



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11020.724537/2018-84
ACÓRDÃO	2002-009.846 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	JORGE VICTOR RODRIGUES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015

PROVA EMPRESTADA. Admite-se como fundamento do lançamento e no julgamento administrativo a prova produzida em outro órgão administrativo ou na esfera judicial, desde que utilizada com observância das normas que regulam o processo administrativo fiscal.

Não há impedimento na utilização em processo administrativo fiscal, ressalvada a proibição por magistrado competente, de prova oriunda de investigação criminal ou instrução processual penal, incluindo a quebra de sigilo telefônico.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA. JURISDIÇÃO. A competência para proceder à auditoria fiscal e formalizar o lançamento é atribuída por lei ao Auditor-Fiscal. O procedimento de lançamento é válido mesmo quando formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do contribuinte.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO, PERIÓDICO OU ANUAL. APERFEIÇOAMENTO AO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO AINDA QUE OCORRAM ANTECIPAÇÕES OU APURAÇÕES MENSAIS. OBRIGATORIEDADE DE AJUSTE ANUAL. Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência. A partir do ano-calendário de 1989 (Lei 7.713, de 1988), o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser exigido mensalmente à medida que os rendimentos são auferidos. O imposto assim apurado, contudo, desde a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, não é definitivo, sendo mera antecipação, tendo em vista a obrigatoriedade de ser procedido o ajuste anual. Com isso, o fato gerador aperfeiçoa-se quando se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções, isto é, em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**PRESUNÇÃO LEGAL.**

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em contas bancárias para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO RELATIVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Na determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, com as exclusões autorizadas pelo § 3º do mesmo dispositivo legal. A Lei impõe exclusivamente ao sujeito passivo comprovar a origem dos depósitos mantidos em contas bancárias de sua titularidade, sendo obrigação do impugnante provar, por meio de documentação hábil e idônea, a procedência do depósito e a sua natureza.

Tais elementos de prova devem coincidir em datas e valores com cada depósito que se pretenda comprovar.

TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA DE RENDIMENTOS DECLARADOS NA PESSOA JURÍDICA.

A constituição do crédito, como rendimentos recebidos por pessoa física, visa assegurar a correta tributação, nos moldes da legislação do imposto de renda, quando demonstrado que foi o contribuinte o real beneficiário dos valores recebidos, ainda mais se comprovado comportamento dissimulado, e utilização da pessoa jurídica como interposta pessoa e a ausência de comprovação da prestação de serviços.

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.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO - SCP.

NATUREZA JURÍDICA DOS VALORES PAGOS AOS SÓCIOS.

Demonstrado que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, onde os sócios participantes da conta participação prestavam serviços objeto da contratação, os valores pagos em decorrência desses contratos devem ser classificados segundo a sua efetiva natureza jurídica, observado o real sujeito passivo, na forma do art. 121, I do CTN.

GANHO DE CAPITAL. DOAÇÃO. Caso o valor de avaliação adotado na formalização da doação seja superior ao custo de aquisição, há incidência do ganho de capital sobre a diferença.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%. Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, in casu, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade, não reconhecer a decadência e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%, bem como para excluir da infração de omissão de rendimentos o depósito de R\$40.000,00 realizado em 14.12.2015.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral(substituto[a] integral), Luciana Costa Loureiro Solar, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano, Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo em parte o relatório da decisão ora recorrida:

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF, fls. 02/22, relativo aos anos-calendário 2013, 2014, 2015, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 648.795,71, conforme abaixo:

As infrações apuradas, relatadas na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 03/06, foram:

Omissão de Rendimentos Recebidos a Título de Lucro Distribuído Excedentes ao Lucro Presumido

Rendimentos pagos a sócio ou acionista de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no Lucro Presumido, excedentes ao Lucro Presumido diminuído de impostos e contribuições, quando a pessoa jurídica não demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é superior ao Lucro Presumido.

Não Oferecimento de Rendimentos à Tributação do IRPF – Recebidos de Pessoa Física O sujeito passivo auferiu rendimentos tributáveis, recebidos de pessoa física, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório, e não os ofereceu à tributação do IRPF, conforme relatório fiscal.

Omissão de Rendimentos (Juros e Outros Acréscimos) Recebidos de Pessoa Física Omissão de rendimentos (juros e outros acréscimos) recebidos de pessoa física, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório.

Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em

conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos Adquiridos em Reais Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza adquiridos em reais, conforme relatório fiscal em anexo.

Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê Leão O sujeito passivo deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual foi aplicada a multa isolada, conforme relatório fiscal em anexo.

DA IMPUGNAÇÃO Inconformado com a exigência o contribuinte apresentou impugnação por meio do instrumento de fls. 3079/3198, alegando em breve síntese:

II – DAS PRELIMINARES DA IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DAS PROVAS UTILIZADAS. PROVAS EMPRESTADAS DE PROCESSO CRIMINAL.

Ainda que se tenha por admitido o compartilhamento dos elementos de convicção colhidos na esfera judicial, não se encontra na esfera de poder da Administração Pública valer-se de provas resultantes da quebra do sigilo das comunicações telefônicas e midiáticas – diálogos e mensagens trocadas por aplicativos – no bojo de procedimento de natureza administrativo-fiscal. A par disso, corrobora na situação presente, a imprestabilidade das provas emprestadas do processo criminal ainda em fase de instrução e já, parcialmente fulminado por decisões de 2ª instância.

Assim, à míngua de disposição constitucional ou infraconstitucional que dê amparo à utilização de provas resultantes da quebra do sigilo das comunicações telefônicas, resulta que o presente processo é irremediavelmente nulo, assim devendo ser declarado por este e. CARF.

DA VIOLAÇÃO DO DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO (DE ELEIÇÃO) DO CONTRIBUINTE. REGRA BÁSICA PARA A VALIDADE DOS PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO A “repartição” competente para realizar a fiscalização e proceder o lançamento tributário é a do domicílio fiscal do contribuinte, muito embora possa ser executada por auditor-fiscal lotado em outra repartição da RFB. Mas, a competência para o exercício desse poder/dever é da “repartição” – unidade da RFB do domicílio do sujeito passivo – e não qualquer repartição tributária ou qualquer auditor-fiscal lotado em qualquer lugar.

O Recorrente tem seu domicílio fiscal em Brasília – DF, que é a sede da Superintendência da Receita Federal na Primeira Região. Os auditores designados para executar o procedimento fiscal estão localizados no estado do Rio Grande do Sul, sede da Superintendência da Receita Federal na Décima Região. Portanto, o TDPF que deu origem à fiscalização somente poderia ter sido expedido depois que

o Coordenador-Geral de Fiscalização ouvisse o Superintendente da Receita Federal da Primeira Região e emitisse a “Ordem de Serviço” nesse sentido.

Tais requisitos de validade do ato administrativo não foram observados no caso presente. Portanto, o TDPF-F emitido contra o ora Recorrente é nulo de pleno direito, o que acarreta, por via de consequência, nulidade do auto de infração dele decorrente.

DA DESCARACTERIZAÇÃO DAS SCP's Nada recebeu diretamente das SCPs, mas sim, da empresa VR, da qual é sócio e esta sim, sócia ostensiva das SCPs.

A penalidade do sócio participante em virtude de ter entrado em contato com o cliente está prevista na própria lei! Ou seja, será solidário com o sócio ostensivo nas obrigações em que intervier. Criar penalidade adicional, desnaturando a sociedade, sem previsão legal, é algo absolutamente inacreditável e impossível dentro de qualquer área do direito público, mormente do Direito Tributário.

Nota-se que foi dito que o ora Impugnante interpôs SCP para prestar serviços para clientes de terceiros! Ou seja, parece ter passado despercebido que isso aumentaria absurdamente o ônus financeiro para o próprio! Veja-se, às fls., na principal SCP discutida nos presentes autos (com a empresa VR ASSESSORIA E CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA.), que o menor percentual dos honorários foi pago ao sócio ostensivo!

