstram cabalmente que todos os atos processuais foram praticados sobre responsabilidade única e exclusiva de Leovegildo Consultoria, em seu nome individual, na condição de sócio ostensivo da SCP, cumprindo-se estritamente o previsto no artigo 991 do Código Civil.

Diferentemente do sócio ostensivo, **o participante apenas assume obrigações constantes do contrato perante o sócio ostensivo,** podendo e devendo participar internamente auxiliando na consecução dos objetivos da sociedade.

Em se tratando da responsabilidade dos sócios, de acordo com o artigo 993 do Código Civil, os demais sócios não podem tomar parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, sobre pena de responder solidariamente com este pelas obrigações em que intervier. **Ou seja, não há vedação, mas sim extensão de responsabilidade do sócio participante nas relações que o sócio ostensivo tiver com terceiros.**

(...)

A rigor, a autuação da Receita Federal, ao desconsiderar a sociedade em conta de participação, tornando inexistente a distribuição de lucros, acaba por ferir: a) os artigos 109 e 110 do CTN (vedação a alteração de institutos, normas, conceitos e princípios do direito privado); b) o artigo 981 do Código Civil, que permite para sociedades, personificadas ou não, a contribuição de sócios com bens e serviços; c) os artigos 991 a 996 do CC, que não proíbem que as sociedades em conta de participação sejam formadas com serviços; d) o artigo 997 inciso V do CC, que permite a criação de sociedades simples com a prestação de serviços; d) e o artigo 1007 do CC, que admite proporcionalidade, na medida de sua participação, aos sócios na SCP, nos lucros distribuídos na forma pactuada.

E, assim, incorre em manifesta ilegalidade na singela e não autorizada interpretação de que uma SCP não pode ser criada com participação interna do sócio não ostensivo em serviços, acabando por distinguir onde não cabe ao intérprete distinguir e alterar a legislação civil para amputar das SCP a possibilidade de serem constituídas com prestação de serviços por parte dos sócios participantes.

A ilegalidade cometida é ainda maior, uma vez que, em verdade, o que o fisco está fazendo é **aplicar, sem citar**, o artigo 116, § único, do CTN, que cuida das desconsiderações de pessoas jurídicas e outras formas de norma antielisão, dispositivo este ainda carente de regulamentação, desde que os arts. 13 a 19 da MP 66/02, que pretendiam regulamentá-lo, foram rejeitados pelo Congresso Nacional.

(...)

Ou seja, todo o sistema jurídico privado, toda a legislação civil e comercial, que não constitua matéria de direito tributário, não pode ser alterada em seus conceitos, institutos, normas e princípios por leis tributárias, que só poderão dar-lhes efeitos fiscais. Apenas os efeitos podem ser objeto de legislação tributária. Jamais a alteração da conformação dos institutos de direito privado.

O que demonstra a nítida contrariedade do auto de infração impugnado, no que se refere aos artigos 109 e 110 do CTN anteriormente citados, pois, a autoridade fiscal presume que os valores distribuídos pela SCP eram rendimentos do trabalho e não distribuição de lucros, não havendo qualquer fundamento para assunção do fato à norma para classificá-los como tal.

(...)

NADA na lei civil examinada impede que uma sociedade em conta de participação tenha a contribuição de serviços dos sócios participantes. Ao contrário, todos os dispositivos examinados permitem tal participação.

VIII – VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.

Superadas as alegações de uso impróprio da SCP, utilizadas pelo fisco na tentativa de descaracterização da sociedade, para prosseguir-se na demonstração da legalidade dos valores recebidos pelo impugnante como lucros distribuídos, há necessidade de estabelecer claramente a conceituação de evasão fiscal, elisão fiscal, e simulação, na doutrina e na jurisprudência.

(...)

Se já demonstramos que carecem de fundamentação legal as alegações do relatório fiscal quanto às impropriedades da SCP, agora se percebe também que são absolutamente irrelevantes.

É inevitável se concluir que, **em sua essência**, Leovegildo Consultoria, SBS, e Flávio, constituíram uma sociedade com objeto de prestar um serviço específico, que foi concluído e tributado no regime vigente para as pessoas jurídicas em geral, com a emissão das competências notas fiscais e com o recolhimento dos todos os impostos e contribuições incidentes, sendo o resultado final distribuído entre os sócios.

Não houve abuso de forma, uma vez que a sociedade não foi constituída exclusivamente para fugir do imposto, buscando apenas o caminho fiscalmente menos oneroso dentre as várias possibilidades legítimas que o ordenamento jurídico oferece para a realização de um ato ou negócio jurídico.

(...)

Assim sendo, carece de qualquer fundamentação legal o procedimento adotado pela fiscalização de tributar novamente na pessoa física como receita omitida, os valores pagos ao impugnante como lucros distribuídos pela sociedade da qual participou, onde tais valores já haviam sido tributados no regime comum a todas as pessoas jurídicas.

Repita-se que, em verdade, o que o fisco está fazendo é **aplicar, sem citar**, o artigo 116, § único, do CTN, que cuida das descon siderações de pessoas jurídicas e outras formas de norma antielisão, dispositivo este ainda carente de regulamentação, desde que os arts. 13 a 19 da MP 66/02, que pretendiam regulamentá-la, foram rejeitados pelo Congresso Nacional.

Solicita-se então aos Egrégios Julgadores que excluam do presente auto de infração os seguintes valores, indevidamente considerados como receita omitida: a) R\$ 44.723,00, de 15/09/2011; b) R\$ 62.560,41, de 19/11/2011.

IX - DOS VALORES MENS AIS RECEBIDOS DA QUALY MARCAS. AUSÊNCIA DE MATÉRIA TRIBUTÁVEL

(...)

A melhor abordagem das questões pertinentes aos valores recebidos pelo impugnante no contrato ainda em vigor com a Qualy Marcas passa, inicialmente, pelo estabelecimento da natureza jurídica do contrato de prestação de serviços.

O contrato de prestação de serviço é aquele em que uma das partes, prestador, se obriga para com a outra, tomador, a fornecer-lhe a prestação de uma atividade, mediante remuneração.

(...)

Sem margem para dúvida, o contrato tem previsão expressa quanto ao pagamento de adiantamentos mensais, a serem atualizados pela taxa Selic, até serem deduzidos dos honorários devidos ao contratado sob a forma “ad exitum”. Tal cláusula de nenhuma maneira fere as disposições do código civil quanto aos contratos de forma geral, conforme vimos acima.

Da mesma forma, o contrato estabelece expressa e claramente que o êxito fica configurado a partir da homologação do valor reconhecido como direito do contratante obtida junto à Delegacia da Receita Federal de Divinópolis/MG, quando se tornam devidos os honorários a serem pagos ao contratado.

(...)

Não é possível que se deixe de considerar o fato de que a representação de nulidade descaracteriza plenamente o êxito previsto no contrato como hipótese necessária e suficiente para que seja devida a retribuição ao contratado pelos serviços prestados.

