



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13819.724288/2018-76
ACÓRDÃO	2201-011.729 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LUCIANO MARTINS OGAWA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012

NORMAS PROCESSUAIS. LANÇAMENTO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não se cogita a nulidade processual, nem a nulidade do ato administrativo de lançamento quando o lançamento de ofício atende aos requisitos legais e os autos não apresentam as causas apontadas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1.972.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIO MINORITÁRIO. SOCIEDADE DE ADVOGADOS. INEXISTÊNCIA.

A atuação como patrono em processos decorrente da participação em sociedade de advogados, na condição de sócio minoritário, sem poder de gestão, não é o suficiente para atrair a responsabilidade do sócio em face de ilícitos praticados pela sociedade. A imputação de responsabilidade tributária exige expressa fundamentação legal e motivação que associe os fatos à norma apontada.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário, vencido o Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula (relator), que deu provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa qualificada ao percentual de 100%, em função da retroatividade benigna. O julgamento foi iniciado na sessão de 06/03/2024, tendo o Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula (relator) proferido seu voto naquela ocasião. O Conselheiro Wilderson Botto (substituto) não participou do julgamento, em virtude de o Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula já ter votado. O Conselheiro Thiago Álvares Feital foi designado relator ad hoc e o Conselheiro Fernando Gomes Favacho foi designado para redigir o voto vencedor.

Sala de Sessões, em 7 de maio de 2024.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital – Relator ad hoc

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho – Redator designado

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Débora Fófano dos Santos, Fernando Gomes Favacho, Weber Allak da Silva, Thiago Álvares Feital, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra acórdão de nº 16-88.649, proferido pela 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo, que *rejeitou* a impugnação apresentada para manter o crédito tributário em litígio de R\$ 329.417,34 (trezentos e vinte e nove mil quatrocentos e dezessete reais e trinta e quatro centavos) (Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo – f. 2), diante da verificação de omissão de rendimentos recebidos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas (Auto de Infração – fl. 03).

A Impugnação do sujeito passivo contesta a falta de especificidade e motivação no auto de infração, afirmando que não há evidências de condutas ilícitas. Destaca que não está envolvido na Operação Zelotes e que suas atividades como advogado foram legítimas.

São levantadas diversas irregularidades na autuação, incluindo erros na descrição dos fatos e na individualização das condutas, alegando que as atividades do Recorrente foram estritamente jurídicas e dentro dos limites legais. Argumenta-se também a ausência de fundamentação legal para o lançamento do auto de infração, erros na base de cálculo e na eleição temporal dos fatos geradores, além de questões sobre decadência e compensação de tributos.

A Decisão de primeiro grau (fls. 4.059/4.089) negou provimento à Impugnação. A DRJ, após se debruçar sobre os motivos de irresignação, prolatou acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do ato administrativo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não se configura cerceamento do direito de defesa se ao contribuinte é concedido direito e oportunidade de apresentar defesa e documentos e provas relacionados ao pleito nela contido.

LANÇAMENTO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA E RESPONSABILIDADE PENAL. Justifica-se o lançamento, mesmo durante o trâmite de processo criminal contra o autuado, haja vista que a responsabilidade tributária distingue-se da responsabilidade criminal e que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

IRPF. DECADÊNCIA. O prazo para a autoridade administrativa proceder ao lançamento, no caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS. CONTRIBUINTES DISTINTOS.

IMPOSSIBILIDADE. A autoridade lançadora não pode, de ofício, promover à compensação de tributos pagos na empresa, quando imputa rendimento tributável à pessoa física. É vedada a compensação de tributos arrecadados por um contribuinte em favor de outro.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Demonstrados nos autos que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos art. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502, de 1964, justifica-se a imposição da multa qualificada de 150%.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A decisão colegiada de piso, primeiramente, trata da alegação de nulidade do auto de infração devido a supostos erros na descrição dos fatos e falta de individualização das condutas (fl. 4.069).

O relator fundamenta que não houve cerceamento do direito de defesa, pois a fase litigiosa do procedimento fiscal iniciou-se com a impugnação do contribuinte ao ato administrativo do lançamento em conformidade com o artigo 14 do Decreto nº 70.235/72. Nesse sentido, o artigo 59 do citado Decreto somente admite a caracterização de cerceamento do direito de defesa como

causa de nulidade quando se tratar de decisões e despachos e não contra atos administrativos, como a lavratura de auto de infração, tendo sido utilizado do direito de apresentação de impugnação ao feito fiscal, amparado pelo princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa.

Ademais, em relação à solicitação de suspensão do processo administrativo até o término de uma ação penal, o Relator alegou que a existência de processo criminal não impede o lançamento do crédito tributário, pois a responsabilidade tributária difere da responsabilidade criminal.

O Recorrente também questionou a ausência de indicação da origem das provas utilizadas no auto de infração, argumentando cerceamento do direito de defesa. Contudo, a autoridade fiscal justifica que as provas foram obtidas legalmente e compartilhadas conforme decisões judiciais.