Ou seja, se fossem clientes do próprio Impugnante, somente esse repasse já ultrapassaria a carga tributária de uma contratação com pessoa física, que seria de 27,5%, isso sem contar com a tributação, que foi paga e sequer discutida pela R. Fiscalização, da própria pessoa jurídica contratada (16,33%, sem considerar o adicional de 10% de IR).

Esse entendimento que vem sendo sustentado a partir do órgão central da SRF é uma tentativa subreptícia e desleal de aplicação da desconsideração dos negócios jurídicos que foi prevista na MP 66, CONSIDERADA INCONSTITUCIONAL ATÉ MESMO DENTRO DO CONGRESSO NACIONAL, em sede de controle preventivo de constitucionalidade!

Abre-se um tópico sobre “simulação de negócio jurídico”, afirmando que a utilização de interposta pessoa se enquadra nesse instituto. Simulação é tipo penal. Não se pode presumir. Demanda provas específicas. Demanda, outrossim, declaração privativa do poder judiciário.

DA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO Sem qualquer individualização de conduta, conclui que houve fraude fiscal praticada pelo ora Impugnante. Os tipos penais demandam provas que não estão presentes nesta autuação.

A decadência foi analisada com o mesmo desleixo, apenas repetindo que houve fraude e que, portanto, deve-se aplicar o art. 173, I, ao invés do 150, § 1º do CTN, como para justificar a qualificação da penalidade e sem a qual seria ainda mais aberrante sua aplicação.

DO DIREITO PRELIMINARMENTE PREJUDICIAL DE MÉRITO – DA MULTA DE 150% - PRESUNÇÃO DE FRAUDE – DECADÊNCIA Considerando que a constituição do crédito (ciência da contribuinte deu-se em 07/11/2018), todos os “fatos geradores” ocorridos no ano fiscal de 2013, até o dia 07/11 daquele ano, constantes do AI, foram fulminados pela decadência, razão pela qual não poderiam ter sido constituídos, pois o instituto da decadência tributária, como se sabe, derrui o próprio direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário. Caso seja constituído, como no caso vertente, deve ser cancelado.

Como a sustentação da hipótese de aplicação da multa qualificada de 150% está condicionada ao deslocamento da regra do art. 150, § 4º, para a do art. 173, I, ambos do CTN, a sua não ocorrência provoca a perda de sustentabilidade da atuação.

DO MÉRITO DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO AO RECORRENTE, NA CONDIÇÃO DE SÓCIO OSTENSIVO DE SCP, REALIZADA REGULARMENTE E QUE VOLTA A SER TRIBUTADA NA PESSOA FÍSICA DESTE COMO ORIUNDA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

A Autuante desconsiderou a existência da sociedade em conta de participação fundando-se em duas razões principais, seguintes: a) Tratou-se de ato simulado e b) Para esse tipo de Sociedade, não é admitida a prestação de serviços.

As provas juntadas aos presentes autos pela própria r. Fiscalização comprovam cabalmente os serviços prestados, sua regular contabilização e, por via de consequência, o pagamento de todos os tributos devidos.

SCP's CONSTITUÍDAS COM VR CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA. (sócio ostensivo), LEONARDO SIADE MANZAN e JOSÉ ANTONIO MINATEL ADVOGADOS (sócios participantes).

DAS SOCIDADES EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO Os Autuantes afirmam, textualmente, que as SCP têm amplas e úteis aplicações na viabilização de empreendimentos, no que estão absolutamente certos. Afirmam, entretanto, que a única finalidade da SCP é a viabilização da captação de recursos financeiros, no que, data vênua, estão equivocados e em plena contradição com a afirmação anterior.

A aplicabilidade prática da SCP pode dar-se em relação a outros tipos de empreendimentos, nada impedindo que tenha por objeto a prestação de serviços, dentre eles os de natureza intelectual.

Se o legislador desejasse restringir esta forma de associação, teria imposto condições específicas para tal tipo societário. Não tendo feito, é incorreta a interpretação fiscal de eleger condições, o que faz única e exclusivamente por considerar, erroneamente, que a SCP só pode ser constituída quando houver necessidade de capital financeiro, cujo suprimento será efetuado pelo(s) sócio(s) participantes(s).

A manifestação dos fiscais autuantes contém claros e variados equívocos, de vez que a interpretação que fazem das normas das SCP está flagrantemente divorciada do Código Civil de 2002. O art. 991 desse Código não impede que sócios participantes de uma SCP contribuam com o objeto social por meio da prestação de serviços.

A lei estabelece a solidariedade pelas obrigações em que o sócio participante intervier, e não por todas obrigações sociais. Portanto, o sócio participante pode, sim, tomar parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, muito embora isso não tenha ocorrido no presente caso, procedimento que ocasionará, como única consequência, o surgimento de responsabilidade solidária, limitada, sem qualquer outra interferência na SCP e, muito menos, sem provocar a descaracterização desta.

O contrato social de uma sociedade – personificada ou não – deve especificar “as prestações a que se obrigue o sócio, cuja contribuição consista em serviços”, conforme inciso V do art. 997 do Código Civil, exatamente da forma como ocorreu nos presentes autos.

Os honorários de sucesso pactuados foram recebidos pelo sócio ostensivo, foram regularmente escriturados e tributados nessa pessoa jurídica, que pagou todos os tributos devidos – IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e ISS. O resultado líquido foi distribuído aos sócios (ostensivo e participante), a título de lucro, como deveria ser por expressa previsão legal.

DO CONCEITO DA SCP

O tema da possibilidade de constituição de SCP para prestação de serviços foi objeto, como já mencionado acima, de análise minuciosa do renomado jurista Ives Gandra da Silva Martins, que elaborou Parecer que se junta dos autos, no qual desmonta, com sólidos fundamentos jurídicos, o entendimento do Fisco. Note-se que esse Parecer parece ter sido confeccionado para o presente caso.

No caso presente, a “affectio societatis” sempre se fez presente e a necessidade da criação da SCP foi registrada pela própria Fiscalização, tendo em vista que a VR não possui advogados em seus quadros. Seria, portanto, de toda conveniência para a VR agregar pessoa com tal formação, de reconhecida competência e capacitação profissional, para desenvolvimento, conjunto, dos trabalhos que seriam encetados, dada a possibilidade de ser necessário acionar o Poder Judiciário, como, de fato, veio a ocorrer, por exemplo, em outras SCP's constituídas.

Os termos acordados entre os sócios (ostensivo e participantes) foram todos registrados na constituição formal das SCP, mediante contrato escrito, a fim de fixar, documentalmente, a participação de cada um na execução do contrato e partilha dos resultados.

Não era necessária a formalização de contrato escrito para a constituição da SCP, haja vista que existiam elementos documentais suficientes a provar a affectio

societatis, nos termos do art. 992 do Código Civil. A formalização da sociedade, mediante contrato escrito, visou, como é peculiar a esse tipo de sociedade, fixar os seus efeitos jurídicos entre os sócios ostensivo (empresa do ora Impugnante) e os sócios participantes.

Portanto, não houve relação de prestação de serviços entre o impugnante e os sócios da SCP constituídas. O que houve, e isso está reconhecido e registrado pela Fiscalização, foi uma parceria entre profissionais com vista a um objetivo comum, defesa dos contribuintes/empresas. E isto se insere no objeto de uma SCP, conforme já demonstrado. Essa parceria, como já dito, é reconhecida pela própria fiscalização.

Em suma, foi regular e lícita a constituição das SCP's, assim como lícita a forma de distribuição dos resultados apurados. O sócio ostensivo, pagou todos os tributos incidentes sobre os honorários recebidos das empresas contratantes. Distribuiu-se o resultado líquido apurado, a título de lucro, aos participantes da SCP e a pessoa jurídica do sócio ostensivo fez o mesmo em relação ao seu próprio sócio.