Portanto, mais uma vez justifica-se cabalmente a tese defendida nesta impugnação **da inexistência de matéria tributável** quanto aos adiantamentos recebidos, face à impossibilidade contratual de emissão da nota fiscal que quitaria os referidos adiantamentos.

Solicita-se então aos Egrégios Julgadores que também excluam do presente auto de infração os seguintes valores, indevidamente considerados como receita omitida:

(...)

X – DA EXATA CONTABILIDADE EMPRESARIAL LTDA

O relatório fiscal aborda a questão da seguinte forma:

(...)

Assim sendo, admitindo-se a absurda hipótese de que a tese de ausência de matéria tributável nos adiantamentos recebidos pelo impugnante seja ultrapassada, é preciso se considerar como deveria ocorrer a tributação da suposta omissão de receita.

Tendo o fisco indagado a respeito, e recebido todas as informações e documentos que comprovam a relação contratual estabelecida entre o impugnante e a pessoa jurídica que foi por ele constituída para a prestação de serviços, e considerando todas as notas fiscais já emitidas contra o contratante, das quais a fiscalização tem conhecimento, caracterizando-se irrefutavelmente a opção do fiscalizado por esta forma de tributação, é inadmissível a pretensão do fisco de tributar os supostos rendimentos na pessoa física do fiscalizado.

Os contratos enviados à fiscalização tem objeto válido e lícito, estabelecendo a hipótese de tributação aplicável ao caso, devendo ser respeitados pelo contratado, pelo contratante, e pelo fisco.

Portanto, deve-se acrescentar, às razões de nulidade alinhavadas nas alegações preliminares, a hipótese de erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária constituída.

XI – DA MULTA DE OFÍCIO

Conforme já enfatizamos no decorrer desta impugnação, a argumentação desenvolvida no relatório fiscal para sustentar sua tese de ocorrência de fraude ao celebrar contrato simulado de SCP, está explicitamente calcada na presunção de culpa na prática de ato supostamente doloso submetido ao crivo do judiciário em ação penal própria, e, portanto, fora do alcance deste processo administrativo tributário.

Eliminado este fato, resta analisar as demais hipóteses de agravamento da multa.

(...)

E assim, o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a repercussão geral da matéria tratada no Recurso Extraordinário (RE) 736090, no qual se discute se a multa de 150% aplicada pela Receita Federal tem caráter confiscatório.

Por todos os motivos expostos acima, e pelo seu caráter confiscatório, o impugnante solicita aos Egrégios Julgadores que excluam da autuação a multa de 150%.

Posteriormente, protocolou nova petição, alegando decadência relativa ao ano-calendário de 2011. Na sequência, apresentou mais uma petição, acrescentando argumentos à tese de defesa. Segundo o impugnante, a atuação contém vício insanável de sujeição passiva.

DA DECADÊNCIA QUANTO AOS FATOS IMPONÍVEIS DO ANO CALENDÁRIO DE 2011.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento legal integrante do Auto de Infração, com suporte no Relatório Fiscal anexado ao processo, o contribuinte teria omitido rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica nos meses de março a dezembro de 2010, e fevereiro a novembro de 2011.

A decadência dos fatos imponíveis relativos aos meses de março a dezembro de 2010 já foi arguida, chegando-se à conclusão de que, se adotada a sistemática do art. 173, I, do CTN, estariam decaídos, na data da lavratura do auto de infração, os fatos geradores relativos aos meses de março a novembro de 2010, e, se prevalecer a sistemática do art. 150, parágrafo 4º, do CTN, com a desqualificação da multa de 150%, conforme pleiteia o impugnante, estariam decaídos todos os fatos geradores do ano de 2010.

(...)

DA RESPONSABILIDADE DA FONTE PAGADORA

A fiscalização antecipou a lavratura do auto de infração relativo aos anos calendário de 2010 e 2011, imputando ao fiscalizado a prática da omissão de receita derivada da prestação de serviços, agravando a exigência tributária por entender que houve conluio entre a fonte pagadora e o beneficiário dos supostos rendimentos.

Sem prejuízo das teses defendidas na impugnação interposta, entretanto, considerando a hipótese, que acreditamos remota, de que as razões de impugnação já apresentadas venham a ser ultrapassadas pelos Ilustres Julgadores, não podemos deixar de assinalar que embora o procedimento fiscalizatório venha ocorrendo simultaneamente nas fontes pagadoras e na pessoa física do autuado, a fiscalização permitiu o transcurso do prazo decadencial sem apurar a responsabilidade da fonte pagadora nos fatos relatados no auto de infração e seus anexos quanto ao ano calendário de 2010 e 2011.

(...)

Conclui-se então que a fonte pagadora, enquanto não ocorrer a decadência, está obrigada ao recolhimento da antecipação que deixar de reter por liberalidade, devendo reajustar a base de cálculo da antecipação e recolher o tributo devido pelo beneficiário do rendimento às suas expensas, nesse caso independentemente do recolhimento ser efetuado ou exigido antes ou após o término do ano calendário ou do prazo para entrega tempestiva da declaração de rendimentos, exceto se comprovar que o beneficiário do rendimento o incluiu na declaração de ajuste anual.

De acordo com os princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, a infração descrita no auto de infração deve corresponder com absoluta

exatidão ao seu enquadramento legal. Assim sendo, o fisco não pode arguir a hipótese de conluio entre a fonte pagadora e o beneficiário dos supostos rendimentos sem apurar a responsabilidade da fonte à luz das disposições dos artigos 722 e 725 do RIR/1999.

A indicação indevida do sujeito passivo da obrigação tributária resulta na nulidade do auto de infração, tornando-se insustentável a exigência do crédito tributário nele formalizado.

Considerando tudo o que foi exposto, o impugnante solicita aos Egrégios Julgadores que acolham a questão suscitada acima a ser acrescentada às demais razões já expostas nos autos, para finalmente cancelarem o auto de infração integrante do presente processo

Termos em que pede deferimento.

É o Relatório.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

DECADÊNCIA. REGRA GERAL.

Nas hipóteses de falta de pagamento ou em que estiver evidenciada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento é disciplinada pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, que fixa como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. MATÉRIA DIVERSA DO PROCESSO JUDICIAL.

Quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que concerne à matéria distinta.

ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. OBSERVÂNCIA DE PRINCÍPIOS. CONSTITUCIONAIS.

Os princípios constitucionais são dirigidos ao legislador e, existente a norma, sua aplicação se impõe de forma objetiva, sem espaço para juízos discricionários por parte de quem a ela deve obediência.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Enseja o lançamento de omissão de rendimentos o recebimento a qualquer título de importância não oferecida à tributação na declaração de ajuste anual. Cabe, por outro lado, ao contribuinte o ônus da comprovação da alegação de tratar-se de rendimento não tributável.

DIREITO CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO.

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei.