Outra alegação refere-se ao erro no enquadramento legal da infração, argumentando que o art. 129 da Lei 11.196/2005 não se aplica aos advogados. No entanto, a autoridade fiscal defende que o enquadramento legal está correto e que todos os requisitos legais foram observados na lavratura do auto de infração.

Há também contestação em relação à determinação da matéria tributável e à base de cálculo, sendo que a autoridade fiscal justifica sua decisão com base nos documentos e informações disponíveis apresentados pelo próprio contribuinte durante o procedimento de fiscalização, afirmando que os valores tributados foram recebidos de forma ilegal.

Além disso, o Recorrente contesta sua atuação nos processos citados no relatório fiscal, alegando que sua participação foi limitada a questões jurídicas. No entanto, a autoridade fiscal apresenta evidências de sua participação nos processos, indicando que os valores recebidos foram tributados corretamente.

O voto destaca que a SGR, da qual José Ricardo da Silva é sócio, prestava serviços à Pagnozzi desde 2005, inclusive na defesa de processos administrativos junto ao CARF, envolvendo empresas do "Grupo Boston".

O Relator detalha casos envolvendo a Oi S/A e a Brasil Telecom S/A, ressaltando a falta de documentação comprobatória. A autoridade fiscal concluiu que os rendimentos não foram justificados, implicando tributação na pessoa física dos sócios.

Ademais, o contribuinte alegou erro na eleição temporal dos fatos geradores e decadência dos créditos tributários. No entanto, a autoridade fiscal discorda, argumentando que o fato gerador do imposto de renda da pessoa física ocorre no último dia do ano-calendário.

Quanto à compensação dos tributos pagos pela sociedade, o pedido é negado pela falta de previsão legal. O texto também aborda a base de cálculo dos tributos e a qualificação da multa de ofício, onde a autoridade fiscal argumenta sobre a sonegação, fraude e conluio dos envolvidos.

Por fim, o relator vota pela improcedência da impugnação e pela manutenção do crédito tributário constituído.

O contribuinte tomou ciência do Acórdão de Impugnação na data de 14/10/2019 (fl. 4.095), apresentando Embargos de Declaração (fls. 4.098/4.117), sob o argumento que o acórdão possui omissões, contradições e erros materiais.

Primeiramente, critica-se a omissão e a adoção de premissas equivocadas na autuação, onde se alegou que parte dos lucros recebidos por sócios de um escritório de advocacia decorrem de atividades ilícitas, sem especificar quais membros praticaram tais ilícitos.

Posteriormente, questiona a legitimidade das provas utilizadas na autuação, argumentando não fez parte da Operação Zelotes e, portanto, não pode ser responsabilizado por ilícitos que não cometeu. O Recorrente arguiu contradições na decisão embargada e solicitou esclarecimentos sobre a origem das provas e a capacidade do embargante de discutir o assunto na esfera penal. Conclui-se defendendo a necessidade de revisão da decisão embargada com base nas razões apresentadas.

Além disso, argumentou que o processo administrativo deve ser suspenso até o julgamento final da ação penal, uma vez que a existência dessa ação pode impactar significativamente o desfecho do processo administrativo em questão. Ele sustenta que se os supostos ilícitos alegados na ação penal forem refutados, então a base para o Auto de Infração é anulada.

Adicionalmente, contestou o enquadramento legal utilizado no processo, alegando que o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 não se aplica aos advogados e às sociedades de advogados, cujas atividades são reguladas por normas específicas, questionando a base de cálculo utilizada no Auto de Infração, afirmando que os valores atribuídos ao Embargante são inexatos e baseados em premissas equivocadas.

Portanto, solicitou que suas razões fossem devidamente consideradas e que o acórdão fosse revisto, alegando violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, bem como aos princípios norteadores do processo administrativo.

Apresentou extenso recurso voluntário (fls. 4.123/4.220), no qual reiterou as razões da Impugnação.

Através de Termo de Desentranhamento (fl. 4.459), a autoridade fiscal desentranhou o Acórdão de Impugnação dos autos (intervalo 4.454 a 4.458), sob a justificativa da ausência de assinatura na declaração de voto, sendo acostado o acórdão de Embargos de Declaração, conforme ementa abaixo. Observe:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

Ementa:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. Não se conhece de embargos não previstos no ordenamento.

Incabível aplicação supletiva do CPC/2015, se a lei processual especial esgotar expressamente o tratamento da matéria/instituto jurídico ou se a lei processual especial esgotar implicitamente o tratamento da matéria/instituto jurídico, ou ainda, nos casos em que o CPC/2015 mostra-se totalmente incompatível com a sistemática jurídica do tema na legislação processual especial.

Impugnação Não Conhecida

Crédito Tributário Mantido

À fl. 4.469 o Recorrente foi intimado do respectivo acórdão de Embargos de Declaração, os quais não foram conhecidos, tendo ocorrido a cientificação em 10/03/2020 (fl. 4.472).