Mesmo que estivesse correto o procedimento do Fisco – tributar na pessoa física as receitas auferidas pela pessoa jurídica - e nela já tributadas, impunha-se o necessário aproveitamento dos tributos federais já pagos por meio da pessoa jurídica, na forma que vem sendo admitida até mesmo em decisões das DRJ's.

Ante todo o exposto, o Recorrente espera seja declarado imprestável e nulo o lançamento na parte que decorre da tributação dos rendimentos recebidos a título de lucros distribuídos, por força da desconsideração da SCP constituída.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE CARÁTER PERSONALÍSSIMO, POR MEIO DE PESSOA JURÍDICA – ART. 129 DA LEI 11.196/2005 O artigo 129 da Lei 11.196/2005 só admite a desqualificação da personalidade jurídica nas hipóteses do mencionado art. 50 do Código Civil que trata de “abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial”, que não ocorrem no presente caso. No entanto, ainda que pudesse ser aplicado o art. 50 do Código Civil, a desqualificação nas hipóteses ali previstas é da competência exclusiva do Poder Judiciário, e não do Fisco.

ISENÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA ASSEGURADA POR LEI AOS LUCROS APURADOS NA PESSOA JURÍDICA E DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO Além de não observar a lei aplicável para o fato narrado, o auto lavrado pela fiscalização afronta outra disposição literal de lei que assegura expressa isenção do imposto de renda para lucros atribuídos a sócios de pessoa jurídica, prevista no art. 10 da Lei nº 9.249/95.

ACUSAÇÃO FISCAL CONTRADITÓRIA: LANÇAMENTO IMPRESTÁVEL A contradição é evidente. De duas, uma: se a “real natureza” é de “remuneração por serviços prestados”, como conclui a fiscalização, esses serviços não foram prestados à VR. Serviços advocatícios foram prestados às empresas contratantes da VR! Por outro lado, indicando o Fisco que está tributando todos os valores pagos ao autuado

pela empresa, a “real natureza ” só pode ser de LUCRO, jamais de serviços que nunca lhe foram prestados. O Recorrente é sócio da VR e não prestador de serviços a ela.

Mesmo sendo afastada a SCP, deve-se considerar a existência de uma sociedade de fato, ou seja, ainda assim não se afastaria a natureza jurídica dos lucros distribuídos!

CONFORME ALERTADO ACIMA, A TRIBUTAÇÃO LEVADA A EFEITO NO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO NÃO SE SUSTENTA NOS PRÓPRIOS FATOS NARRADOS PELA FISCALIZAÇÃO, POIS APONTA ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. Quem prestou serviços aos contratantes foi a VR e não o seu sócio. O sócio das SCP's era a VR e não o seu sócio.

Considerando como verdadeiros os fatos criados pela r. Fiscalização, dever-se-ia, portanto, tributar a pessoa jurídica tomadora dos serviços, exatamente como ocorreu no Acórdão parcialmente transcrito pela Fiscalização para “fundamentar” a presente autuação.

Em sendo considerados verdadeiros os fatos narrados pela Fiscalização, deve-se cancelar a autuação por ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO, pois tributou-se equivocadamente pessoa diversa daquela constante do aspecto material da hipótese de incidência tributária.

AINDA CONSIDERANDO COMO VERDADEIRA A NARRATIVA DOS FATOS EXPOSTA PELA FISCALIZAÇÃO E DESCONSIDERANDO O ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. A AUTUAÇÃO CONTINUA IMPRESTÁVEL, POIS ESTAR-SE-IA DIANTE DE OPÇÃO LÍCITA DE CONSTITUIÇÃO DE SOCIEDADE E FORMA DE TRIBUTAÇÃO. ELISÃO FISCAL.

Considerando como verdadeira a afirmação de que houve constituição de SCP para “benefício tributário”, pergunta-se: existe alguma lei ou qualquer ato normativo, inclusive administrativo, que proíba a constituição de uma SCP? Não. O declinado “benefício tributário”, da mesma forma, fere algum dispositivo legal? Também não.

Tenta-se desconsiderar um ato jurídico perfeito (constituição de SCP prevista expressamente no CCB), o que, não é novidade para ninguém, só pode ser feita pelo Poder Judiciário e não por meras conjecturas subjetivas da Fiscalização Tributária. A afronta à estrita legalidade é manifesta! Sempre útil lembrar que mesmo que a MP 66 tivesse sido aprovada e convertida em lei, os Auditores Fiscais deveriam seguir rígidos procedimentos para que a desconsideração almejada tivesse efetividade.

É extremamente simples notar que não houve qualquer conduta, quer por parte do Recorrente quer por parte dos seus parceiros, com objetivo de lograr o Fisco, ou seja, não há possibilidade de constatar dolo na constituição de uma espécie societária prevista em lei. A acusação de fraude contra o ora Recorrente foi feita de forma absolutamente irresponsável, sem qualquer preocupação com os

nefastos efeitos decorrentes de acusação completamente vazia. Banalizou-se a representação fiscal para fins penais, sem pensar nas sérias consequências dela decorrentes.

DESCABIMENTO DA APLICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA A autuação tomou por base a falsa premissa de que o Impugnante constituiu SCP's de forma simulada, sem, contudo, apresentar qualquer tipo de prova nesse sentido. É máxima do direito que “quem acusa tem de provar”.

Não se pode dizer que houve conluio, ou seja, que ocorreu o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando sonegar ou fraudar o fisco. Nos autos, houve simplesmente a constituição de uma Sociedade prevista em lei – SCP.

Não se especificou uma ação ou omissão dolosa a impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda. Pelo contrário, o que resta provado nos autos é que todos os tributos foram devidamente pagos, contabilizados e declarados à Administração Tributária.

Não se pode afiançar que o Impugnante agiu com dolo, no intuito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, notadamente porque tudo foi feito às claras, fato este, inclusive, reconhecido e comprovado pela própria Fiscalização.

A autoridade lançadora não logrou demonstrar com especificidade a conduta adotada pelo Impugnante tendente a sonegar tributos intencionalmente, com o fito de justificar a qualificação da multa em 150%.

NULIDADE: PROCESSO QUE NÃO PERMANECEU SOBRESTADO A FIM DE AGUARDAR OS DESDOBRAMENTOS DA ESFERA CRIMINAL O sobrestamento do processo fiscal busca evitar a ocorrência de contradições entre os pronunciamentos de ambos os órgãos, possibilitando um juízo de certeza quanto aos fatos apurados (e não mera probabilidade), e, especialmente, ensejando o exercício da ampla defesa e do contraditório pelo investigado.

O procedimento administrativo só existe em razão da persecução penal.

Sua origem decorre de operação “Zelotes” deflagrada pela Polícia Federal e praticamente toda a prova utilizada para justificar a aplicação da penalidade é a produzida no âmbito penal.

O Impugnante coloca em perspectiva, na esfera judicial, o reconhecimento da ilicitude das interceptações telefônicas e da quebra do sigilo no Juízo penal, situação que, se declarada, contaminará o Procedimento Administrativo-fiscal, cujo desenvolvimento baseou-se em prova produzida, exclusivamente, na esfera criminal.

Qualquer manifestação no presente processo sobre a documentação emprestada implicaria inelutáveis prejuízos na seara penal, por antecipação da defesa, razão pela qual se impõe o reconhecimento da ilegalidade do procedimento

administrativo, por não ter sido oportunizado ao Impugnante o direito à ampla defesa (no sentido material), em face do não sobrestamento do feito.

São evidentes os prejuízos decorrentes da antecipação de pronúncia e defesa, o que dispensa maiores explicações. Assim, postula-se o reconhecimento da nulidade do presente, tendo em vista que o seu não sobrestamento acarretou inequívoco prejuízo ao Impugnante no âmbito do processo administrativofiscal. Além disso, o Recorrente protesta pela posterior juntada dos resultados das decisões adotadas nas ações penais que originaram o presente, em vista a íntima correlação entre eles.