Cientificado da decisão, em 29/08/2018 (fls. 1073), o contribuinte interpôs, via postal, em 17/09/2018 (fls. 1158/1159), recurso voluntário (fls. 1076/1157), insurgindo-se contra a manutenção da autuação, repisando as alegações da peça impugnatória e trazendo outros argumentos, a seguir brevemente sintetizados por meio dos seguintes tópicos: I – DOS FATOS; II – DA TEMPESTIVIDADE; III – DO RECURSO VOLUNTÁRIO - RAZÕES E FUNDAMENTOS LEGAIS: III.a – Da Decadência quanto aos fatos impositivos dos anos-calendário de 2010 e 2011; III.b – Do princípio da unicidade processual; III.c – Da operação simulada na constituição da SCP - Cerceamento de defesa; III.d – Do erro na identificação do sujeito passivo; III.e – Erro na Identificação do Sujeito Passivo; IV – DAS QUESTÕES DE MÉRITO: IV.a – Das características impróprias da SCP - Prestação de serviços por sócio participante - Ausência de “Investimentos” pelos sócios participantes; IV.b – Dos valores recebidos a título de distribuição de lucros; IV.c – Desconsideração da personalidade jurídica e de negócios jurídicos; IV.d – Dos valores mensais recebidos da Qualy Marcas; IV.e – Breve relato dos fatos relativos ao processo número 13674.000107/99-90; IV.f – Ausência de matéria tributável; IV.g – Da obrigação das fontes pagadoras; IV.h – Do agravamento da multa; IV.i – Do efeito confiscatório da multa. Cita escólio doutrinário e jurisprudência administrativa e judicial para motivar as pretensões recursais. Requer, ao final, considerando as questões preliminares e meritórias arguidas, o cancelamento do crédito tributário, com o arquivamento dos autos.

Em 28/11/2018, a PGFN apresentou contrarrazões, pugnando pelo não provimento do recurso voluntário, com a manutenção da decisão recorrida (fls. 1163/1219).

Em 29/10/2019, o contribuinte peticionou trazendo novas razões e documentos, em reforço ao recurso voluntário interposto (fls. 1224/1275).

Em 10/12/2020, o contribuinte peticionou apresentando novas alegações e documentos, em aditamento ao recurso voluntário interposto (fls. 1278/1304).

Em 26/02/2022, foi juntado aos autos a decisão proferida na ação civil de improbidade administrativa, processo nº 1046737-63.2020.4.01.3400, que tramitou na 4ª Vara Federal da SJDF (fls. 1308/1318).

Em 28/02/2022, o contribuinte novamente peticionou trazendo outras razões, em aditamento ao recurso voluntário interposto (fls. 1321/1322).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Wilderson Botto, Relator.

-Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

O Recorrente, em sede de preliminar, alega haver ocorrido a decadência em relação aos fatos impositivos no ano-calendário de 2012, a existência de concomitância com a ação penal ajuizada pelo Ministério Público junto à 10ª Vara Federal de Brasília-DF, erro na identificação do sujeito passivo, cujas irregularidades apontadas além de malferir a autuação, violam literalmente o direito de defesa e ao contraditório, calhando na anulação do lançamento fiscal, diante das irregularidades apontadas.

Contudo, razão não lhe assiste.

Ademais, as alegações ora novamente repisadas já foram detidamente apreciadas pela 11ª Turma da DRJ/SPO, estando a decisão recorrida assim fundamentada (fls. 1005/1017 e 1067/1068):

Das Nulidades

O Impugnante alega existência de vícios que levam a nulidade do lançamento.

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

Código Tributário Nacional

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.

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo. (...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e **decisões proferidas por autoridade incompetente e os despachos ou com preterição do direito de defesa.**

(...)

Feita a abordagem preliminar, vejamos as alegações.

Da fase oficiosa do Procedimento Fiscal.

É de se observar que o procedimento fiscal é uma fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil - que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, neste momento, não há processo instaurado, mas tão somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório, direito à ampla defesa, ao devido processo legal e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.

O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais, e sobrepor-las, sem que com isso advenha qualquer irregularidade ou nulidade ao feito.

(...)

Da tipificação da infração e cerceamento de defesa

Cumprе mencionar que a descrição do fato constante do auto de infração indica, de forma inequívoca, que a autoridade fiscal considerou que a sujeição passiva das regras matrizes de incidência tributária, relativamente às infrações tributárias, eram afetas ao Impugnante, motivo pelo qual intimou o sujeito passivo para que apresentasse justificativas.

Na impugnação apresentada, percebe-se, com absoluta clareza, que o Impugnante demonstra ter identificado e compreendido as infrações apontadas no lançamento.

Ademais, verifica-se que o Auto de Infração veio estribado de todas as razões que ensejaram a sua lavratura, permitindo, ao Impugnante, o conhecimento nítido das acusações imputadas, com detalhamento do desenvolvimento da fiscalização em exame.

Dessa forma, ante a ausência de prejuízo e de cerceamento à defesa, não há que se anular a autuação.

Da verdade material

O princípio da verdade material norteia a busca pela aproximação entre realidade fática de eventos econômicos ocorridos e a sua representação mediante o registro formal de sua existência. A observância do princípio da verdade material é essencial na constituição do processo administrativo tributário ao estabelecer que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelas partes, sem embasamento em provas hábeis.

(...)

No presente caso, a autoridade fiscal solicitou os esclarecimentos, bem como a documentação hábil e probante dos rendimentos omitidos, por meio de intimações regularmente emitidas.

Caberia ao Impugnante em nome da verdade material contestar os valores lançados **com provas concretas das alegações insertas na peça de defesa, e não, simplesmente, argumentar que, em nome da verdade material, a autuação é viciada**. Alegar e não provar é o mesmo que nada alegar.

Em sua impugnação o contribuinte **não** apresentou qualquer documento que viesse a sustentar suas teses de defesa, que aliás foram as mesmas apresentadas no curso da investigação fiscal.

Frise-se que ao Impugnante foi dada ampla oportunidade de produção de provas e de defesa no transcorrer da fiscalização. Todavia, mesmo na fase de impugnação, **não** apresentou elementos probatórios capazes de ilidir a ação fiscal.

Das nulidades alegadas

Assim, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e **inexistindo prejuízo à defesa**, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

Da concomitância

O Impugnante alega que a propositura de ação penal, para averiguação da prática de crime, **obsta e fulmina de nulidade o presente lançamento**.

Vejam os normativos infralegal:

Parecer Normativo Cosit nº 7, de 22 de agosto de 2014:

“CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO. PREVALÊNCIA DO PROCESSO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. DESISTÊNCIA DO RECURSO ACASO INTERPOSTO.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública com o mesmo objeto do processo administrativo fiscal implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto. Quando contenha objeto mais abrangente do que o judicial, o processo administrativo fiscal deve ter seguimento em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente. A decisão judicial transitada em julgado, ainda que posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável. A renúncia tácita às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal a seus procedimentos, devendo proferir decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida. É irrelevante que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é insuscetível de retratação. A definitividade da renúncia às instâncias administrativas independe de o recurso administrativo ter sido interposto antes ou após o ajuizamento da ação. g.n.

(...)