No Recurso Voluntário apresentado (fls. 4.122/4.220), preliminarmente, o Recorrente destacou a ausência de análise dos Embargos de Declaração, fundamentados em diversos dispositivos legais e jurisprudência, que apontavam o equívoco do acórdão embargado, evidenciando o cerceamento do direito de defesa. Além disso, argumentou-se que a decisão não se pronunciou sobre informações cruciais para o desfecho do processo, desconsiderando fatos relevantes apresentados pelo Recorrente e ferindo o princípio da motivação, essencial para a garantia do contraditório e da ampla defesa.

O recurso defendeu que a falta de motivação configura nulidade, conforme dispositivos legais e jurisprudência apresentados, ressaltando a necessidade de acesso irrestrito às provas para exercer o contraditório, o que não foi concedido ao Recorrente, caracterizando cerceamento de defesa.

No mérito, argumentou-se contra o enquadramento legal do auto de infração, criticando a determinação da matéria tributável e da base de cálculo, além de destacar a falta de respaldo legal para o arbitramento. O recurso ressaltou a consistência das atividades advocatícias do recorrente, respaldadas pelo Estatuto da OAB, e evidenciou a falta de imparcialidade da DRJ ao desconsiderar evidências substanciais apresentadas.

Além disso, destacou-se a atuação eficaz do escritório perante o CARF, refutando as alegações infundadas do relatório fiscal. São discutidos casos específicos relacionados à cobrança de tributos e à eleição temporal dos fatos geradores, argumentando-se contra irregularidades na fiscalização. Questões relacionadas à decadência dos créditos tributários exigidos no processo também são levantadas, contestando a decisão da DRJ.

Por fim, rechaçou a qualificação da multa de ofício para 150%, refutando as acusações de fraude, sonegação e conluio, alegando falta de provas de conduta dolosa por parte do recorrente e destacando que todas as atividades foram devidamente contabilizadas e tributadas, solicitando a reforma da decisão, o cancelamento da autuação fiscal ou, pelo menos, a redução da base de cálculo e a suspensão do processo até o fim de uma ação penal relacionada a ex-sócios.

Foram oferecidos memoriais e, com eles, juntados documentos datados de 2020. Neles, o Recorrente ressalta a falta de prova de dolo ou fraude e pugna pelo cancelamento da autuação ou, pelo menos, a redução da multa qualificada para o patamar de 100%. Além disso, destacou o fato superveniente relacionado ao processo administrativo disciplinar que absolveu “por falta de prova” o ex-sócio Sr. Valmir Sandri (ex-Conselheiro do CARF) acusado de ilícitos, o que, segundo o memorial, deveria invalidar a autuação contra o Recorrente. O documento também reitera as considerações feitas no recurso voluntário tanto em sede preliminar como no mérito, destacando a ausência de dolo por parte do Recorrente.

VOTO VENCIDO

Como Relator ad hoc, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula, no diretório corporativo do CARF, a seguir transcrita, cujo posicionamento adotado é contrário ao meu e, portanto, não me vincula:

Pressupostos de Admissibilidade

O presente recurso encontra-se tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Das Preliminares

Da nulidade da eventual decisão da DRJ que não conheceu dos Embargos de Declaração

Quanto ao recurso de Embargos de Declaração opostos pelo Recorrente (fls. 4.098/4.117), adirto que não existe previsão legal para interposição do mesmo em face das decisões proferidas nas DRF, diferentemente do que ocorre das decisões do CARF, segundo previsão regimental.

Nesse sentido, não há a possibilidade de aplicação subsidiária e supletiva do Código de Processo Civil – CPC, aos processos administrativos, uma vez que a aplicação subsidiária preenche lacunas integrais, enquanto a supletiva complementa normas incompletas.

Assim, correto o posicionamento da autoridade fiscal no Acórdão dos Embargos de Declaração (fls. 4.060/4.464), em que afirma que a aplicação do CPC de fato é inapropriada quando há legislação processual específica divergente ou incompatível com a sistemática jurídica do tema em questão.

Portanto, nos casos em análise, rejeita-se a preliminar, uma vez que os Embargos de Declaração não podem ser aceitos se interpostos contra decisões da DRJ.

Da nulidade da Decisão da DRJ por não se manifestar sobre informações essenciais ao correto deslinde do feito

O contribuinte argumentou que forneceu informações cruciais para a resolução do caso, que foram ignoradas pela DRJ, levando a uma decisão que carece de legalidade.

Nesse sentido destacou-se que o inquérito policial relacionado ao caso em questão já foi encerrado, e a denúncia proposta pelo Ministério Público não inclui o Recorrente entre os denunciados. A falta de consideração desses fatos essenciais, juntamente com outras informações relevantes, demonstra parcialidade por parte da DRJ e viola princípios fundamentais do devido processo legal, como a motivação das decisões administrativas.

O Recorrente concluiu que a decisão da DRJ deve ser anulada e reavaliada considerando todas as informações pertinentes por ele fornecidas durante todo o procedimento fiscal.

Sem razão o Recorrente, uma vez que no Acórdão de Impugnação a autoridade fiscal (fls. 4.082/4.086), afirmou de forma categórica que apenas aplicou critérios de repartição de lucros utilizados pela própria sociedade. Sobre sua atuação nos processos citados (16327.000299/2006-53, 16561.000068/2006-77, 18471.000999/2005-29), o Recorrente não apresentou documentos comprobatórios dos serviços prestados, concluindo que os rendimentos não foram decorrentes dos lucros da empresa e devem ser, portanto, tributados na pessoa física do sócio.

Da nulidade da Decisão recorrida por não reconhecer o cerceamento de defesa do recorrente, e em decorrência da parcialidade dos julgadores

O recorrente destacou que a fiscalização deveria ter indicado a origem de cada documento utilizado como prova, argumentando que sem essa indicação seria impossível avaliar a legalidade das provas, resultando em um cerceamento do direito de defesa. No entanto, em vez de acatar essa alegação e anular o auto de infração, a DRJ legitimou todo o procedimento probatório, afirmando que o material foi obtido durante várias fases da Operação Zelotes e compartilhado com a Receita Federal do Brasil - RFB por decisões judiciais.

Além disso, o Recorrente afirmou que nunca teve acesso a esse material, uma vez que não foi alvo da Operação Zelotes, e argumenta que isso o impediu de exercer adequadamente o contraditório e a ampla defesa, fundamentais para um processo justo.

Finalizou concluindo que a decisão da DRJ deve ser reformada para reconhecer a nulidade do processo devido à falta de acesso do Recorrente ao material probatório, que está sob sigredo de justiça, comprometendo seu direito de defesa.

Pois bem.

Analisando o Acórdão de Impugnação e os elementos trazidos pela Fiscalização, verifica-se que o material obtido com as buscas e apreensões, bem como proveniente das quebras de sigilo autorizadas pela Justiça Federal, foi compartilhado com a RFB, 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 na presente ação fiscal. Sendo assim, não há que se falar em ausência de acesso às provas, pois a Fiscalização apenas utilizou informações de conhecimento público, e disponibilizadas nos autos (fls. 527/3.698).

Adicionalmente, reiterou o Recorrente acerca da parcialidade dos julgadores da DRJ ao desprezar informações cruciais nos autos, resultando em uma decisão manifestamente parcial que cerceou o direito de defesa do Recorrente.

Argumentou-se que os julgadores violaram os deveres de imparcialidade e moralidade estabelecidos na Portaria MF nº 341/2011, agindo como verdadeiros acusadores ao buscar fora dos autos informações para refutar uma preliminar de nulidade. Destacou-se que a busca por elementos probatórios fora dos autos, sem conceder ao Recorrente a oportunidade de se manifestar, revela uma clara violação dos princípios do contraditório e da ampla defesa. Diante disso, defendeu-se a anulação da decisão e a distribuição do processo a uma DRJ composta por julgadores imparciais, que respeitassem os princípios do Estado Democrático de Direito e garantam um julgamento justo ao Recorrente, que não é parte da Operação Zelotes.

Nesse sentido, conforme bem exposto acima, mantenho a decisão recorrida e afirmo que o julgador agiu em conformidade com o princípio da imparcialidade, atuando de forma isonômica, equidistante e objetiva, consoante disposto nos incisos XXXVII, LIII, LIV e LV do artigo 5º da CF/88, que vedam a existência de juiz ou tribunal de exceção, o julgamento por autoridade incompetente e determinam a observância do devido processo legal.

Não só isso, foi concedido o direito do Recorrente ao contraditório e à ampla defesa, a partir da impugnação. Nesse sentido, merece destaque a Súmula CARF nº 162.

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Portanto, não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa do recorrente, quando referidas provas foram disponibilizados publicamente, e os julgadores agiram dentro da melhor lisura e imparcialidade.

Da nulidade da Decisão recorrida por alteração do critério jurídico do lançamento e nulidade da Decisão recorrida por adoção de premissas equivocadas

Informou o Recorrente que a fiscalização acusou membros de um escritório de advocacia de receberem valores decorrentes de atividades ilícitas, sem especificar quais membros ou quais atividades ilícitas foram praticadas. Apesar de reconhecer a prestação legítima de serviços advocatícios, a fiscalização decidiu tributar os valores recebidos como se fossem provenientes de atividades ilícitas.

Nesse sentido, dispôs o Recorrente que a decisão da autoridade fiscal, além de carecer de fundamentos claros e específicos, cria uma nova premissa ao presumir a culpa dos sócios do escritório, sem apresentar evidências concretas. Isso representa uma mudança injustificada nos

fundamentos originais do lançamento tributário, violando o direito à ampla defesa e contraditório dos contribuintes.

Além da nulidade mencionada, informou o Recorrente que a decisão da DRJ está nitidamente comprometida por se basear em premissas equivocadas. Uma delas refere-se ao erro no enquadramento legal da autuação, evidenciado na impugnação apresentada, onde se demonstrou o erro na aplicação do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, inaplicável aos advogados e sociedades de advogados regidos por normas especiais. Outra premissa equivocada diz respeito ao erro na base de cálculo, onde a DRJ afirmou que o valor de R\$ 4.500.000,00 não foi tributado e foi distribuído diretamente ao sócio, o que não condiz com a realidade expressa na documentação fornecida, configurando-se como mais um equívoco deliberado.

O Recorrente reiterou que essa adoção de premissas provavelmente intencionais e equivocadas torna nula a decisão da DRJ, como já estabelecido em jurisprudência deste Tribunal Administrativo.

Assim, a decisão recorrida deve ser considerada nula, conforme jurisprudência que impede a alteração dos critérios jurídicos do lançamento sem fundamentação adequada, exigindo assim que os autos sejam devolvidos para uma nova decisão.

Pois bem.

Entre as empresas que receberam honorários em consequência dos julgamentos dos mencionados processos está a atualmente conhecida como Martins Ogawa, Lazzarotti & Sobral Advogados, CNPJ nº 08.413.552/0001-33, da qual o Recorrente é sócio e cujos honorários recebidos foram tributados nas pessoas físicas dos sócios do referido escritório, seguindo a mesma proporção utilizada para a distribuição de lucros pela pessoa jurídica.

No tocante aos aspectos relativos à nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaque-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos de nulidade supracitados, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal - servidor competente para efetuar o lançamento - perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os Atos emitidos pelo mesmo, no decorrer do procedimento fiscal.

Ao que se vê do mensurado artigo, seriam nulos se os atos e termos tivessem sido lavrados por pessoa incompetente, o que não é o caso. Verifico, nestes autos que a autoridade lançadora demonstrou de forma elucidativa e incontroversa os motivos pelos quais foi efetuado o lançamento, observados os ditames do artigo 142 do CTN.

Complemento e saliento que os requisitos de validade do auto de infração e da notificação de lançamento previstos nos artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235/72 foram observados, razão pela qual improcede a arguição preliminar.

Portanto, a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, não tendo como prosperar as alegações de nulidade do lançamento.

Das nulidades que permeiam o auto de infração e que indevidamente não foram consideradas pela DRJ

Da mesma forma, no que concerne a tal arguição recursal, vejo que não há razões para prosperar, pois a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, não tendo como acolher as alegações de nulidade.

Do mérito

Do erro do enquadramento legal

O Recorrente requer a anulação do Acórdão, argumentando um equívoco no enquadramento legal, uma vez que o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 não se aplica aos advogados e às sociedades de advogados.

É relevante salientar que o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 não está listado como fundamento legal da infração. Conforme indicado no auto de infração, página 03, a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, é enquadrada legalmente, para o ano-calendário 2012, nos seguintes artigos: Arts. 37, 38, 45, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83 do RIR/99, e Art. 1º, inciso VI e parágrafo único, da Lei nº 11.482/07, incluído pela Lei nº 12.469/11. Portanto, não há motivo para alegar nulidade.

Assim, todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração, a saber:

Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà 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 30 (trinta) dias;

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

Da mesma forma, no tocante aos aspectos relativos à nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaque-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235/72 acima transcrito.

Do exame do processo, concluo que não ocorreram os pressupostos supracitados, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal - servidor competente para efetuar o lançamento - perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os Atos emitidos pelo mesmo, no decorrer do procedimento fiscal.

Da mesma forma a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, não tendo como prosperar as alegações de erro do enquadramento legal.

Do erro na determinação da matéria tributável impossibilidade de se identificar o fato gerador e a base de cálculo

O Recorrente clama pela nulidade do auto de infração devido à utilização equivocada do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, que não se aplica aos advogados e sociedades de advogados, segundo alegado na impugnação. A argumentação enfatiza que a DRJ não reconheceu a ilegalidade da prova apresentada, uma planilha gerencial, e desconsiderou as normas que regem a atividade dos advogados.

Além disso, destacou-se a inadequação da atribuição dos valores de honorários apenas a alguns sócios, sem considerar a participação de todos os envolvidos nos serviços prestados pela sociedade. Conclui-se pela necessidade de reforma da decisão da DRJ e cancelamento do auto de infração.

No entanto, correta está a autoridade fiscal ao apurar que os valores recebidos pelo escritório de advocacia foram tributados na pessoa física dos sócios devido à suposta atuação ilícita de parte dos membros da sociedade. A divisão dos honorários entre os sócios seguiu os critérios adotados pela sociedade, conforme documentação apresentada, e não configura arbitramento ou ficção.

Assim, não se justifica, neste caso, a distribuição dos valores aos outros sócios ou advogados, uma vez que foi observado que os valores foram recebidos sem a efetiva prestação de serviços, o que legitimou a tributação na pessoa física dos envolvidos.

Da inexistência de fundamento legal para o arbitramento do auto de infração

O Recorrente refutou a fundamentação para o arbitramento do auto de infração, argumentando que há um vasto material probatório do trabalho advocatício realizado, o qual não pode ser minimizado pelo Relatório Fiscal.

No caso, a autoridade fiscal não arbitrou a base de cálculo do lançamento, apenas aplicou o critério de repartição dos lucros utilizado pela sociedade de advogados para tributar os rendimentos pagos pela Oi S/A e pela Pagnozzi, Pagnozzi & Associados Consultoria Empresarial Ltda. a cada participante. Assim, com base nos documentos anexados aos autos, conclui-se que os

serviços prestados foram sim ínfimos diante dos serviços prestados pelos contratados na defesa dos processos administrativos.

Por isso, sem razão o Recorrente.

Da autuação nos processos citados no Relatório Fiscal

O recurso trouxe a alegação de que os pagamentos recebidos das empresas Boston Negócios e Participações S/A e Oi S/A não foram por serviços comerciais, mas sim por serviços jurídicos técnicos. Detalha-se a atuação do escritório de advocacia, do qual o Recorrente é sócio, nos processos relacionados aos pagamentos tributados.

Em relação aos processos da Boston Negócios e Participações S/A, destaca-se a remuneração de Manoela Bastos de Almeida e Silva, advogada do escritório, e a participação dos sócios do Recorrente nos julgamentos e recebimentos. Quanto aos processos da Oi S/A, questiona-se a necessidade e comprovação dos serviços prestados pelo escritório diante da reorganização societária.

Em suma, os argumentos trazidos pela fiscalização, tiveram por base vasta análise documental e concluem que os valores recebidos não foram justificados pelos serviços prestados. Sobre o tema, a decisão recorrida não merece retoque, pelo que mantenho o lançamento de omissão de rendimentos na pessoa física do sócio do Recorrente.

Do erro da eleição temporal dos fatos geradores

O recurso traz alegação de que o Auto de Infração e Imposição de Multa (AIIM) devem ser cancelados, pois a autoridade lançadora utilizou como data dos fatos geradores o último dia do ano-calendário de 2012, enquanto os recebimentos de lucros/dividendos ocorreram ao longo desse ano, com antecipações de lucros anteriores.

Argumenta-se que a fundamentação legal utilizada pelo Fiscal Autuante, qual seja o artigo 38 do RIR/99, prevê a tributação dos rendimentos no mês em que são recebidos.

No entanto, conforme a Nota MF/SRF/Cosit nº 577, de 2000, o fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Física, no caso de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário, pois o imposto de renda é considerado um exemplo de fato gerador complexo, apurado no ajuste anual, que abrange um conjunto de fatos e circunstâncias ao longo do período.

Com efeito, sem razão o Recorrente.

Da decadência

O Recorrente argumentou, no mérito, que a decadência dos créditos tributários cobrados neste processo deve ser reconhecida, pois o prazo para a Fazenda constituir seus créditos expirou, resultando na perda do direito, seja pela aplicação do parágrafo 4º do artigo 150 ou pelo artigo 173, ambos do CTN.

Isso porque, como destacado no tópico sobre "erro na eleição dos fatos geradores", a autuação demanda créditos tributários baseados em fatos geradores hipotéticos ocorridos em abril e junho de 2012.

Conforme explicado no tópico anterior, o fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Física, para rendimentos sujeitos ao ajuste anual, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário, devido à sua natureza complexiva.

Segundo o art. 142 do CTN, é competência exclusiva da autoridade administrativa constituir o crédito tributário por meio do lançamento, abrangendo diversas etapas. O direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário prescreve após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, salvo em casos de antecipação do prazo decadencial ou declaração de nulidade do lançamento por vício formal. Observe:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Já o artigo 150, § 4º nos informa:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...).

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso em questão, a autoridade fiscal constatou a presença de dolo, fraude e sonegação em todos os períodos de apuração abrangidos pela fiscalização, resultando na contagem do prazo para constituição dos créditos tributários pela autoridade fazendária conforme estabelecido no artigo 173, I, em conjunto com o parágrafo 4º do artigo 150 do CTN.

Nesse ponto, preso nos mesmos fundamentos exarados na decisão de piso, entendo que correto foi o entendimento nesse sentido.

O débito de IRPF em questão remonta ao ano-calendário 2012, correspondente ao exercício fiscal de 2013. Em virtude do disposto, o direito da Fazenda Pública em constituir o crédito tributário prescreve após o transcurso de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício subsequente àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado. Consequentemente, o prazo decadencial teve início em 01/01/2014, implicando que o lançamento efetuado em 14/12/2018 não incorreu em decadência, sendo que esta ocorreria apenas em 31/12/2018.

Portanto, reitera-se o entendimento da autoridade julgadora que considerou que se a ciência do lançamento se deu em 14/12/2018, a decadência do direito não teria ocorrido para o ano-calendário 2012.

Da necessária compensação dos tributos pagos pela sociedade enriquecimento ilícito do Estado

O Recorrente pugnou a compensação dos tributos pagos pela Sociedade sobre os honorários recebidos e repassados à mesma, alegando enriquecimento ilícito do Estado.

Quanto ao pedido, cabe esclarecer que eventuais pagamentos de tributos efetuados pela sociedade, de que faça parte o interessado, somente podem ser aproveitados por quem os efetuou, no caso, a própria sociedade.

Isso porque, entre a pessoa física e a pessoa jurídica, entre os sócios e a sociedade, existe autonomia patrimonial. Nessa acepção, o patrimônio da pessoa jurídica ou da sociedade não se confunde com o patrimônio da pessoa física ou de seus sócios.

Dessa forma, a utilização de tributos pagos pela pessoa jurídica ou pela sociedade em prol da pessoa física ou de seus sócios, equivale a compensação de crédito de terceiro, situação que é vedada na legislação tributária que rege a matéria (art. 75, inciso I, da Instrução Normativa nº 2055, de 06.12.2021).

Caso tais pagamentos tenham sido efetuados indevidamente ou em valor maior que o devido, deve a pessoa jurídica requerer a restituição ou a compensação com débitos próprios, já que não há previsão legal para o aproveitamento de crédito de terceiro e, portanto, tais pagamentos não podem ser utilizados pelo interessado (art. 165 da Lei nº 5.172, de 1966 e art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996).

Desse modo, deve ser negado o pedido de compensação feito pelo interessado.

(...)

O artigo 74 da Lei nº 9.430 de 1996, não permite o aproveitamento ou a compensação de tributos recolhidos pela pessoa jurídica, com débitos de terceiros, conforme transcrição abaixo:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)(Vide Decreto nº 7.212, de 2010)(Vide Medida Provisória nº 608, de 2013)(Vide Lei nº 12.838, de 2013) (Vide Lei nº 14.690, de 2023)

§ 1ºA compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

No mesmo sentido, assim estabelece o artigo 75 da Instrução Normativa RFB nº 2.055 de 06 de dezembro de 2021:

Art. 75. É vedada e será considerada não declarada a compensação do crédito que:

I - seja de terceiros;

(...)

A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, deve limitar-se a aplicá-la, não podendo, sob pena de responsabilidade, afastar, desviar ou inovar. Ocorrido o fato gerador, a autoridade fiscal efetuou o lançamento de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física.

Desse modo, ainda que os valores que compõem a base de cálculo do processo em pauta tenham sido tributados pela pessoa jurídica, este fato não se presta a modificar o presente lançamento, pois foi constatada omissão de rendimentos por parte do contribuinte pessoa física.

Cumprido observar, por derradeiro, que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) não é competente para apreciar pedidos de restituição/compensação. A competência é da unidade da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte. Aos órgãos julgadores do CARF competem o julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do artigo 1º da Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023.

Em vista dessas considerações, não há como ser acolhido o pedido do contribuinte.

Portanto, por se tratarem de questões fora da competência da autoridade administrativa de julgamento, esses pedidos não são reconhecidos. Com isso, deve ser mantida a decisão de piso.

Do erro na base de cálculo – exigência sobre valores que sequer foram recebidos pelo Escritório (caixa) e que jamais poderiam integrar a participação dos sócios

O Recorrente contesta a base de cálculo utilizada pela fiscalização, argumentando que o valor efetivamente recebido pela sociedade foi de R\$ 4.223.250,00, após a retenção de tributos federais.

Contudo, o relatório fiscal indica que uma parcela dos rendimentos da Oi S/A, no montante de R\$ 2.316.352,94, destinada ao "Centro de custo" denominado CAT, não sofreu tributação devido à distribuição direta aos sócios, sem qualquer apuração de resultado, conforme demonstrado pelas planilhas de apuração e distribuição de resultados apreendidas na sede da Mussi, Sandri & Pimenta Advogados.

Dessarte, novamente, sem razão o recorrente.

Da ausência de conduta que justifique a qualificação da multa de ofício qualificada.

O Recorrente argumenta que a fiscalização não conseguiu provar qualquer ato doloso de sua parte, negando ter praticado fraude, sonegação ou conluio.

Entretanto, segundo o relatório fiscal, sua conduta se enquadra nos conceitos desses delitos. Nesse ponto, vejo que não merece retoque a decisão de 1º grau.

A sonegação ocorreu ao declarar os rendimentos como isentos, impedindo a autoridade fazendária de conhecer o verdadeiro fato gerador do imposto de renda.

A fraude foi evidenciada pela criação de contratos fictícios para ocultar a natureza dos rendimentos e reduzir o imposto devido.

Quanto ao conluio, houve consentimento dos sócios em participar do esquema fraudulento.

O relatório detalha que os recursos recebidos pelo Recorrente resultaram de atividades ilícitas no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sendo impossível negar sua participação e conhecimento do esquema.

Dessa forma, é adequada a aplicação da multa de ofício qualificada conforme previsto no inciso I, § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações da Lei nº 11.488, de 2007 (multa qualificada).

Todavia, 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 (artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502), a nova regra mais benéfica, prevista no artigo

art. 8º da Lei 14.689/2023, deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, c do CTN, sendo reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

- Dos Memoriais

O Recorrente apresentou razões finais sob a forma de memoriais reiterando as razões recursais. Além disso, apresentou PARECER SEI Nº 14877/2020/ME, emitido nos autos do Processo SEI nº 12100.000130/2016-79, instaurado para apuração de eventual prática de atos ilícitos relacionados aos pagamentos recebidos do escritório CMS que geraram a autuação. Tal parecer foi emitido e assinado eletronicamente em 13/11/2020.

Da análise dos documentos, percebo que o ânimo do Recorrente consiste na arguição de falta de prova do dolo ou fraude. Forte nisso, reitera o pedido de cancelamento da autuação ou, pelo menos, a redução da multa qualificada para o patamar de 100%. Além disso, como já mencionado no relatório, o recorrente aponta a ocorrência de fato superveniente relacionado ao processo administrativo disciplinar que absolveu “por falta de prova” o ex-sócio Sr. Valmir Sandri (ex-Conselheiro do CARF) acusado de ilícitos, o que, segundo o memorial, deveria invalidar a autuação contra o Recorrente. O documento também reitera as considerações feitas no recurso voluntário tanto em sede preliminar como no mérito, destacando a ausência de dolo por parte do Recorrente.

Nesse sentir, em linhas gerais, inobstante o recebimento da documentação, as argumentações e documentos apresentados nos memoriais não se prestam a elidir a responsabilidade fiscal do Recorrente, conforme apurado no TVF, e ratificada na Decisão recorrida.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário, para, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para, tão somente, reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%, por força da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital

Relator ad hoc

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator designado.

Trata-se de voto divergente, após vistas do processo motivada pelos argumentos suscitados pelo Recorrente da Tribuna na sessão de março de 2024. Em petição juntada aos autos em 11/03/2024, argumenta, em síntese, reiterando o que consta de sua defesa nos autos, que, na data de ocorrência dos fatos autuados, em 2012, “[...] era sócio minoritário, com 1% de participação, conforme se verifica da 8a Alteração Contratual acostada às fls. 650/667”.

Analisando os documentos indicados pelo Recorrente às fls. 650-667, divirjo do Relator no que diz respeito ao mérito de seu voto, acompanhando-o em relação às preliminares.

Da leitura do Auto de Infração (fls. 03), como relatado pelo conselheiro Relator, verifica-se que o objeto da autuação é a omissão de rendimentos recebidos do trabalho sem vínculo empregatício de pessoas jurídicas. Da leitura do relatório fiscal não se identifica a atribuição de uma ação individualizada apta a responsabilizar o Recorrente. A este respeito, veja-se o trecho abaixo à fl. 14, cuja redação é genérica no apontamento das ações que motivaram a autuação:

2 – Em decorrência da desconstituição do crédito tributário, valores expressivos de honorários eram pagos a escritórios de consultoria e/ou de advocacia, que eram posteriormente distribuídos aos diversos agentes que participaram da empreitada. 3 – Neste relatório serão tratados os honorários pagos em função do julgamento dos seguintes processos administrativos fiscais: • Processo nº 16561.000068/2006-77, em nome de Boston Negócios e Participações Ltda - BNP, CNPJ nº 03.574.986/0001-00; • Processo nº 18471.000999/2005-29, Tele Norte Leste Participações S/A, CNPJ nº 02.558.134/0001-58; 4 – Dentre as pessoas jurídicas que receberam honorários em decorrência dos julgamentos dos referidos processos está a hoje denominada Martins Ogawa, Lazzerotti & Sobral Advogados, CNPJ nº 08.413.552/0001-33. 5 – As investigações efetuadas no âmbito da Operação Zelotes demonstraram que, relativamente a estes processos, não houve a comprovação da prestação de serviços lícitos que pudessem justificar o recebimento dos respectivos valores de honorários.

Veja-se, ainda, que o Recorrente era sócio minoritário à época dos fatos, além de não ser “naming partner”, pois o escritório denominava-se então “Chermont, Mussi & Sandri Advogados Associados” (fl. 534). Além disso, a cláusula quinta do contrato social da referida entidade atribuía a “administração dos negócios sociais” ao sócio Leonardo Mussi da Silva isoladamente.

Ademais, o Recorrente participava do capital social com 100 cotas, junto de outros sete sócios minoritários, ao passo que os sócios majoritários Valmir Sandri e Leonardo Mussi da Silva participavam com 4.500 cotas cada. A desproporção nas participações demonstra a ausência de qualquer “poder de direção”, sendo juridicamente incapaz de determinar as ações da entidade.

Ao mesmo tempo, o fato de ter participado de sessão de julgamento, apresentado memoriais ou feito sustentação oral em processos relacionados às empresas envolvidas no esquema ilícito, não é o suficiente para acarretar a responsabilização do Recorrente, uma vez que este não era administrador da entidade.

Finalmente, tem razão o Recorrente quando afirma que “[...] ainda que existisse qualquer ato ilícito, o que se coloca apenas para argumentar, o Recorrente não teria como saber ou

provar que não sabia, cabendo à fiscalização demonstrar a participação do Recorrente no suposto ilícito, individualizando a sua conduta [...].”

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito as prefaciais arguidas e, no mérito, dou-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fernando Gomes Favacho

Redator designado