INFRAÇÕES POR OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA Depósitos de 24.03.2015 e 20.09.2015 - em vários bancos, entre eles o Bradesco, é adotado o seguinte procedimento: quando ocorre de o cliente comparecer a uma agência distinta daquela onde tem conta, para depositar um cheque de correntista desta mesma agência, o caixa procede como se o cliente estivesse sacando o cheque e realizando o depósito para a sua agência em dinheiro. É uma forma de se evitar o trânsito do cheque pela compensação bancária, uma vez que os sistemas do próprio banco já se encontram interligados.

Foi o que ocorreu com estes dois depósitos: o primeiro depósito foi efetuado pelo primo do Impugnante, Jairo Vitor Ribeiro, que apresentou um cheque de sua emissão contra o Bradesco, na agência onde mantém sua conta, para crédito para crédito na conta do Impugnante, em agência diferente. O caixa procedeu ao depósito como se em dinheiro, pois foi como se o cliente tivesse sacado para a seguir depositar. O segundo depósito, do dia 21/09/2015, ocorreu o mesmo. O mesmo Jairo depositou o valor de R\$ 20.000,00 de empréstimo da RUR Factoring e Fomento Mercantil Ltda., empresa do seu filho Rodrigo Ulhôa Ribeiro (dai o nome RUR) ao Impugnante.

26/02/2015 50.000,00 C TRANSFERÊNCIA 883000851751 CINARA RIBEIRO SILVEIRA O depósito que o Impugnante comprovou ter sido efetuado por um cheque de Sheila Machado Ribeiro, em 17/04/2013, no valor de R\$ 50.000,00, refere-se a um empréstimo desta prima, filha do primo irmão Jarbas Vitor Ribeiro, empréstimo este que ainda hoje permanece ativo (doc. 2).

Quanto ao segundo depósito que o Impugnante comprovou ser oriundo de uma transferência de ROSÂNGELA SILVÉRIO DE OLIVEIRA, verificado em 13/03/2015, no valor de R\$ 75.000,00, foi dito, na fase da fiscalização, pessoalmente à Auditora, tratar-se da venda de um veículo Hyundai Ix35, Plc. JKB 2698, de propriedade do Impugnante, venda declarada tempestivamente em sua declaração do exercício de 2015 (doc. 3).

Em relação ao terceiro depósito, ocorrido em 18/12/2014, no valor de R\$ 35.000,00, ocorre a mesma situação descrita no item 18.10 acima. Trata-se de parte de um empréstimo hipotecário concedido pelo sócio do impugnante, SR. Romeu Salaro, no valor de R\$ 250.000,00, constante de suas respectivas

declarações. Tal empréstimo foi liquidado através de vários cheques, entre eles, um cheque de R\$ 35.000,00, recebido como dinheiro na agência do depositante.

Em 15/01/2015, consta uma transferência bancária oriunda da conta de DONIZETTI VICTOR RODRIGUES, no valor de R\$ 300.000,00. Trata-se do quarto depósito constante da planilha acima, que foi considerado como não comprovado pela fiscalização.

Naquela data de 15/01/2015, Donizetti contratou, junto ao Banco do Brasil, na agência onde recebe os seus proventos, um empréstimo consignado, o qual foi creditado em sua conta corrente e no mesmo dia 15, transferido ao Impugnante, conforme cópia do extrato bancário que se junta (Doc. 4). Este empréstimo foi contratado a seu pedido (do Impugnante), que ficou compromissado de assumir as prestações correspondentes, como de fato o fez.

Neste caso, junta-se cópia do extrato bancário de Donizetti, onde se pode visualizar a operação (Doc.5).

O quinto de último depósito, no Banco do Brasil, trazido na planilha da fiscalização, refere-se a uma transferência da conta de CINARA RIBEIRO SILVEIRA (prima do impugnante), em 26/02/2015, no valor de R\$ 50.000,00, que o Impugnante comprovou como sendo um mútuo. O Doc. 6 anexo é cópia do extrato da conta da mesma, que registra o pagamento do empréstimo no dia 25/05/2015, no valor de R\$ 51.500,00, sendo R\$ 1.500,00, pelo reembolso do que ela deveria ter auferido na poupança. Observe-se que a remessa da TED respectiva consta, na mesma data, do extrato do Impugnante (Doc.7) O mútuo deixou de constar da declaração anual, em razão de haver sido contratado e liquidado no mesmo ano.

O item 9.1.3 traz dois depósitos na conta do Impugnante no BANCO SANTANDER, sendo o primeiro do primo Jairo Vitor Ribeiro, em 20/09/2013, no valor de R\$ 90.000,00 e o segundo, do irmão Donizetti Victor Rodrigues, em 14/12/2015, no valor de R\$ 40.000,00.

Quanto ao primeiro, consta do extrato do banco como sendo depósito em dinheiro, por tratar-se de situação que repete a citada no subitem 18.10 acima. Foi depositado um cheque da mesma agência, recebido como dinheiro. O impugnante e o mutuário esclareceram à exaustão a natureza da operação, porém a má vontade da fiscalização, manifestada em uma verdadeira confusão de detalhes da operação, inviabilizou a sua aceitação como prova hábil de origem dos recursos.

O segundo depósito do Donizetti, trata de empréstimo do seu irmão inválido que repete a situação descrita em 18.17 acima e comprovada pelo Doc.5.

O subitem 9.1.4 do Relatório Fiscal reporta-se a um crédito correspondente a uma TED recebida em 04/09/14, oriunda da conta corrente da VR, no valor de R\$ 19.500,00, que o Impugnante comprovou tratar-se de distribuição isenta de lucros. A fiscalização não aceitou a comprovação a pretexto de considerar que os

valores recebidos da VR pelo sócio não foram considerados como lucros, uma vez que, com a desconsideração das SCP's e a ilação de interposição de suposta pessoa, tais valores teriam sido oriundos de pagamentos feitos pelo advogado Leonardo Manzan. A real natureza do crédito, portanto, é de lucros proveniente da atividade empresarial, dada a ilegalidade da desconsideração procedida pela fiscalização.

JUROS AUFERIDOS DE PESSOA FÍSICA A fiscalização arbitrou, sem base legal para tanto, o montante de R\$ 39.100,00, considerados como recebidos pelo Impugnante de seu primo Jairo Vitor Ribeiro, com base nas anotações e respostas por ele oferecidas às intimações relativas a comprovação das operações de mútuo tratadas no subitem 18.19 da impugnação.

O valor citado da imputação não consta de qualquer registro bancário, como tendo sido recebido pelo impugnante. É interessante observar-se que as operações que dão origem aos cálculos da Auditora, são aqueles apresentados pelo Impugnante e pelo Sr.

Jairo, através das suas agendas, que não foram aceitas pela fiscalização como idôneas a comprovar os mútuos. Entretanto, para servir de base ao arbitramento dos juros, aí sim, elas se prestam. O arbitramento dos juros adotado, portanto, é absolutamente ilegal.

DA AUTUAÇÃO SOBRE GANHO DE CAPITAL APURADO SOBRE INEXISTENTE ALIENAÇÃO DE IMÓVEL TRIBUTADA Não existe na legislação tributária previsão que autorize a tributação de uma doação não onerosa de um bem a um órgão público.

Não há um só dispositivo entre os enumerados no AI e transcritos acima, nenhum, que especificamente autorize a tributação de um valor que não ingressou no patrimônio do contribuinte. Não existe tributação sobre ganhos de capital por presunção!

DO CARNÊ LEÃO Trata-se de questão prejudicial à autuação constante da primeira parte do AI, relativa à descaracterização das SCP's e da interposição de suposta pessoa.