Conclusão

21. Por todo o exposto, conclui-se que:

a) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de

pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência;

b) por conseguinte, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que concerne à matéria distinta;

c) a renúncia às instâncias administrativas abrange os processos de constituição de crédito tributário, de reconhecimento de direito creditório do contribuinte (restituição, ressarcimento e compensação), de aplicação de pena de perdimento e qualquer outro processo que envolva a aplicação da legislação tributária ou aduaneira;

d) a decisão judicial transitada em julgado, seja esta anterior ou posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável;

e) a renúncia às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal aos seus procedimentos, a despeito do ingresso do sujeito passivo em juízo; proferirá, assim, decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, e deixará de apreciar suas razões e de conhecer de eventual petição por ele apresentada, encaminhando o processo para a inscrição em DAU do débito, quando existente, salvo a ocorrência de hipótese que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, nos termos dos incisos II, IV e V do art. 151 do CTN;

f) o mesmo raciocínio se aplica, no que couber, aos processos administrativos em que não se discuta a exigibilidade do crédito tributário lançado de ofício, mas envolvam quaisquer outras matérias de interesse do sujeito passivo, que ele opte por submeter ao exame do Poder Judiciário (nestes casos, de igual modo, o curso do processo administrativo não será suspenso, ressalvada decisão judicial incidental determinando sua suspensão);

g) a competência para declarar a concomitância de instâncias e seus efeitos é da autoridade competente para decidir sobre a matéria na fase processual em que se encontra o processo administrativo, qualquer que seja o rito a que esteja submetido;

h) se, no ato da impugnação do lançamento, da manifestação de inconformidade ou da interposição de qualquer espécie de recurso, o interessado não informar que a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, em desobediência ao disposto no inciso V do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, e ficar constatada a concomitância total ou parcial com processo judicial, deverá o Delegado ou o Inspetor-Chefe da RFB negar o seguimento da impugnação ou da manifestação quanto ao objeto coincidente;

i) é irrelevante, na espécie, que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é definitiva, insuscetível de retratação;

j) a definitividade da renúncia às instâncias administrativas independe de o recurso administrativo ter sido interposto antes ou após o ajuizamento da ação;

k) o disposto neste Parecer aplica-se de igual modo a qualquer modalidade de processo administrativo no âmbito da RFB, ainda que sujeito a rito processual diverso do Decreto nº 70.235, de 1972;

l) a configuração da concomitância entre as esferas administrativa e judicial não impede a aplicação do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, c/c a Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1, de 12 de fevereiro de 2014;

m) ficam revogados o Parecer MF/SRF/COSIT/GAB nº 27, de 13 de fevereiro de 1996 e o ADN Cosit nº 3, de 14 de fevereiro de 1996.

Também, a Súmula CARF nº 01: "*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial*" (g.n.)

Pois bem, no caso dos presentes autos, observa-se a ausência da alegada concomitância.

O Poder Judiciário acolheu denúncia do MPF e instaurou ação penal pública incondicionada em face de diversos réus, dentre os quais encontra-se o Impugnante.

Extrai-se do site do TRF/DF a decisão parcialmente reproduzida abaixo:

(...)

O processo criminal encontra-se concluso para decisão.

Em verdade, os fatos demonstram a inexistência de concomitância entre o processo fiscal e o judicial.

No processo judicial, observa-se o acolhimento de denúncia ofertada pelo MPF (ou seja, não se trata de medida apresentada pelo impugnante), objetivando a instauração de processo penal que investigue a prática de comportamentos criminosos, consistentes no oferecimento de vantagem indevida aos funcionários públicos, em troca de benefício.

A medida imposta não pode ser confundida com a descrita no processo fiscal, que descreve o ato perpetrado pelo Impugnante relativo à omissão de rendimentos recebidos por pessoa jurídica.

Seja pela diferença na legitimidade ativa na propositura das medidas, seja pela diversidade de objetos, inaplicável a Súmula nº 01, do CARF no presente caso.

(...)

Pois bem, o Impugnante não desconstituiu as inconsistências averiguadas nas suas alegações e, nem ao menos, a correta, lógica e legal descrição fiscal.

Não há como afastar autuação no que toca aos valores recebidos da Qualy Marcas, direta ou indiretamente, nos anos-calendário de 2012, 2013 e 2015, comprovada a simulação e fraude, com planejamento tributário abusivo. Diversos outros valores recebidos de pessoas jurídicas (Carlton Plaza Ltda., GF Auto Atacado, Paulo Edilberto Coutinho Participações Ltda., RJ Mineração Ltda., Auto Posto Riga Ltda., Claudete Gonçalves Resende, Hospital Varginha, Multi Serviços e Sagrados Corações Ltda.) foram apurados, e ensejaram descrição de comportamentos infratores relativos a omissão de rendimentos. Relativamente a esses valores, não

houve falha na tipificação da infração tributária. A origem dos rendimentos foi reconhecida. A D. Autoridade Fiscal apenas descreveu a omissão dos rendimentos e os critérios formadores das regras matrizes de incidência tributária do IRPF.

No que toca aos valores recebidos da Carlton, as provas insertas nos autos são suficientes à autuação. Vejamos:

(...)

Essas afirmações **não** foram afastadas pelas alegações da defesa de forma a restar mantida a autuação.

Na sequência, a peça de defesa aborda a autuação no que toca aos valores recebidos pela empresa Sagrados Corações Indústria e Comércio de Alimentos Ltda. e da GF Auto Atacado Ltda. Mais uma vez, com a mesma estratégia de defesa, **a impugnação não logrou afastar a legal autuação.**

(...)

Os mesmos argumentos apresentados por Flávio no curso da instrução processual foram descritos na peça de defesa, inclusive o de que inexistia matéria tributária nos fatos relatados.

Ora, no que concerne ao IRPF, não importa o nome que se dê ao rendimento, título ou direito auferido nem à forma de percepção da renda ou provento, bastando para a incidência do imposto o recebimento do benefício pelo contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título, conforme dispõem os artigos 37 e 38 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), cuja base legal é o artigo 3º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 7.713, de 1988.

O andamento do PAF 13674.000107/99-90 e as decisões proferidas e as anuladas, **não** desnaturam os rendimentos percebidos e a riqueza nova que enseja o recolhimento do imposto sobre a renda. A infração tributária cometida pelo Impugnante relativa a omissão de rendimentos **permanece em todos os seus contornos.**

Pois bem, o Impugnante **não** desconstituiu as inconsistências averiguadas nas suas alegações e, nem ao menos, a correta, lógica e legal descrição fiscal.

Não há como afastar a autuação no que toca aos valores recebidos da **Qualy Marcas, direta ou indiretamente, nos anos-calendário de 2012, 2013 e 2015, comprovada a simulação e fraude, com planejamento tributário abusivo.**

Diversos outros valores recebidos de pessoas jurídicas (Carlton Plaza Ltda., GF Auto Atacado, Paulo Edilberto Coutinho Participações Ltda., RJ Mineração Ltda., Auto Posto Riga Ltda., Claudete Gonçalves Resende, Hospital Varginha, Multi Serviços e Sagrados Corações Ltda.) **foram apurados, e ensejaram descrição de comportamentos infratores relativos a omissão de rendimentos.**

Relativamente a esses valores, **não** houve falha na tipificação da infração tributária. A origem dos rendimentos foi reconhecida. A D. Autoridade Fiscal apenas descreveu a omissão dos rendimentos e os critérios formadores das regras matrizes de incidência tributária do IRPF.

No que toca aos valores recebidos da Carlton, as provas insertas nos autos são suficientes à autuação. Vejamos:

(...)

O processo criminal encontra-se concluso para decisão.

Em verdade, os fatos demonstram a **inexistência de concomitância entre o processo fiscal e o judicial.**

No processo judicial, observa-se o acolhimento de denúncia ofertada pelo MPF (ou seja, não se trata de medida apresentada pelo impugnante), **objetivando** a instauração de processo penal que investigue a prática de comportamentos criminosos, consistentes no oferecimento de vantagem indevida aos funcionários públicos, em troca de benefício.

A medida imposta não pode ser confundida com a descrita no processo fiscal, que detalha o ato perpetrado pelo Impugnante relativo à **omissão de rendimentos recebidos por pessoas físicas e jurídicas e por depósitos bancários de origem não comprovada, além do não recolhimento de imposto sobre a renda pelo carnê-leão.**

Seja pela diferença na **legitimidade ativa na propositura das medidas, seja pela diversidade de objetos**, inaplicável a Súmula nº 01, do CARF no presente caso.

(...)

Relativamente à **decadência**, conforme entendimento da Nota MF/SRF/Cosit nº 577, de 2000, o fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Física, na hipótese de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, **se perfaz em 31 de dezembro de cada ano calendário.**

Já o **prazo decadencial** dependerá da situação em que o sujeito passivo se enquadrar: **a) com** pagamento de Imposto - o prazo decadencial começa a correr em 31 de dezembro (art. 150, § 4º do CTN); **b) sem** pagamento de Imposto e/ou **nas hipóteses de dolo, fraude e simulação** - o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

Nesse sentido, configuram pagamento antecipado de IRPF o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-leão), recolhimento complementar (Mensalão), a retenção do Imposto feito pela fonte pagadora (Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF) e o pagamento de cota de imposto apurado em Declaração de Ajuste Anual.

No caso dos autos, houve aplicação de multa qualificada sobre a omissão de rendimentos oriundos de pessoa jurídica, considerada **fraude e simulação na conduta dolosa do Impugnante.**

Relativamente aos atos infratores que tiveram suas multas qualificadas, **deve ser aplicada a regra do art. 173, I, do CTN**, iniciando-se o prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Nessa situação, a Fazenda poderia cientificar o Contribuinte do auto de infração relativo ao **ano-calendário de 2010 até 31/12/2016. O ano-calendário de 2011 tem decadência em data posterior.**

Considerando a cientificação da autuação **aos 11/11/2016**, e considerando a aplicação do art. 173, I, do CTN em face da simulação, conluio e do dolo, cumpre **afastar a decadência para as infrações tributárias, sejam as do ano-calendário de 2010 ou as de 2011.**

De fato, quanto as preliminares arguidas, vale registrar que o presente feito seguiu os trâmites regulares. A fiscalização atuou dentro da estrita legalidade e no limite institucional de sua competência, estando os lançamentos devidamente formalizados, ao teor do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 (PAF). Acresça-se ainda que os lançamentos estão claramente motivados e as base legais enquadradas, contendo a descrição da infração e dos dispositivos legais que deram

suporte a penalidade aplicada e o valor devido, de maneira a oportunizar o pleno exercício ao contraditório – sendo-lhe concedido os prazos legais para apresentação de defesa e recurso voluntário – que, diga-se passagem, foram exercidos com plenitude, a tempo e modo.

Quanto à análise das alegações suscitadas e da valoração das provas apresentadas, as autoridades lançadora e julgadora formarão livremente suas convicções motivadas, buscando a verdade material – o que de fato ocorreu, cujos fundamentos estão lastreados pela legislação de regência e com base no suporte e documental apurado, conforme se depreende do auto de infração e do relatório fiscal lavrados (fls. 2/98) – malgrado o inconformismo do contribuinte. Logo, do ponto de vista procedimental, as autuações ocorreram dentro da estrita legalidade e sem qualquer prejuízo ou inobservância ao contraditório, inexistindo as supostas nulidades aventadas.

Alia-se o fato de que, da leitura dos lançamentos, em detrimento das alegações recursais, pode-se apurar que o lançamento está amparado nos fatos descritos que, no entender da autoridade fiscal ensejaram a apuração detalhada dos valores e dos encargos aplicados, com a indicação dos dispositivos legais atinentes, não ocorrendo na espécie as causas ensejadoras de nulidades previstas no art. 59, I e II do PAF.

Não obstante, nunca é demais lembrar que o direito de defesa somente será cabível no processo administrativo (a fase contenciosa) e não ao procedimento de investigação fiscal (a fase oficiosa), cuja atuação é exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos para demonstrar a ocorrência de fatos geradores e as circunstâncias relativas à exigência fiscal, independentemente da participação do contribuinte. Assim, com a apresentação de impugnação tempestiva é que se instaurará o litígio, quando então será assegurado ao contribuinte o contraditório regular, instruído com o suporte probatório hábil e contundente de suas alegações.

No que tange à decadência suscitada, constatada a ocorrência de dolo e fraude – diante de sua participação no esquema fraudulento apurado – o termo inicial da contagem do prazo decadencial descolou-se para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ao teor do art. 173, I do CTN, escoando-se, em relação ao ano-calendário mais distante **em 31/12/2016**. E, certificando que lançamento foi lavrado em 27/10/2016 (fls. 2), sendo o contribuinte dele regularmente notificado, **em 11/11/2016** (fls. 785/786), inclusive apresentando impugnação, em 12/12/2016 (fls. 867/868), não se operou a decadência, pois ainda em curso o lustró legal e regulamentar para constituição do crédito tributário apurado.

Por tais razões, e restando claro e evidente o enfrentamento direto e objetivo pela decisão recorrida das questões novamente pautadas, rejeito as preliminares suscitadas.

Mérito

Da omissão de rendimentos apurada:

O litígio recai sobre a omissão de rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, nos valores de R\$ 222.282,90 (AC/2010) e R\$ 446.739,99 (AC/2011), constatadas em sede de verificação do cumprimento das obrigações tributárias dos exercícios de 2011 e 2012, importando na apuração do imposto suplementar de R\$ 183.981,30, a ser acrescido dos encargos legais, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do afastamento da aludida infração apurada.

Pois bem. Em que pese as alegações trazidas, do cotejo dos documentos carreados, aliado aos fundamentos traçados na decisão recorrida (fls. 986/1068) e atendo-se às informações contidas no auto de infração e no relatório fiscal lavrados (fls. 2/98), não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente, nesta fase recursal, não trouxe novas alegações contundentes a modificar o julgado – diga-se de passagem, limitando-se basicamente em repisar as alegações da peça impugnatória, cujos argumentos, ora novamente apresentados, já foram exaustivamente apreciados pela DRJ/SPO – me convenço do acerto da decisão recorrida, pelo que adoto como razão de decidir os fundamentos do voto condutor (fls. 1017/), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e físicas.