Descaracterizadas estas arbitrariedades este item do auto fica prejudicado sem maiores questionamentos.

DO PEDIDO À vista dos fatos, das provas, da legislação e da jurisprudência invocadas, o Impugnante requer seja dado provimento à impugnação apresentada para determinar o cancelamento do Auto de Infração.

A 11ª Turma da DRJ/SPO por maioria de votos, julgou parcialmente procedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2013, 2014, 2015 PROVA EMPRESTADA. Admite-se como fundamento do lançamento e no julgamento administrativo a prova produzida em outro órgão

administrativo ou na esfera judicial, desde que utilizada com observância das normas que regulam o processo administrativo fiscal.

Não há impedimento na utilização em processo administrativo fiscal, ressalvada a proibição por magistrado competente, de prova oriunda de investigação criminal ou instrução processual penal, incluindo a quebra de sigilo telefônico.

LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA. JURISDIÇÃO. A competência para proceder à auditoria fiscal e formalizar o lançamento é atribuída por lei ao Auditor-Fiscal. O procedimento de lançamento é válido mesmo quando formalizado por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do contribuinte.

DECADÊNCIA. IRPF. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

FATO GERADOR COMPLEXIVO. Sendo o IRPF tributo cujo fato gerador é complexo e cujo lançamento ocorre por homologação, da inteligência do disposto no artigo 150, § 4º do CTN, tem-se que, não havendo dolo, fraude ou simulação, o início do prazo decadencial dá-se a partir de 31 de dezembro de cada ano, quando se conclui a hipótese de incidência.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício.

TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA DE RENDIMENTOS DECLARADOS NA PESSOA JURÍDICA.

A constituição do crédito, como rendimentos recebidos por pessoa física, visa assegurar a correta tributação, nos moldes da legislação do imposto de renda, quando demonstrado que foi o contribuinte o real beneficiário dos valores recebidos, ainda mais se comprovado comportamento dissimulado, e utilização da pessoa jurídica como interposta pessoa e a ausência de comprovação da prestação de serviços.

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.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO - SCP.

NATUREZA JURÍDICA DOS VALORES PAGOS AOS SÓCIOS..

Demonstrado que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, onde os sócios participantes da conta participação prestavam serviços objeto da contratação, os valores pagos em decorrência desses contratos devem ser classificados segundo a sua efetiva natureza jurídica, observado o real sujeito passivo, na forma do art. 121, I do CTN.

MULTA QUALIFICADA. INTERPOSTA PESSOA.

Resta caracterizada fraude quando o contribuinte se vale de interposta pessoa para omitir rendimentos passíveis de tributação, sendo devida a multa qualificada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada de 150% quando restar comprovado o intento doloso de prática de sonegação fiscal, omitindo rendimentos em sua declaração de ajuste anual, a fim de se eximir do imposto devido.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove ou apenas comprove em parte, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

GANHO DE CAPITAL. DOAÇÃO. A transferência a donatários na doação de direito de propriedade de bens e direitos adquiridos por valor superior àquele pelo qual constavam na Declaração de Ajuste Anual do doador está sujeita à apuração de ganho de capital.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/07/2019, o sujeito passivo interpôs, em 05/08/2019, Recurso Voluntário, pedido a improcedência do lançamento reiterando sua impugnação alegando em síntese:

- 1) Preliminar de nulidade em razão da violação do domicílio fiscal do contribuinte,
- 2) Preliminar de nulidade do TDPF que deu origem à fiscalização e do próprio lançamento, uma vez que ele somente poderia ter sido expedido depois que o Coordenador-Geral de Fiscalização ouvisse o Superintendente da Receita Federal da Primeira Região e emitisse a “Ordem de Serviço” nesse sentido, em razão do domicílio fiscal do contribuinte;
- 3) Preliminar de nulidade em razão da impossibilidade de utilização da prova emprestada oriunda de processo criminal;
- 4) Decadência de parte do exercício de 2013;
- 3) Existência de prestação lícita de serviços pela SCP, bem como de distribuição de lucros e desconsideração da sociedade e negócios jurídicos, de forma ilegal.
- 4) Inexistência de compra e venda que ensejasse o ganho de capital tributável, e há comprovação, no curso da instrução, da origem dos depósitos bancários.
- 5) Insurge-se contra a qualificadora da multa.
- 6) Alternativamente, busca a aplicação do disposto no art.129 da Lei 11.196/2005.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

A decisão de piso, por maioria de votos, acolheu parcialmente a impugnação apresentada para excluir a omissão correspondente ao crédito de R\$75.000,00 referente à venda de um veículo, à transferência bancária na data de 15/01/2015, oriunda da conta de DONIZETTI VICTOR RODRIGUES, no valor de R\$ 300.000,00, ao depósito no valor de R\$ 50.000,00, em 26.02.2015, tendo como remetente CINARA RIBEIRO SILVEIRA, e, ainda, para excluir o valor de R\$ 39.100,00 considerando como juros decorrentes da quitação, em 22.10.2014, pela fiscalização.

A divergência observada se deu quanto à possibilidade dos sócios participantes de uma SPC poderem prestar serviços ou se tal fato levaria à sua desconsideração, tenho reflexos na multa qualificada e na infração relativa ao carnê-leão.

A infração relativa aos Rendimentos pagos a sócio ou acionista de pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no Lucro Presumido, excedentes ao Lucro Presumido diminuído de impostos e contribuições, quando a pessoa jurídica não demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é superior ao Lucro Presumido não foi impugnado.

Assim, o litígio versa sobre:

- 1) Não Oferecimento de Rendimentos à Tributação do IRPF – Recebidos de Pessoa Física.
- 2) Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.
- 3) Omissão de Ganhos de Capital na Alienação de Bens e Direitos Adquiridos em Reais Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza adquiridos em reais.
- 4) Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê Leão O sujeito passivo deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual foi aplicada a multa isolada.

Em sede de preliminar, alega o Recorrente que a autoridade fiscal competente para o fiscalizar é a do domicílio fiscal do contribuinte que no caso seria Brasília. Todavia, no caso dos autos, o Impugnante foi fiscalizado da DRFB em Caxias do Sul/RS.

A validade do lançamento realizada por auditor fiscal de jurisdição diversa da do domicílio do contribuinte é matéria pacificada no âmbito desse conselho, conforme se verifica pela Súmula CARF nº 27 abaixo transcrita, pelo que deixo de fazer maiores considerações:

Súmula CARF nº 27: É valido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

O recorrente, ainda em sede preliminar, alega pelo mesmo motivo acima a nulidade do TDPF que deu origem à fiscalização e do próprio lançamento, uma vez que segundo seu entendimento ele somente poderia ter sido expedido depois que o Coordenador-Geral de Fiscalização ouvisse o Superintendente da Receita Federal da Primeira Região e emitisse a “Ordem de Serviço” nesse sentido.

Entretanto, para que eventuais vícios ou omissões no TDPF possam acarretar a nulidade da autuação, deve existir o prejuízo, ou seja, a preterição ao direito de defesa do contribuinte, materializando assim o binômio defeito – prejuízo. É esta a posição majoritária do CARF.

De acordo com o princípio *pas de nullité sans grief*, que na sua tradução literal significa que não há nulidade sem prejuízo, não se declarará a nulidade por vício formal se este não causar prejuízo.

Mesmo que estivéssemos diante de um vício formal no lançamento, a sua nulidade não deve ser decretada, por ausência de efetivo prejuízo por parte do contribuinte em sua defesa que foi apresentada de forma ampla.

O contribuinte alega também a nulidade do lançamento em razão de ausência de disposição constitucional ou infraconstitucional que dê amparo à utilização de provas resultantes da quebra do sigilo das comunicações telefônicas.