Segundo relatório fiscal:

(...)

No mesmo sentido, os Relatórios de Análises, elaborados pela Coger/MF e Copei/RFB, inseridos nos autos de nº 11020.722360/2017-09, julgados na mesma data da presente autuação.

Da instrução, extrai-se a constatação da transferência de valores da Qualy Marcas para conta corrente do Impugnante (anos-calendário de 2010 e 2011), em razão, segundo a defesa, de "serviços prestados".

Além desses, mais duas transferências indiretas em 2011, conforme indicado no Relatório Fiscal.

A D Autoridade Fiscal descreve com detalhes o **mecanismo da interposição fraudenta, e os termos não foram desconstituídos pela defesa.**

O Impugnante afirma que recebia mensalmente valores da Qualy Marcas **a título de adiantamentos e empréstimos.**

As alegações da defesa **não restaram comprovadas**, de forma que restam mantidas as conclusões da D. Autoridade Fiscal, no sentido de que valores mensais **decorreram de remuneração** e devem ser tributados na forma da presente autuação, demonstrada a **fraude perpetrada com planejamento tributário abusivo**, a fim de reduzir a carga tributária.

Os relatos e documentos insertos nos presentes autos **afastam** a alegada distribuição de lucros, relativamente aos 2 valores recebidos indiretamente, e **comprovam** a manifesta interposição fraudulenta para repasse de numerário da Qualy Marcas para o Impugnante.

Na defesa, o Impugnante alega ter comprovado os serviços com apresentação de contrato e emissão de notas fiscais.

Relativamente as afirmações trazidas, importa considerar que, via de regra, o instrumento hábil para comprovação da prestação de serviços é o **contrato firmado, além da nota fiscal emitida pela fornecedora/prestadora**. Esses documentos trazem uma presunção relativa da existência da operação. Porém, desprovidos de fé pública, seu conteúdo pode ser questionado mediante motivação ou apresentação de contraprova.

Nesse sentido, o conteúdo dos documentos foi rechaçado pela D. Autoridade Fiscal e nenhum elemento novo foi trazido à análise no julgamento.

Observa-se, ademais, que os mesmos argumentos apresentados por Flávio no curso da instrução processual foram descritos na peça de defesa, inclusive o de que inexistia matéria tributária nos fatos relatados.

Ora, no que concerne ao IRPF, não importa o nome que se dê ao rendimento, título ou direito auferido nem à forma de percepção da renda ou provento, bastando para a incidência do imposto o recebimento do benefício pelo contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título, conforme dispõem os artigos 37 e 38 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), cuja base legal é o artigo 3º, §§ 3º e 4º, da Lei nº 7.713, de 1988.

(...)

A periodicidade do IRPF é anual, alcançando a riqueza nova auferida entre 1º de janeiro e 31 de dezembro de cada ano.

Em que pese o fato de que a incidência ocorra apenas no último dia do ano, a lei determina recolhimentos antecipados no curso do ano-calendário, sejam esses os na fonte (apurados com base na tabela progressiva, no pagamento de rendimentos); sejam os exclusivos na fonte (definitivos no momento do resgate das operações financeiras e no pagamento do 13º salário); sejam os apurados em carnê-leão (rendas auferidas e recolhidas com base na tabela progressiva); sejam os recolhimentos definitivos relativos ao ganho de capital, com base em alíquotas fixas; sejam os decorrentes de atividade rural, apurados em razão dos rendimentos auferidos pela exploração de atividade rural.

Em razão de política fiscal, o legislador optou por impor as antecipações - ajustadas posteriormente, quando da apresentação da Declaração de Ajuste Anual -, oportunidade em que são apurados os resultados e cotejados o total das rendas e dos proventos percebidos no período (no sentido da riqueza nova percebida no ano) e o total dos dispêndios e das despesas admitidos, em lei, como dedutíveis da base de cálculo do IRPF.

Fixados os conceitos relativos ao IRPF, especialmente sobre os critérios material e temporal da regra matriz de incidência tributária, vejamos que o Impugnante **não desconstituiu as inconsistências averiguadas nas suas alegações e, nem ao menos, a correta, lógica e legal descrição fiscal**. A matéria é sim tributária e correta a autuação.

Não houve **presunção** por parte do Fisco. Também **não** houve responsabilização de sócio por infração, ou qualquer ilegitimidade de polo passivo no lançamento ora em análise.

Ao contrário, constatou-se a prática da infração tributária relativa à omissão de rendimentos, com fraude decorrente de planejamento tributário abusivo, para benefício próprio. Dito de outra forma, **o lançamento em questão baseou-se unicamente na correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária**.

Da desconsideração da personalidade e negócios jurídicos

No que toca aos valores recebidos em razão de serviços prestados pelas SCP **não houve a chamada desconsideração da personalidade jurídica ou do negócio jurídico**, apesar da inserção do termo no Relatório Fiscal.

O lançamento em questão baseou-se **unicamente** na correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

A desconsideração da personalidade jurídica é empregada quando o ato praticado pela pessoa jurídica tem aparência de legalidade, mas o sócio ou o administrador abusa de seu poder, prejudicando terceiros por desviar-se dos objetivos da empresa ou misturando seus negócios pessoais com os da pessoa jurídica (confusão patrimonial).

(...)

No lançamento em questão, a D. Autoridade Fiscal **não** aplicou a teoria da desconsideração da pessoa jurídica. **E nem poderia. Apenas identificou o contribuinte segundo a regra do art. 121, I, do Código Tributário Nacional**, ou seja, atribuiu a responsabilidade pela obrigação principal àquele que de fato teve relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador do imposto de renda.

Houve a comprovação de fraude tributária perpetrada por pessoa física, com a finalidade de reduzir ou suprimir tributo.

Doutro lado, também **não** houve aplicação do art. 116, do CTN no que toca aos valores recebidos direta ou indiretamente da **Qualy Marcas**. Vejamos.

Houve a comprovação de **fraude tributária** perpetrada por pessoa física, com a finalidade de reduzir ou suprimir tributo.

A linha divisória entre a economia fiscal legítima, denominada pela doutrina de elisão fiscal, e a redução ilegítima da carga tributária, designada de evasão fiscal, é, por vezes, tênue.

A questão gravita, antes da análise de qualquer permissivo legal, em torno dos Princípios do Direito, dentre os quais destaca-se o da prevalência da substância sobre a forma, em atenção ao qual deve a Autoridade Fiscalizadora, em cada situação analisada, avaliar a correspondência entre o fato concreto e a forma com a qual o mesmo se apresenta, prevalecendo, em caso de discordância entre ambos, o primeiro (fato concreto).

Não cabe ao Auditor Fiscal impor aos fiscalizados uma vedação ao exercício do direito de livre condução de seus negócios, mas compete apurar a ocorrência de eventuais situações de ilicitude, as quais devem ser devidamente levadas em consideração quando da aplicação da legislação e do lançamento do crédito tributário.

(...)

O relatório fiscal, de forma clara e precisa, **demonstrou** o planejamento tributário utilizado pelo Impugnante, **de forma abusiva e fraudulenta, caracterizador da evasão fiscal**.

Como já apontamos acima, o relatório explicita o fato de ter sido utilizada **interposta pessoa, com a finalidade de redução do pagamento de impostos, na medida em que a interposição fraudulenta levou à tributação na PJ enquanto que o contribuinte de fato era uma PF**.

A questão que se coloca, nos presentes autos, não é a relativa a desconsideração do negócio jurídico de uma elisão fiscal, **e sim o da constituição do crédito tributário face a**

comprovada prática de evasão fiscal, respeitados os contornos da regra-matriz de incidência tributária, mormente no que concerne à sujeição passiva, inserido no antecedente o contribuinte efetivo.

A impossibilidade do desvirtuamento dos negócios jurídicos, notadamente com a finalidade de obtenção de vantagens descabidas - como as decorrentes da contratação por interposta pessoa -, funda-se no art. 170, da própria Constituição Federal, no qual se tutela a função social da propriedade e, por via de consequência, dos contratos. E, neste ponto, esclarece-se que o aventado princípio da livre iniciativa não é absoluto, pois o direito de propriedade bem como o direito de liberdade contratual, sempre devem ser exercidos em consonância com os ditames da própria Constituição Federal (*construção de uma sociedade livre, mas também justa e solidária, e função social da propriedade na ordem econômica*).

Os artigos 187, 421 e 2035, parágrafo único, ambos do Código Civil, conferem maior concretude ao respeito à função social da propriedade e dos contratos, nos seguintes termos:

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

Art. 421. A liberdade de contratar será exercida em razão e nos limites da função social do contrato.

Art. 2035. Parágrafo único. Nenhuma convenção prevalecerá se contrariar preceitos de ordem pública, tais como os estabelecidos por este Código para assegurar a função social da propriedade e dos contratos.

Ainda na seara do direito privado, vemos que o Código Civil de 2002 busca superar os aspectos meramente formais dos contratos, permitindo o reconhecimento de atos ilícitos calcados no desrespeito ao princípio da boa-fé objetiva (art. 422) e determinando a superação do sentido literal da linguagem pela efetiva intenção das partes contraentes (art. 112).

Cada uma dessas normas e, principalmente, a leitura conjunta de todas, demonstram o repúdio do direito brasileiro à prática de atos formalmente perfeitos, mas destinados a subverter os valores tutelados por nosso ordenamento jurídico, sendo este um dos pontos fulcrais da atuação, já que a **pessoa jurídica foi utilizada, dolosamente, para fraudar a tributação**.

Pois bem, não pode passar incólume pelo direito tributário a constatação de que, no âmbito das relações privadas, nosso ordenamento jurídico não tolera o abuso materializado na prática de atos formalmente válidos, mas destinados a ofender a função social, com o consequente prejuízo na construção de uma sociedade brasileira livre, justa e solidária.

De fato, o direito tributário incide sobre fatos econômicos ocorridos em âmbito privado (*neste ponto, diz-se que o direito tributário é um “direito de superposição”*).

O art. 109 do Código Tributário Nacional, ao estabelecer que a interpretação das normas tributárias deve guiar-se pelos princípios gerais de direito privado, na medida necessária para a qualificação jurídica dos atos praticados pelas pessoas físicas e jurídicas, nada mais fez do que explicitar esta superposição.

Logo, as vedações albergadas na legislação civilista, incluídas as normas do direito societário, devem produzir imediatos reflexos na seara tributária. Frise-se: se um negócio

jurídico foi celebrado com abuso de direito (art. 187 do Código Civil), não há como se entender que tal abuso deva ser desconsiderado pelo direito tributário. Assim, os denominados “planejamentos tributários abusivos”, ou seja, aqueles empreendidos em flagrante ofensa aos valores tutelados pela República Federativa do Brasil **(como se verifica no presente caso, com a utilização de contratação de pessoa jurídica, como interposta pessoa do real contribuinte e prestador de “serviços”, o Impugnante) e com evidente abuso de direito**, devem ser repudiados e repelidos na aplicação das normas tributárias.

(...)

Assim, conclui-se que, caso se entenda ainda inexistente norma tributária específica destinada a combater os abusos decorrentes da prática de atos ilícitos civis (*norma esta destinada a determinar que a tributação recaia sobre os atos efetivamente praticados, com a desconsideração de tais abusos*), é certo que o simples reconhecimento da ilicitude com base no direito privado já produz imediatos reflexos no direito tributário, em decorrência da norma veiculada no art. 109 do CTN.

(...)

Portanto, conclui-se que:

- a) Há vedação à simulação e fraude no ordenamento tributário. Logo, a aplicação da legislação tributária, em tais situações, deve considerar os atos que efetivamente foram praticados (*ou seja, deve-se suplantar a ocorrência dos atos dissimulatórios*);
- b) No caso concreto, houve aplicação da regra dos arts. 118 cc 121, I, 142 e 149, VII, todos do CTN;
- c) Mesmo que se entendesse ter havido desconsideração do negócio jurídico, não houve aplicação do parágrafo único, do art. 116, do CTN, por estarmos diante da evasão fiscal, e nem ao menos do art. 50, do CC.
- d) E, por fim, compreende-se que os atos ilícitos praticados na órbita do direito privado com abuso de direito já seriam considerados ilícitos na delimitação de seus efeitos tributários, recaindo a tributação no ato que foi objeto da dissimulação (*ou seja, o ato efetivamente realizado*), vez que o direito tributário é um direito de superposição.

Nesse sentido, e por todas as considerações acima, os arts. 118 cc art. 121, art. 142, e art. 149, VII, todos do CTN, outorgam à Administração Tributária a competência para autuar o verdadeiro sujeito passivo em casos de fraude ou simulação.

Desta forma, considerando o **recebimento de valores por interposta pessoa e sua transferência ao Impugnante (geradora de riqueza nova)**, correto o lançamento tributário, não cabendo razão ao Impugnante.

Da simulação de negócio jurídico

(...)

Nesse ponto, o Impugnante alega a inexistência de fraude ou simulação.

Contudo, esse argumento não pode prosperar, pois o trabalho da fiscalização foi bastante minucioso, com a produção de várias provas (indiretas) que foram devidamente analisadas por meio de atividade cognitiva, chegando-se à conclusão da **existência de uma manobra ilegal adotadas pelo Impugnante**.

Nesses casos, é dever da autoridade lançadora investigar a realidade dos fatos e, esse dever decorre do disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a autoridade administrativa que vai realizar o lançamento de ofício deve “*verificar a ocorrência do fato gerador*” e “*determinar a matéria tributável*”. Evidentemente, quando o legislador estabeleceu esse dever, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a verdadeira matéria tributável, não ficando a autoridade fiscal limitada aos aspectos formais dos atos praticados.