O material obtido com as buscas e apreensões bem como proveniente das quebras deflagradas pela Justiça Federal (sigilo bancário, telefônico e telemático) foi compartilhado com a Receita Federal do Brasil, conforme decisões no processo cautelar nº 7250-79.2015.4.01.3400, junto à 10ª Vara Federal da Seção Judiciária de Brasília/DF, que autoriza sua utilização como prova pela Receita Federal.

Com relação à eventual sigilo das comunicações telefônicas, ele foi apenas transferido. Observe-se, como se resolveu a questão em torno até mesmo do sigilo financeiro, o que serve como ilustração. No caso, a divergência girava em torno do art. 6º da Lei Complementar 105/2001, que previa a solicitação de informações sob condições (processo administrativo

instaurado ou procedimento fiscal em curso). A matéria foi decidida pela Corte Constitucional no bojo do RE nº 601.314 (tema de repercussão geral nº 225), no qual se definiu que:

“Decisão: O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral, conheceu do recurso e a este negou provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item “a” do tema em questão, a seguinte tese: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”; ...”.

Também o STF já permitiu o compartilhamento de provas entre Ministério Público, Polícia Federal e Órgão de Fiscalização (RE 1.055.941).

Ademais, as provas colhidas no âmbito da Justiça Criminal Federal devem ser entendidas como mais um elemento de convencimento sem qualquer grau de definitividade ou vinculação. Tal constatação não altera o convencimento a partir de todos os elementos disponíveis.

Desta forma, como constou da decisão de piso, perfeitamente possível que os relatórios e os documentos obtidos no curso de investigação e na Justiça Federal, compartilhados em respeito à decisão judicial proferida pela Juíza Federal Substituta, de fls. 272, subsidiem a autuação fiscal ora examinada em sede de julgamento administrativo, sem que isso configure vício ou ofensa insanável que leve a nulidade do processo, na medida em que o impugnante pode exercer, plenamente, seu direito ao contraditório, através da impugnação do Auto de Infração.

O contribuinte alega, ainda, a nulidade do lançamento em razão da não suspensão do PAF para aguardar os desdobramentos da esfera crimina.

Entretanto, razão novamente não lhe assiste.

Não existe previsão legal para essa suspensão.

Isso porque o âmbito de apuração (criminal e tributário) são distintos e os processos possuem impulso próprio. Salvo exceções, as decisões judiciais e administrativas são independentes no âmbito de suas respectivas esferas (civil, penal, administrativa, tributária, trabalhista etc.), até porque um mesmo fato pode consistir em ilícito tributário, mas não penal, e vice-versa. Por sua vez, a eventual absolvição na esfera penal não acarreta necessariamente na improcedência do PAF. O processo administrativo fiscal é regido por princípios próprios, como o da oficialidade, que obriga a administração a impulsioná-lo até sua decisão final.

Ressalte-se que quanto as alegações de nulidade, o dispositivo que rege a matéria no processo administrativo fiscal, art. 59 do Decreto 70235/72 com a nova redação dada pela Lei 8748/93 prescreve que:

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;

Por conseguinte, considera-se nulo o ato, se praticado por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa, não tendo se caracterizado quaisquer das situações, pois a competência do autor foi esclarecida acima, e não há que se falar em preterição do direito de defesa, vez que os fatos apurados foram descritos com o respectivo enquadramento legal, e levados ao conhecimento, do autuado, levando-o a defender-se plenamente através da peça impugnatória acostada aos autos, não havendo de se falar em nulidade no presente caso.

Assim, caso é de ser afastada todas as preliminares suscitadas.

No que se refere à prejudicial de mérito da decadência razão também não assiste ao recorrente.

Ora, a partir do ano-calendário de 1989 (Lei 7.713, de 1988), o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser exigido mensalmente à medida que os rendimentos são auferidos, mas o imposto assim apurado, desde a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, não é definitivo, sendo mera antecipação, tendo em vista a obrigatoriedade de ser procedido o ajuste anual no final do ano. Com isso, o fato gerador só se aperfeiçoa quando completado o período de apuração dos rendimentos e deduções, isto é, em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

É que o imposto de renda da pessoa física, para rendimentos sujeitos ao ajuste anual, sem tributação exclusiva, como é o caso dos rendimentos omitidos nos autos, é tributo de natureza complexa, digo, que possui fato gerador complexo ou periódico.

Isto é, o fato gerador do IRPF inicia-se em 1.º de janeiro de cada ano e completa-se apenas no dia 31 de dezembro, não se confundindo as antecipações e apurações mensais com o próprio fato gerador da exação ocorrido em sua completude apenas ao final do ano. Deste modo, o lançamento é acertado, inexistente o equívoco, pois não ocorreu a decadência.

Em outras palavras, pode-se afirmar que o entendimento consagrado cuida do imposto de renda como um tributo cujo fato gerador é anual, ainda que o valor dos rendimentos seja considerado auferido ou recebido em determinado mês do ano-calendário.

No decorrer do ano-calendário o contribuinte antecipa, mediante retenção na fonte ou por meio do pagamento espontâneo, em base de apuração mensal, o imposto que será tributado em definitivo quando do encerramento do ano-calendário (31 de dezembro de cada ano) por ocasião do ajuste anual. Por ser complexa a hipótese de incidência (complexivo, complexivo), segundo a classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda surge completo no último dia do ano, quando poderá se verificar o último dos fatos requeridos pela hipótese de incidência deste tributo. Logo, a tese de decadência não socorre o contribuinte.

Deste modo, tendo o lançamento sido efetivado no quinquênio legal não ocorre a decadência, vez que para o ano-calendário de 2013 (o mais remoto) poderia ser lançado até 31/12/2018 e a notificação ocorreu em 07.11.2018.

Quanto ao mérito, alega o recorrente, em apertada síntese, que os sócios participantes poderiam contribuir com serviços para a realização do objetivo social da SCP, inexistindo vedação, o que demonstraria a incorreção do afastamento da SPC como ocorre no presente caso.

Entretanto, razão não lhe assiste.

No recente acórdão n. 2201-012.145 de 2025 da Lavra do Conselheiro Thiago Álvares Feital a impossibilidade de os sócios participantes de uma SCP contribuírem com serviços foi tratada nos seguintes termos, que adoto como fundamento para a presente decisão:

A compreensão da controvérsia ora analisada passa pela leitura dos arts. 991 a 993 do Código Civil:

Art. 991. Na sociedade em conta de participação, a atividade constitutiva do objeto social é exercida unicamente pelo sócio ostensivo, em seu nome individual e sob sua própria e exclusiva responsabilidade, participando os demais dos resultados correspondentes.

Parágrafo único. Obriga-se perante terceiro tão-somente o sócio ostensivo; e, exclusivamente perante este, o sócio participante, nos termos do contrato social.

Art. 992. A constituição da sociedade em conta de participação independe de qualquer formalidade e pode provar-se por todos os meios de direito.

Art. 993. O contrato social produz efeito somente entre os sócios, e a eventual inscrição de seu instrumento em qualquer registro não confere personalidade jurídica à sociedade.

Parágrafo único. Sem prejuízo do direito de fiscalizar a gestão dos negócios sociais, o sócio participante não pode tomar parte nas relações do sócio ostensivo com terceiros, sob pena de responder solidariamente com este pelas obrigações em que intervier.

Em síntese, tais dispositivos estabelecem que em uma sociedade em conta de participação (SCP), o objeto social é exercido exclusivamente pelo sócio ostensivo, que atua em nome próprio e responde de forma direta e integral por todas as obrigações e responsabilidades decorrentes da atividade. Os demais sócios (sócios participantes), compõem a sociedade apenas economicamente, isto é, participando dos resultados apurados conforme os termos do contrato social, sem exercerem a gestão ou participarem das negociações com terceiros.

Disso decorre que somente o sócio ostensivo é responsável de maneira pessoal e direta, enquanto os sócios participantes respondem apenas perante o sócio ostensivo e dentro dos limites estabelecidos no contrato social, não respondendo solidariamente com o sócio ostensivo pelas obrigações contraídas na condução do negócio. Veja-se, inclusive, que na hipótese de sócios participantes interferirem ou participarem de negociações com terceiros, a consequência jurídica será a sua

responsabilização pelas obrigações assumidas em solidariedade com o sócio ostensivo.

Como prevê o art. 993, do Código Civil, o contrato social, embora possa ser registrado em órgãos públicos, tem efeito somente na relação entre os próprios sócios e não confere à sociedade personalidade jurídica própria. Não obstante, a legislação tributária equipara a SCP às pessoas jurídicas:

Art. 160. As sociedades em conta de participação são equiparadas às pessoas jurídicas.

Art. 161. Na apuração dos resultados das sociedades em conta de participação, assim como na tributação dos lucros apurados e dos distribuídos, serão observadas as normas aplicáveis às pessoas jurídicas em geral e o disposto no art. 269.

(...)

Não obstante, no modelo tipificado pelo Código Civil, os sócios participantes têm seu envolvimento limitado à participação econômica e ao acompanhamento dos resultados da entidade. De nenhuma maneira podem atuar em nome da sociedade de forma a participar diretamente das operações ou das negociações com terceiros. Isso porque a contribuição dos sócios participantes na prestação de serviços contraria a natureza jurídica da SCP, não podendo ser admitida sem descaracterizar o instituto. O Código Civil é claro: as regras das sociedades simples aplicam-se às SCPs apenas quando compatíveis com sua natureza essencial.

Caso o objetivo vislumbrado com o arranjo financeiro seja a contribuição do sócio participante mediante trabalho, deve-se optar por outros tipos societários. A descaracterização da SCP e a simulação na utilização desta estrutura impõem a identificação do real beneficiário dos valores para fins de tributação pelo imposto de renda. Neste sentido, as seguintes decisões do CARF:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2009 SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA DOS RENDIMENTOS PAGOS AOS SÓCIOS. SIMULAÇÃO. MULTA AGRAVADA.

As Sociedades em Conta de Participação estão regidas pelas disposições específicas do Código Civil; dentre as quais há a proibição de os sócios participantes prestarem serviços em nome da Sociedade em Conta de Participação. Se os sócios participantes da conta participação prestam serviços ao sócio ostensivo, os valores pagos por decorrência desses contratos devem ser classificados segundo a sua efetiva natureza jurídica: rendimentos tributáveis de prestação de serviços, e não lucros isentos do Imposto de Renda. Presente a simulação, é devida a multa agravada, em percentual de 150%.

Número da decisão: 2201-010.600 Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2008, 2009, 2010 OMISSÃO DE RENDIMENTOS DECORRENTES DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

TRIBUTAÇÃO.

Incide o imposto de renda sobre os rendimentos decorrentes da prestação de serviços médicos sem vínculo empregatício.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO VERTIDA PELO SÓCIO PARTICIPANTE. NA FORMA DE SERVIÇOS DIRETOS E PESSOAIS A TERCEIROS.

INCOMPATIBILIDADE COM O INSTITUTO.

Não é compatível com a sistemática regente das Sociedade em Conta de Participação, estabelecida nos arts. 991 e seguintes do Código Civil, que a contribuição dos sócios participantes seja realizada na forma de serviços prestados diretamente e de forma pessoal a terceiros.

Número da decisão: 2802-003.065 ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009 SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO - SCP. NATUREZA JURÍDICA DOS VALORES PAGOS AOS SÓCIOS.

Demonstrado que as atividades e os negócios jurídicos desenvolvidos possuem aspectos diversos da realidade formal, onde os sócios participantes da conta participação prestavam serviços objeto da contratação, os valores pagos em decorrência desses contratos devem ser classificados segundo a sua efetiva natureza jurídica.

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.

Número da decisão: 2202-010.278

O art. 121, parágrafo único, inciso I do CTN, determina que o sujeito passivo é aquele obrigado ao pagamento do tributo ou penalidade, recebendo o nome de contribuinte quando tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; (grifou-se)II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.

O art. 149 do CTN, dispõe as hipóteses para o lançamento de ofício pela Autoridade Administrativa e em seu inciso VII, determina o lançamento nos casos de interposição de pessoas, quando terceiro se beneficia ao agir com dolo, fraude ou simulação.

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; (grifou-se) Cabe ao Fisco realizar o lançamento demonstrando a real sujeição passiva, que é atividade privativa, vinculada e obrigatória, não podendo a autoridade administrativa se abster de efetuá-lo de acordo com o art. 142 do CTN.

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.

Ressalte-se, finalmente, que quanto à aplicação do disposto no art.129 da Lei 11.196/2005 a questão dos autos não é a possibilidade de prestação de serviços intelectuais por pessoas jurídicas, mas sim a impossibilidade de contribuição do sócio participante de uma SCP mediante trabalho, hipótese em que se deve optar por outros tipos societários em que tal contribuição seja possível.

Sendo assim, no presente lançamento, com fundamento nos artigos 121, parágrafo único, inciso I, 142 e 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional, foi identificado o verdadeiro sujeito passivo, revelado o real fato gerador da obrigação tributária e constituir o crédito tributário dela decorrente com o afastamento da SPC, não merecendo reparo a decisão de piso nesse aspecto.

No que se refere à omissão de rendimentos de depósito bancários de origem não comprovada merece reparo em parte a decisão de piso.

Em relação ao depósito efetuado por seu irmão Donizetti, em 14/12/2015, no valor de R\$ 40.000,00, o Impugnante alegou tratar-se de empréstimo do seu irmão que estaria comprovado pelo Doc.5.

De fato, o Doc. 5 (Comprovante de TED), fl. 3072, comprova que o Impugnante recebeu na data de 14.12.2015 um depósito de R\$ 40.000,00 de seu irmão Donizetti.

A referida omissão foi mantida sob o entendimento de que “não foram apresentados outros documentos que demonstrassem tratar-se o referido valor de empréstimo como alegado”.

Entretanto, é certo que empréstimos entre irmãos normalmente são realizados sem maiores formalidades, tanto, que a omissão relativa ao outro empréstimo também por ele realizado foi afastado.

Assim, havendo prova inequívoca da efetiva transferência do numerário emprestado resta restando comprovada a origem do referido empréstimo caso é de ser a infração referente ao depósito de R\$ 40.000,00 de seu irmão Donizetti afastada em coerência com a parte já excluída do lançamento.

Quanto às infrações de omissão de rendimentos de ganho de capital e a parte remanescente da omissão decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada tendo em vista que o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto em parte a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

INFRAÇÕES POR OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS/CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

Em relação aos depósitos no valor de 20.000,00 cada, alega o Impugnante que foram depósitos efetuados por Jairo Vitor Ribeiro decorrentes de empréstimo da RUR Factoring e Fomento Mercantil Ltda, empresa do filho de Jairo, Rodrigo Ulhôa Ribeiro.

Apresenta foto de uma agenda, que alega ser de Jairo, em que consta, na data de 21/09, a seguinte transcrição: Nesta data foi depositado na conta de Jorge Victor Rodrigues 0111983-4, Ag. 0707-2 o valor de R\$ 20.000,00 referente empréstimo da RUR, em dinheiro, fl. 3066.

O referido documento não é hábil a fazer prova do alegado e não houve declaração do empréstimo na declaração de ajuste anual, devendo-se manter o lançamento dos valores integralmente.

28/02/2015 50.000,00

O Impugnante alega que referido depósito se refere a um empréstimo de sua prima Sheila Machado Ribeiro e apresenta Declaração com firma reconhecida e comprovante de depósito de fls. 3067/3068.

Os valores não foram informados na declaração de ajuste anual, desta forma, deve-se manter o lançamento.

(...)

31/12/2014 35.000,00

Em relação ao depósito, ocorrido em 18/12/2014, no valor de R\$ 35.000,00, o Impugnante alega ser parte de um empréstimo hipotecário concedido por seu sócio Romeu Salaro, no valor de R\$ 250.000,00, constante de suas respectivas declarações. Tal empréstimo foi liquidado através de vários cheques, entre eles, um cheque de R\$ 35.000,00, recebido como dinheiro na agência do depositante.

Não houve apresentação de documentos relativos ao alegado, devendo-se manter o lançamento por falta de provas da alegação.

30/09/2013 90.000,00

Em relação ao depósito de R\$ 90.000,00, o Impugnante alega que foi depositado um cheque da mesma agência, recebido como dinheiro e que o impugnante e o mutuário esclareceram à exaustão a natureza da operação, porém a má vontade da fiscalização, manifestada em uma verdadeira confusão de detalhes da operação, inviabilizou a sua aceitação como prova hábil de origem dos recursos.

O Impugnante apresentou um contrato de mútuo para justificar a operação, entretanto, conforme relato da autoridade fiscal, neste contrato de mútuo, o Impugnante consta como mutuante e não como mutuário.

Desta forma, como não foram apresentadas novas alegações ou provas na impugnação, mantém-se o lançamento nos termos em que efetuado.

30/09/2014 19.500,00

Em relação ao crédito correspondente a uma TED recebida em 04/09/14, oriunda da conta corrente da VR, no valor de R\$ 19.500,00, o Impugnante alega que comprovou tratar-se de distribuição isenta de lucros.

De acordo com o relato da fiscalização, “Em que pese o sujeito passivo seja sócio da empresa VR Assessoria e Consultoria SS, as supostas distribuições de lucros por ele auferidas foram representadas pelos seguintes depósitos/créditos bancários ou cheques que não ingressam nas contas bancárias do sujeito passivo:”

Como se vê acima, o depósito no valor de R\$ 19.500,00 não consta da relação de depósitos decorrentes de distribuição de lucros da empresa VR Assessoria e Consultoria SS, e, como não foram apresentadas novas alegações ou provas na impugnação, mantém-se o lançamento nos termos em que efetuado.

(...)

DA AUTUAÇÃO SOBRE GANHO DE CAPITAL APURADO Sobre o ganho de capital apurado pela fiscalização decorrente da doação de terreno para a Universidade Federal do Vale do Jequitinhonha e do Mucuri - UFVJM, o contribuinte alega que não existe na legislação tributária previsão que autorize a tributação de uma doação não onerosa de um bem a um órgão público.

Alega, também, que não há um só dispositivo entre os enumerados no AI que especificamente autorize a tributação de um valor que não ingressou no patrimônio do contribuinte e que não existe tributação sobre ganhos de capital por presunção.

O auto de infração relaciona no item relativo à Omissão de Ganhos de Capital o seguinte enquadramento legal:

“Fatos geradores ocorridos entre Entre 01/04/2013 e 30/04/2013:

Art. 21 da Lei nº 8.981/95;

Arts. 23 e 24 da Lei nº 9.250/95 e 38 a 40 da Lei nº 11.196/05;

Arts. 117, 118, 120, 121, 122 a 125, 128, 129, 131, 132, 133, parágrafo único, 134, 136, 138 a 141 do RIR/99.”

O artigo 117 do RIR/99, em seu parágrafo 4º, dispõe sobre as operações que estão sujeitas à apuração do ganho de capital, relacionando a doação entre as hipóteses que dão origem a apuração do ganho de capital, confira:

Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).

(...)

§ 4º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 3º).

A IN SRF nº 84, de 11 de Outubro de 2001, que trata da apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas assim dispõe:

Art. 3º Estão sujeitas à apuração de ganho de capital as operações que importem:

(...)II - transferência a herdeiros e legatários na sucessão causa mortis, a donatários na doação, inclusive em adiantamento da legítima, ou atribuição a ex-cônjuge ou ex-convivente, na dissolução da sociedade conjugal ou união estável, de direito de propriedade de bens e direitos adquiridos por valor superior àquele pelo qual constavam na Declaração de Ajuste Anual do de cujus, do doador, do ex-cônjuge ou ex-convivente que os tenha transferido.

Com base no exposto, verifica-se que também as doações estão sujeitas à apuração do ganho de capital, sendo descabidas as alegações do Impugnante de que não existe na legislação tributária previsão que autorize a tributação de uma doação não onerosa de um bem a um órgão público.

Finalmente, as normas que determinam a qualificação da multa decorrem das normas dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.504/64, conforme abaixo:

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 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 arts. 71 e 72.

A autoridade fiscal considerou a constituição de duas SCP meramente pró forma, sem existência fática, visando:

a) interposição da pessoa jurídica VR e ocultação do CONTRIBUINTE DE FATO dos honorários advocatícios, qual seja, o advogado LEONARDO SIADE MANZAN.

b) a não tributação dos valores recebidos, ocultando sua real natureza (recebimento de rendimentos dissimulados de distribuição de lucros).

Assim considerou simulação a constituição das SCP e considerou interposição fraudulenta a utilização das SCP.

De acordo com a fiscalização, as condutas deliberadas das partes envolvidas em confronto com a legislação aplicável evidenciam o dolo dos envolvidos na busca de obtenção de vantagem tributária indevida, com consequente supressão ou redução do valor do tributo devido.

Razão assiste à fiscalização no presente caso.

Entendimento confirmado pela jurisprudência abaixo citada:

Numero do processo: 11080.726417/2012-11 Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção Câmara: Segunda Câmara Seção: Segunda Seção de Julgamento Data da sessão: Wed May 10 00:00:00 UTC 2023 Data da publicação: Mon Jun 26 00:00:00 UTC 2023 Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2009 SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. NATUREZA JURÍDICA DOS RENDIMENTOS PAGOS AOS SÓCIOS. SIMULAÇÃO. MULTA AGRAVADA. As Sociedades em Conta de Participação estão regidas pelas disposições específicas do Código Civil; dentre as quais há a proibição de os sócios participantes prestarem serviços em nome da Sociedade em Conta de Participação. Se os sócios participantes da conta participação prestam serviços ao sócio ostensivo, os valores pagos por decorrência desses contratos devem ser classificados segundo a sua efetiva natureza jurídica: rendimentos tributáveis de prestação de serviços, e não lucros isentos do Imposto de Renda. Presente a simulação, é devida a multa agravada, em percentual de 150%.

Numero da decisão: 2201-010.600 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. (documento assinado digitalmente) Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente (documento assinado

digitalmente) Fernando Gomes Favacho - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyaama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Nome do relator: FERNANDO GOMES FAVACHO

Contudo, a multa qualificada deve ser reduzida ao patamar de 100%.

Isso porque, a Lei nº 14.689/2023 alterou o dispositivo do §1º, do art. 44, da Lei nº 9.430/96, que trazia a previsão da multa duplicada. Vejamos a antiga e a nova redação:

Redação dada pela Lei nº 11.488/2007 § 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.

Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023 § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado 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, e passará a ser de:

(...)VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

Como se vê, a nova regra geral da multa de ofício nos casos previsto nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 prevê a majoração ao patamar de 100%, conforme dispõe o inciso IV, §1º, da Lei nº 9.430/96.

Destaca-se que referida lei criou uma hipótese de majoração ao patamar de 150%, prevista no inciso VII, mas apenas nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

Portanto, considerando o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN, tem-se por aplicar a retroatividade benigna, devendo-se a multa de ofício qualificada ser reduzida ao patamar de 100%.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade, não reconhecer a decadência e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa de ofício ao patamar de 100%, bem como para excluir da infração de omissão de rendimentos o depósito de R\$40.000,00 realizado em 14.12.2015.

ACÓRDÃO 2002-009.846 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11020.724537/2018-84

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura

DOCUMENTO VALIDADO