Isso se evidencia ainda mais com a leitura do art. 118 do CTN:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Além de que a ocorrência de **simulação** está prevista como uma das hipóteses que determinam o lançamento de ofício, conforme dispõe o art. 149, VII, do Código Tributário Nacional:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Não há, portanto, reparo a ser feito no lançamento tributário ora impugnado, nesse aspecto.

Da Multa Qualificada e da Decadência

Consta do lançamento a aplicação **da multa qualificada de 150%, para a infração relativa à omissão de rendimentos recebida de pessoa jurídica e de pessoa física**, prevista no §1º, do art. 44 da Lei nº 9.430/1996:

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

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

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de

novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Já os artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502 de 30/11/1964, estatuem:

“Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72 - Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.”

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996.

A **fraude fiscal** pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, onde se utilizando subterfúgios escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Na aplicação da multa qualificada de 150%, a autoridade fiscal **deve** subsidiar o lançamento com elementos probatórios que mostrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, aos quais o § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996 faz remissão. É, pois, esta comprovação nos autos requisito de legalidade para aplicação desta multa qualificada.

(...)

A descrição é suficiente para lastrear a qualificadora da multa, presentes seus fundamentos legais.

Por fim, não cabe razão ao Impugnante no que diz respeito à alegação que há um caráter confiscatório da multa lançada.

A graduação da penalidade constante da notificação de lançamento não é ato discricionário, mas sim o simples enquadramento da situação do caso concreto à previsão legal, resultando no respectivo valor previsto, tudo conforme comprovado, em toda sua plenitude, pelos argumentos constantes do relatório fiscal da infração.

Ademais, é importante asseverar que tributo não se confunde com multa, e o que a Constituição Federal veda é a utilização de tributo com efeito confiscatório.

(...)

É evidente, pois, que toda multa tem a função, não só de penalizar, mas visa também desestimular o administrado na adoção de atos que constituam desrespeito ou infração a dispositivos de determinada legislação, como é o caso presente.

Portanto, a lei prevê a imposição de pena pecuniária, sendo que esta é devida no valor correspondente aos critérios estabelecidos expressamente na legislação.

Dessa forma, os argumentos de que a multa teria caráter confiscatório não podem prosperar, porquanto o que determina a aplicação da multa é a legislação pertinente, que de forma objetiva fixa os valores a serem aplicados, sendo que não se pode afastar o critério legal, baseando-se em critérios subjetivos de justiça.

Destarte, demonstrada e mantida a omissão de rendimentos apurada e à mingua de comprovação por suporte probatório hábil e consistente atestando a incorreção da autuação e da decisão recorrida, além da existência de elementos consistentes para comprovar conduta capaz de ensejar a multa qualificada – com destaque para a caracterização das condutas tipificadas nos arts. 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, consubstanciadas em simulação, conluio e fraude fiscal, pela prática de ações escusas, atos fraudulentos e simulados, além da utilização de interposta pessoa para a sonegação ou redução tributária, de forma intencional, uma vez que recebeu valores de pessoas jurídicas interpostas, conforme exaustivamente demonstrado no relatório da ação fiscal (fls. 14/98) – correta a ação fiscal e a decisão recorrida.

Quanto aos documentos trazidos em sede recursal noticiando a concessão de *habeas corpus* visando o trancamento da ação penal movida contra o contribuinte, por inépcia da peça acusatória, bem como ação cível de improbidade administrativa, tendo também como parte o contribuinte (fls. 1286/1304 e 1308/1318), nada a prover, porquanto tais decisões não são suficientes para motivar eventual pedido de revisão da exigência fiscal, dada a independência de instâncias (administrativa, penal e cível).

Sobre o tema, dada a pertinência e por se amoldar ao caso vertente, vale transcrever excertos do voto-condutor proferido no acórdão nº 2202-005.335 (sessão de 06/08/2019), onde a ilustre conselheira relatora, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, assim se manifestou sobre a matéria, cujas razões de decidir perfilho:

Antes de adentrar no mérito, teço algumas considerações que, a meu aviso, se mostram curiais para o desate da querela.

O primeiro ponto diz respeito à **independência de instâncias**. Conforme já relatado, na tentativa de comprovar a insubsistência da autuação em sede recursal foram acostadas decisões proferidas em esfera penal que **absolveram** o ora recorrente dos crimes que lhes foram imputados. Ocorre que, os efeitos da decisão proferida em esfera penal, **não reverberam na seara tributária**, pelo simples fato de a cobrança de tributos jamais ser uma sanção pela prática de ato ilícito. Justamente por esse motivo, não se prestam as decisões acostadas a desconstituir a exigência da exação.

Não obstante, ao teor do detalhamento traçado no relatório fiscal lavrado (fls. 14/98), resta convicentemente demonstrado que o contribuinte recebeu vantagens indevidas decorrentes das apurações desencadeadas em consequência da operação Zelotes, restando caracterizada a omissão de rendimentos sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas, despiendo, assim, maiores digressões sobre o tema.

Sobre a multa de ofício aplicada, também razão não lhe socorre. Vale salientar, que sua incidência sobre o crédito tributário, decorre de expressa previsão legal (art. 44, I da Lei nº 9.430/96), **não podendo ser reduzida e nem dispensada**, cabendo a fiscalização aplicá-la sob pena de violação do dever de ofício. Portanto, escoreita e legal a conduta fiscal no particular.

Todavia, com a edição da Lei nº 14.689/2023 (que importou na alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/96, inclusive com inclusão do inciso VI em seu § 1º), o percentual da **multa qualificada foi reduzido para 100%**, urgindo, ao meu sentir, sua incidência no presente feito, ancorado no art. 106, “c” do CTN, que prevê a retroatividade benigna da lei a fato pretérito quando se tratar de cominação de penalidade menos severa, o que ocorre no contexto dos autos, sobretudo diante da ausência de notícia da prática recidiva em relação à Qualy Marcas, prevista no § 1º-A do art. 44 da Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 14.689/2023).

Em relação ao entendimento jurisprudencial trazido para justificar as pretensões recursais, o mesmo nesta seara é improfícuo, porquanto as decisões, mesmo que colegiadas, sem um normativo legal que lhe atribua eficácia, não se traduzem em normas complementares do Direito Tributário, e somente vinculam as partes envolvidas nos litígios por elas resolvidos.

Na mesma toada, tem-se que a doutrina também não é oponível ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade, tudo à inteligência do art. 150, I, da CF/88.

No que tange às inconstitucionalidades aventadas, com especial destaque para a natureza confiscatória da multa de ofício aplicada, também nada a prover. Como é sabido, e reforçando o acerto da decisão recorrida, este CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade e ilegalidade de lei tributária, cuja matéria já se encontra pacificada, ao teor da Súmula nº 2:

Sumula nº 2

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

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade

Por fim, vale relembrar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, não sendo determinante para a realização do lançamento a intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, **mas sim da ocorrência do fato gerador**, competindo ao Fisco realizar

a revisão da declaração de ajuste, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional, na exata dicção dos arts. 136 e 142 do CTN.

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares suscitadas, e no mérito em DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, somente para reduzir a multa de ofício qualificada aplicada ao percentual de 100%, com base no art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto