



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720085/2021-01
ACÓRDÃO	1302-007.585 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ADHEMAR LUIZ NOVAES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte - IRRF

Ano-calendário: 2017, 2018

PAGAMENTO SEM CAUSA. OPERAÇÃO NÃO COMPROVADA.

Estão sujeitos à incidência do imposto de renda, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, os pagamentos efetuados ou recursos entregues a sócio, contabilizados ou não, quando não for comprovada a sua causa mediante documentação hábil e idônea.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2017, 2018

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CONSTATAÇÃO DE HIPÓTESE DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. HIPÓTESE CONFIGURADA. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ARTIGO 44 DA LEI Nº 9.430/1996.

Configurada a conduta qualificada correspondente a sonegação, fraude ou conluio, nos termos dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.506/1964, é aplicável a multa qualificada às condutas antijurídicas praticadas pelos sujeitos passivos. Em razão da alteração no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, promovida pela Lei nº 14.689/2023, deve ser aplicado o instituto da retroatividade benigna prevista no artigo 106 do CTN, para limitar o seu percentual ao novo patamar previsto na legislação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para tão somente reduzir o percentual de multa qualificada a 100%.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas – Relator

Assinado Digitalmente

Sergio Magalhães Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Izaguirre da Silva, Henrique Nimer Chamas, Alberto Pinto Souza Junior, Miriam Costa Faccin, Natalia Uchoa Brandao, Sergio Magalhaes Lima (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário oposto em face de acórdão da DRJ que julgou improcedente a impugnação do contribuinte.

Em face do contribuinte foi lavrado **auto de infração de IRRF** (fls. 5 a 9), em relação aos anos-calendário de 2017 e 2018, exigindo o tributo por pagamento sem causa feitos por Adhemar Luiz Novaes - Sociedade Individual de Advocacia.

Conforme relato do Termo de Verificação Fiscal (“**TVF**”) (fls. 11 a 38), destaco os seguintes trechos:

1 - CONTEXTO

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, designados pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal, TDPF indicado acima, executamos a ação descrita no presente Termo de Verificação Fiscal, TVF, face a ADHEMAR LUIZ NOVAES, qualificado acima, doravante denominado ADHEMAR, e também face à empresa: ADHEMAR LUIZ NOVAES - SOCIEDADE INDIVIDUAL DE ADVOCACIA, também qualificada acima, doravante denominada SOCIEDADE INDIVIDUAL ou simplesmente Contribuinte, relativos aos anos calendário de 2017 e 2018. No curso da qual foi lavrado o presente Termo de Verificação Fiscal, que consolida a ação fiscal desenvolvida, que objetivou apurar a regularidade dos valores declarados e recolhidos.

A ação fiscal 05.0.01.00-2021-00020-4 decorre da continuidade das ações fiscais: 05.0.01.00-2020-00192-4, ação fiscal de diligência face a ADHEMAR LUIZ NOVAES, e à 05.0.01.00-2020-00195-9, ação fiscal de fiscalização face a ADHEMAR LUIZ NOVAES - SOCIEDADE INDIVIDUAL DE ADVOCACIA, CNPJ -28.475.015/0001-25.

Em função da extinção da Sociedade Individual, conforme descrito no item 2.3 do presente TVF, tanto as apurações de créditos tributários em relação à pessoa física ADHEMAR, como em relação à Sociedade Individual, serão levadas a termo

nesta nova ação fiscal, fruto da conversão da ação de diligência 05.0.01.00-2020-00192-4 na 05.0.01.00-2021-00020-4, com vistas à verificação da regularidade tributária relativa aos seguintes tributos: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS E IRRF face à Sociedade Individual e IRPF face à Pessoa Física.

(...)

2 – DOS CONTRIBUINTES FISCALIZADOS

2.2 – Dados Fiscais

Em relação ao ano de 2017, o contribuinte não apresentou Escrituração Contábil Digital, ECD, nem Escrituração Contábil Fiscal, ECF. Também não transmitiu DCTF ou DIRF.

Após o início da ação fiscal, ocorrido em 05/01/2021, através da ciência via postal do Termo de Início de Procedimento Fiscal, TIPF, em 06/01/2021, o contribuinte transmitiu ECF contribuições, tendo apresentado a primeira e, no mesmo dia apresentado retificadora, cópia no anexo 05-04, sem qualquer valor informado.

Também após o início do procedimento fiscal, o contribuinte apresentou DCTF retificadora contendo a declaração do valor de R\$488.154,41 correspondente ao IRPJ devido em 12/2017. Cópia do recibo no anexo 05-01.

Igualmente após o início do procedimento fiscal, apresentou DIRF retificadora correspondente aos anos de 2017 e 2018, incluindo informação indicando o pagamento de rendimentos isentos e não tributáveis, respectivamente de R\$2.426.550,05 e R\$1.040.042,78. Cópias dos recibos no anexo 05-02.

Em relação ao ano de 2018, o contribuinte optou pela tributação pelo Simples Nacional, tendo declarado não ter havido rendimentos em todo o ano de 2017 e uma receita mensal durante os meses compreendidos entre janeiro e agosto de 2018 de R\$17.433,33/mês. Sem registro de rendimento nos meses de setembro e outubro de 2018. Cópias dos demonstrativos mensais no Anexo 05-03.

Adhemar Luiz Novaes apresentou DIRPF relativas aos anos de 2017, 2018 e 2019 e, após o início da ação fiscal, sem que haja espontaneidade para tal, apresentou DIRPF retificadoras. Cópias no Anexo 13.

2.3 – Baixa irregular:

Para os efeitos tributários, para que a extinção da pessoa jurídica seja considerada regular, não basta o atendimento dos ritos formais para a sua baixa no registro comercial e nos cadastros fiscais. É requisito legal para este procedimento, conforme previsto nos arts. 1.102 e 1.109 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil), a quitação de todas as suas obrigações, o que inclui obviamente as de natureza fiscal. Assim sendo, não há como considerar regular a extinção de pessoa jurídica que tenha excluído do conhecimento do Fisco obrigações de sua responsabilidade enquanto em atividade. Tanto é que a baixa no cadastro do CNPJ é aceita condicionalmente pela Receita Federal, com ressalva do direito à exigência dos créditos tributários que venham a ser constituídos posteriormente.

(...)

Diante do exposto, considerando o expressivo crédito tributário apurado, descrito no presente TVF, cuja atuação dolosa de Adhemar Luiz Novaes tentou dificultar a apuração por parte do fisco, ficou evidenciada a baixa irregular do contribuinte.

Conforme descrito, em decorrência da extinção da personalidade jurídica da Sociedade Individual, os créditos tributários apurados relativos à Sociedade Individual foram constituídos face à pessoa física de Adhemar Luiz Novaes.

(...)

4 – DAS OPERAÇÕES IMOBILIÁRIAS:

Através de pesquisa a registros de Declarações de Operações imobiliárias, DOI, foi possível identificar operações imobiliárias de venda de imóveis denominados a seguir como imóveis 01, 02, 03 e 04, em relação aos quais, figura como vendedor a Sociedade Individual e do imóvel identificado como 05, figurando como vendedor Adhemar Luiz Novaes, todos tendo como comprador o Instituto de Gestão e Humanização – IGH, CNPJ-11.858.570/0001-33, dados cadastrais do IGH no anexo 14, com a indicação de ganhos exagerados decorrente destas operações.

IMÓVEIS 01 a 04 – Conjunto de 04 terrenos, situados na localidade denominada como Jardim Flamboyans, distrito de Abrantes, Município de Camaçari/Ba adquiridos por Adhemar Luiz Novaes – Sociedade Individual de advocacia, cópia da escritura de venda no Anexo 10-01-01, apresentada pelo IGH em resposta ao item 14 do TIF-5 e também pelo contribuinte em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização. Lavrada em 30/11/2017 no 12º ofício de Notas, Salvador/Ba, Livro 841-e, fl 195, ordem 280892, registrada no 1º Cartório de Registro Imóveis de Camaçari. Valor total de R\$4.900.000,00, contendo os Imóveis: 01- Lote 86 parcial; 02 - Lote 88; 03 - Lote 86 parcial e 04 - Lote 87.

O valor total indicado na escritura foi integralmente pago à Sociedade Individual através de transferência bancária em 01/12/2017, conforme comprovante de pagamento apresentado pelo IGH em resposta ao item 14 do TIF-05, cópia no anexo 10-01-03, informação ratificada através do extrato de conta corrente da Sociedade Individual mantida junto ao Banco Santander (033), Agência- 1664, Conta Corrente- 130007217, fornecido pelo contribuinte em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal, TIPF, que registra em 01/12/2017 uma TED oriunda do IGH. Cópia do extrato no anexo 09.

Através de pesquisa às Declarações de Operações Imobiliárias, DOI, verificamos que os quatro imóveis foram adquiridos pela Sociedade Individual em 13/11/2017, todos através de escrituras públicas registradas junto ao 1º Cartório de Registro de Imóveis de Camaçari, lavradas conforme descrito a seguir:

[dados da aquisição dos imóveis] (...)

Além dos imóveis 01, 02, 03 e 04, o IGH também adquiriu o imóvel 05, que anteriormente foi usucapido por Adhemar Luiz Novaes, conforme descrito a seguir:

IMÓVEL 05: Terreno, situados na localidade denominada como Jardim Flamboyans, distrito de Abrantes, Município de Camaçari/Ba adquiridos de Adhemar Luiz Novaes, CPF- XXX.XXX.095, cadastro no Anexo 06, e sua esposa, Maria das Mercês Pimentel Novaes, CPF- XXX.XXX-72, cadastro no Anexo 08, cópia da escritura nº Anexo 10-05-01, apresentada pelo IGH em atendimento ao Termo de Início de Fiscalização, lavrada em 23/11/2018 no 6º Tabelionato de Notas de Salvador/Ba, número de ordem 664019, livro 1630, folha 185. Registrada no 1º Cartório de Registro Imóveis de Camaçari, correspondente à área 94, QD. U, lote 18, cadastro imobiliário Municipal 48.097, Matrícula – 48.506, R-01. Área de 2.200 m2. Valor total de R\$250.000,00; integralmente pago através de transferência bancária em 05/12/2018, conforme comprovante de pagamento apresentado pelo IGH em resposta ao item 14 do TIF-05, cópia no anexo 50-05-03. Adhemar adquiriu o imóvel em 28/03/2018, conforme indicado na escritura de venda ao IGH, através de usucapião extraordinário, registrado no 1º Registro de imóveis de Camaçari/Ba.

Foi aberto procedimento de diligência face ao 1º Ofício de Imóveis de Camaçari/Ba, TDPF-05.0.01.00.2020.00190-8, que, em atendimento à intimação, encaminhou Certidões de Inteiro Teor correspondentes aos Imóveis 01, 02, 03, 04 e 05, cópias nos Anexos 10-01-02, 10-02-02, 10-03-02, 10-04-02 e 10-05-02, as quais, além de evidenciarem o superfaturamento e ganhos exorbitantes por parte de Adhemar, diretamente, imóvel V, ou através do seu escritório de advocacia; imóveis I, II, III, e IV; indicam que antes da transferência para o IGH, em relação aos imóveis I, II, III, e IV, houve o anterior registro de promessas de compra e venda dos vendedores para a empresa WN Empreendimentos Imobiliários LTDA, CNPJ- 11.429.667/0001-20, dados cadastrais no anexo 43-01, cujos direitos foram posteriormente cedidos a Adhemar Luiz Novaes – Sociedade Individual de Advocacia pelos mesmos valores. Na mesma data da cessão, 13/11/2017, foi lavrada escritura de venda para a Sociedade de Advocacia, figurando como procurador dos vendedores em relação aos imóveis I, III e IV, Adhemar Luiz Novaes e em relação ao imóvel II, Jorge Teixeira Tarquínio Neto. Pouco mais de um mês após a aquisição, em 30/11/2017, Adhemar Luiz Novaes – Sociedade Individual de Advocacia vende para o IGH, através de escritura pública lavrada no 12º Ofício de Notas de Salvador, os imóveis I, II, III e IV.

Em 16/04/2020, foi registrado o bloqueio dos imóveis adquiridos pelo IGH em atendimento a determinação da 3ª Vara do Trabalho de Goiânia.

Conforme indicado na planilha a seguir, em menos de um mês entre a compra e a venda dos imóveis, Adhemar Luiz Novaes, diretamente ou através da sua sociedade individual de advocacia, teria auferido um lucro nas operações realizadas com o IGH de R\$4.952.287,82, que corresponde a 26,13 vezes o valor

indicado como custo destes imóveis. Em curtíssimo prazo, o ganho auferido com a venda dos 05 imóveis para o IGH teria sido de 2.513%.

(...)

O extraordinário ganho nas operações imobiliárias realizadas com o IGH, aliado a registros de alienações posteriores de imóveis na mesma área por valores muito inferiores, indicam o superfaturamento.

Merece destaque o fato de que, conforme registrado nas certidões de inteiro teor correspondentes aos imóveis 01 a 04, a Sociedade Individual adquiriu os direitos da WN e a propriedade dos imóveis em 13/11/2017 e 13 dias após, em 30/11/2017, formalizou a venda para o IGH.

A certidão de inteiro teor do lote 38 no mesmo Jardim Flamboyant, terreno com 1.000 m2, transferido para a Caixa Econômica Federal em 02/09/2019, foi avaliado em R\$278.000,00; o que corresponde a um valor, quase 02 anos após a venda dos imóveis para o IGH por um valor de R\$278/m2, enquanto os imóveis 01 a 04 foram comprados pelo IGH, com área total de 5.190m2, por R\$944,12/m2 e o lote 05 por R\$113,64/m2. Cópia da certidão de inteiro teor do lote 38 no anexo 16-01.

5 – DA ATUAÇÃO DO IGH

O INSTITUTO DE GESTÃO E HUMANIZAÇÃO IGH, doravante denominada apenas como IGH, contribuinte submetido a ação fiscal sob a responsabilidade dos mesmos Auditores Fiscais subscritores do presente TVF, dados cadastrais no anexo 00, tem atuação nos Estados da Bahia, Piauí, Goiás, Minas Gerais, Espírito Santo, Rio de Janeiro e Rio Grande do Sul, informa como forma de tributação do IRPJ, a imunidade tributária na qualidade de entidade FILANTRÓPICA com natureza de associação privada e com atividade econômica principal a atividade de Atendimento em Pronto Socorro e Unidade Hospitalar para atendimento a urgência, com código Nacional de Atividade Econômica, CNAE, 8610-1-02.

6 - DO AUTO DE INFRAÇÃO IRPJ e REFLEXO CSLL – ANO DE 2017 – SOCIEDADE INDIVIDUAL:

PAF – 15588-720.084/2021-58 6.1 – Da Tributação com base no Lucro Arbitrado

[não é objeto do auto de infração em julgamento]

Tendo sido regularmente intimado através do TIPF e termos subsequentes a apresentar demonstrativos contábeis e fiscais, em relação ao ano de 2017, deixou de apresentar ou justificar a falta destes demonstrativos. Não há registro de transmissão de ECD ou ECF relativo ao período.

(...)

Em 2017, o contribuinte não era optante pelo Simples Nacional e não pagou o IRPJ no prazo legal para ter direito à opção pelo lucro presumido, devendo ser obrigatoriamente enquadrado no Lucro Real trimestral. No entanto, como já

descrito, deixou de apresentar escrituração contábil e fiscal devendo, na forma daquilo estabelecido pelo art. 47 da Lei 8.981/95, combinado com o art. 1º da Lei 9.430/96, em virtude da falta de apresentação de escrituração e demonstrações exigidas pela legislação comercial e fiscal ter o lucro trimestral arbitrado.

Conforme disposto no inciso II do Art. 27 da Lei 9.430/96, com redação dada pela Lei 12.973/2014, o ganho de capital integrará o lucro arbitrado e, conforme disposto pelo art. 17 da Lei 9.249/95, não se aplicará qualquer correção ao custo de aquisição.

Conforme demonstrado acima, em decorrência da alienação dos imóveis identificados como 01, 02, 03 e 04, houve em uma receita no valor de R\$4.900.000,00 auferida pelo contribuinte em 01/12/2017, (...).

(...)

Apesar dos valores correspondentes aos custos dos imóveis alienados conforme constam nas certidões de inteiro teor fornecidas pelo Registro de Imóveis, cópias nos anexos: 10-01-02; 10-02-02; 10-03-02 e 10-04-02 totalizarem R\$197.112,18; apesar de reiteradamente exigido, conforme expressamente indicado no item 23 do Termo de Início de Procedimento Fiscal, TIPF, reintimado através dos Termos subsequentes, o contribuinte não apresentou qualquer elemento que comprovasse o pagamento correspondente a estes imóveis. Fato corroborado através dos extratos bancários, seja da Sociedade Individual, cópia no anexo 09, assim como os da pessoa física, cópias nos anexos 17-01, 17-02 e 18, entregues à fiscalização.

Diante do exposto, o ganho de capital omitido foi o valor correspondente ao valor total da venda R\$4.900.000,00; uma vez que não houve qualquer comprovação em relação aos custos dos imóveis I a IV.

(...)

Em 20/01/2021, posteriormente ao início do procedimento fiscal, houve a transmissão por parte do contribuinte de DCTF correspondente ao período 12/2017 em cópia do recibo no anexo 05-01-01, com a indicação de débito de IRPJ em um montante de R\$488.154,41, o qual, conforme cópia da DCTF contida no anexo 05-01-02, atribuído ao código 0507-01, que corresponde a “Alienação de ativos de ME/EPP optante pelo Simples Nacional”. Considerando a inexistência de espontaneidade para a declaração do débito, o valor declarado não foi apropriado ao lançamento.

Merece destacar que o código do IRPJ indicado na DCTF extemporânea corresponde a ganho de capital de Micro empresa optante pelo Simples, o que ainda que fosse tempestiva a declaração, não caberia uma vez que a Sociedade Individual só aderiu ao Simples Nacional a partir de 01/2018.

(...)

7 - DO AUTO DE INFRAÇÃO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – IRRF - PAGAMENTO SEM CAUSA/ BENEFICIÁRIOS NÃO IDENTIFICADOS:**PAF- 15588.720.085/2021-01***[objeto do auto de infração em julgamento]**(...)*

Após o início do procedimento fiscal, em 20/01/2021, o contribuinte, sem gozar de espontaneidade, apresentou DIRF retificadora correspondente aos anos de 2017 e 2018, incluindo informação indicando o pagamento de rendimentos isentos e não tributáveis, respectivamente de R\$2.426.550,05 e R\$1.040.042,78. Cópias dos recibos no anexo 05-02.

Na resposta ao TIF, contida no anexo 01-03, além das cópias do recibo e da DCTF, anexos 05-01-01 e 05-01-02, o contribuinte apresentou demonstrativo de cálculo, contido no anexo 05-01-03, através do qual apura o ganho de capital em nome de Adhemar Luiz Novaes e considera como custo do imóvel, além do custo registrado nas escrituras, valores que integrariam o custo não demonstrados, conforme demonstrado a seguir.

Regularmente intimado através do TIF a especificar todos os valores debitados em conta corrente acima de R\$2.000,00, o contribuinte apresentou extrato bancário com indicação manuscrita de qual seria o propósito de uma parte das saídas.

Na resposta ao TIF apresentada em 08/02/2021, contida no anexo 01-03, o contribuinte afirma que a empresa WN Empreendimentos Imobiliários, CNPJ-11.429.667/0001-20, dados cadastrais contidos no anexo 11, era detentora de posse da área total que aceitou ceder os seus direitos de posse e de propriedade a Adhemar Luiz Novaes por R\$400.000,00, juntamente com a empresa Well Patrimonial Ltda, CNPJ, 18.960.713/0001-62, dados cadastrais no anexo 12, que seria detentora de direitos sobre benfeitorias na área vendida no valor de R\$1.000.000,00, as quais teriam sido indenizadas conforme descrito na mencionada resposta. No entanto, reiteradamente exigida a comprovação, através de Termos subsequentes, deixou de comprovar aquilo exigido.

Constam, tanto na escritura de venda como também nas certidões de inteiro teor correspondentes aos imóveis 01, 02, 03 e 04, quando da venda à Sociedade Individual, a transferência integral do direito de posse por parte da WN pelo valor equivalente ao custo de aquisição, ou seja, pelo custo total para os 04 imóveis de R\$197.112,18, inclusive com a indicação de que os valores correspondentes teriam sido pagos em moeda corrente no ato da lavratura das escrituras. Cópias nos anexos 10-01-06; 10-02-06; 10-03-06 e 10-04-06.

O contribuinte foi regularmente intimado, através do TIF-01, cientificado em 18/02/21, a atestar a veracidade daquilo contido nos instrumentos públicos lavrados em cartório, firmados tanto pelo contribuinte, na condição de vendedor

e cessionário, como pela WN, na qualidade de cessionária, em relação a que, respondeu expressamente em relação a cada uma das escrituras que estas foram lavradas “em tabelião de notas e goza de presunção de veracidade”. No entanto, merece destacar que, com base nos extratos bancários da Sociedade Individual, cópia nº anexo 09, não há qualquer registro quanto ao pagamento do custo de aquisição indicado nas escrituras, evidenciando uma falsidade quanto às informações registradas nas escrituras públicas no que se refere ao pagamento em moeda corrente.

Quanto à destinação de recursos, afirma que R\$1.437.128,80 destinados em 2017 seriam correspondentes a transferências e saques destinados ao pagamento pela posse dos imóveis e demais despesas e que o restante das saídas de recursos, R\$2.426.550,09 em 2017 e R\$1.040.042,78 em 2018 teriam sido destinados em benefício ao titular da Sociedade Individual, Adhemar Luiz Novaes.

Do valor que alega ter sido destinado à aquisição da posse, R\$1.000.000,00 foi transferido para a empresa Well Patrimonial LTDA em 04/12/2017, R\$358.476,71 teriam sido destinados à WN e R\$78.652,09 também destinado à WN com o alegado objetivo de ressarcir custos anteriores.

(...)

Visando sistematizar o lançamento tributário, no Auto de Infração correspondente ao Imposto de Renda Retido na Fonte correspondente aos pagamentos sem causa ou a beneficiários não identificados, os pagamentos foram classificados conforme a indicação fornecida pelo contribuinte:

- As transferências de recursos declaradas como tendo sido destinadas ao titular Adhemar Luiz Novaes, foram tributadas como rendimento tributável na pessoa física, já que se tentou ocultar o recebimento destes rendimentos, não havendo qualquer registro tempestivo em DIRPF ou contábil/fiscal por parte da Sociedade Individual.

Posteriormente ao início da ação fiscal, como já relatado, tentou-se classificar como distribuição de lucros, através da transmissão de DIRF e DIRPF intempestivas, ainda assim, sem registros contábeis ou fiscais correspondentes.

7.1 - Pagamento sem causa destinado à Well Patrimonial Ltda, empresa que não apresenta qualquer vínculo aos imóveis alienados, sob a alegação, sem prova, de que seria correspondente a ressarcimento de benfeitorias nestes imóveis. A transferência no valor de R\$1.000.000,00 realizada em 04/12/2017 está demonstrada no extrato bancário contido no anexo 09.

A Well foi regularmente intimada em 17/03/2021, através do item 17 do Termo de Diligência 01, a justificar, apresentando os elementos comprobatórios correspondentes, o valor de R\$1.000.000,00 transferido pela Sociedade Individual, não respondeu à intimação.

7.2 - Pagamentos indicados como sendo destinados à WN sob a alegação de que teriam correspondido a custo correspondente à posse dos imóveis alienados. No entanto, como exaustivamente demonstrado, os instrumentos de registro indicam que a empresa WN teria recebido em espécie o valor equivalente à aquisição dos imóveis alienados, o que totaliza R\$197.112,18. Conforme afirmado pelo próprio Adhemar na resposta apresentada à fiscalização, estes instrumentos têm presunção de veracidade. Diante do exposto, as transferências feitas para terceiros, em relação às quais o contribuinte alega terem sido destinadas à WN, sem que tenha provado aquilo alegado, foram considerados como pagamentos sem causa. Os valores considerados foram aqueles discriminados em respostas apresentadas e elencados no extrato, cópia no anexo 09, através de anotações realizadas pelo próprio Adhemar, que indicam terem sido destinados à WN.

8 – DO AUTO DE INFRAÇÃO IRPF – ADHEMAR LUIZ NOVAES:

- PAF – 10580.722.038/2021-40

8.1 – GANHO DE CAPITAL ADHEMAR LUIZ NOVAES:

[não é objeto deste auto de infração em julgamento]

Conforme explicitado no item 4 acima, além dos imóveis alienados pela Sociedade Individual, Adhemar Luiz Novaes também efetuou a venda de um imóvel para o IGH incorrendo em ganho de capital omitido nas DIRPF apresentadas. O imóvel adquirido através de Usucapião extraordinário e alienado através de escritura pública lavrada em 23/11/2018, com pagamento recebido em 05/12/2018 por R\$250.000,00.

Mesmo tendo apresentado DIRPF retificadoras após o início do procedimento fiscal, Adhemar não incluiu o imóvel entre os bens e direitos, imóvel este usucapido, conseqüentemente, nenhum custo vinculado ao imóvel.

Também não apurou ou declarou qualquer valor correspondente à tributação do ganho de capital incorrido e omitido. Também nas respostas aos sucessivos Termos de Fiscalização, sequer mencionou a venda ou eventuais custos correspondentes a este imóvel.

(...)

Diante do exposto, o ganho de capital deliberadamente omitido, o qual, mesmo no curso da ação fiscal tentou-se impedir o acesso do fisco às informações relativas à operação de venda, conseqüentemente à apuração do tributo devido, foi exigido através de auto de infração.

8.2 – OMISSÃO DE RECEITA DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS:

(...)

Para comprovação da origem dos recursos depositados, não basta identificar o depositante, é preciso identificar os negócios jurídicos que lhes deram causa, para

que se possa identificar se os mesmos são ou não tributáveis. Esta prova deve necessariamente ser documental.

No presente caso a origem dos recursos depositados restou não comprovada.

Conforme descrito anteriormente, do cotejo das informações das movimentações bancárias com base nos extratos bancários entregues à fiscalização, com os valores declarado pelo Contribuinte através das DIRPF correspondentes aos períodos de apuração de 2017 e 2018, foi possível apurar divergências significativas.

Após reiteradas intimações, foi oportunizado a Adhemar Luiz, diretamente ou através de demonstrativos da Sociedade Individual, apresentar justificativas e documentação hábil que permitisse comprovar a origem dos valores classificados como omitidos que foram base para a imputação através do lançamento tributário realizado, porém apresentou apenas respostas genéricas, sem apresentar qualquer documento que comprovasse suas afirmações, ensejando a imputação dos valores creditados que excederam àquilo oferecido à tributação como rendimento tributável como sendo omissão de receita conforme detalhado a seguir.

Merece destacar que não foram considerados como depósitos bancários de origem não comprovadas os valores oriundos da Sociedade Individual, cujo tratamento tributário está especificado no item 8.3 abaixo, assim como transferências de mesma titularidade, rendimentos do trabalho, resgates de aplicações. Os valores considerados estão contidos nos anexos ao Termo de Diligência 03 cientificado a Adhemar Luiz Novaes. Em relação aos valores informados como sendo créditos decorrentes de empréstimos, em função da falta de elementos probatórios e ausência de registro destes empréstimos nas DIRPF, foram considerados como sendo créditos de origem não comprovadas.

(...)

8.3 – VALORES TRANSFERIDOS PELA SOCIEDADE INDIVIDUAL

Foram considerados como rendimento tributário oriundos da Sociedade Individual os valores de R\$2.426.550,00 em 2017 e R\$1.040.042,78 em 2018, destinados à conta pessoa física, a empresas da filha e esposa e à quitação de financiamentos e empréstimos, além de aquisição de veículos, conforme especificados na resposta ao TIF-01 apresentada pela Sociedade Individual, firmada por Adhemar Luiz, contida no anexo 01-08, transcrita parcialmente a seguir, destacando que, apesar de indicar na resposta, seja nas DIRPF originais ou nas DIRPF intempestivas, nenhum valor foi indicado como crédito de empréstimo e também não há registro de veículos adquiridos com os recursos transferidos.

(...)

9 – DA MULTA QUALIFICADA:

A multa de ofício está prevista na Lei nº 9.430/96, Art. 44, inciso I, cujo percentual de 75% foi duplicado em função do disposto no §1º do mesmo dispositivo legal, transcritos parcialmente a seguir, tendo em vista que o sujeito passivo praticou atos enquadrados no art. 71 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

O contribuinte recebeu valor expressivo em sua conta corrente sem que tenha oferecido à tributação.

Recursos estes oriundos do IGH, o qual, conforme descrito no item 5, entidade sem fins lucrativos, que destinou R\$4.900.000,00 para a compra de 04 imóveis vendidos pela Sociedade Individual, imóveis 01, 02, 03 e 04, além de R\$250.000,00 para a compra de 01 imóvel vendido por Adhemar Luiz Novaes, imóvel 05, os quais, em um curto período de tempo, entre a aquisição e a venda, geraram um ganho milionário de R\$5.150.000,00; sem que tenha comprovado qualquer custo de aquisição, conforme demonstrado acima.

Além disso, o fato de não ter elaborado e transmitidos demonstrativos contábeis e fiscais indica a intenção em, de forma deliberada, ocultar e dificultar o acesso ao fisco destas operações milionárias, assim como das repercussões tributárias.

Apenas após a ciência houve a apresentação de DCTF, contendo declaração de valor correspondente à operação imobiliária. Apuração esta, conforme descrito no item 6.1, elaborada de forma incorreta, além de intempestiva.

A evidência quanto à intenção dolosa em dificultar o acesso da autoridade fazendária às informações relativas ao fato gerador, também pode ser demonstrada com o fato de que, também apenas após a ciência à intimação, consequentemente ao início da ação fiscal, que Adhemar Luiz Novaes, apresentou Declarações de Imposto de Renda retificadoras, passando a informar como rendimentos isentos a título de distribuição de lucros, os valores distribuídos pela Sociedade Individual que passou a alegar ter essa natureza. Cópias das DIRPF correspondentes aos anos de 2017 e 2018, assim como as DIRPF retificadoras apresentadas após o início do procedimento fiscal, em cópia no Anexo 13.

Também em relação aos valores decorrentes da apuração do ganho de capital apurados face a Adhemar Luiz Novaes, os rendimentos omitidos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovadas e os valores destinados à pessoa física de Adhemar Luiz Novaes oriundos da Sociedade Individual, conforme já demonstrado, há a caracterização da intenção dolosa em ocultar o acesso ao fisco dos rendimentos auferidos. Nem os alegados empréstimos constam das DIRPF, nem nas originais nem nas DIRPF apresentadas intempestivamente.

Reforça a configuração da tentativa de ocultar e impedir o acesso por parte da fazenda pública dos fatos geradores descortinados com a presente ação fiscal, o fato de ter promovido a baixa irregular da Sociedade individual em 09/10/2018, sem que tenha apresentado qualquer declaração ou pago tributos correspondentes às operações ocultadas, ou sequer informado nas DIRPF do seu titular, cujos aspectos jurídicos estão indicados no item 2.3 acima.

Diante do exposto, tanto as imputações contidas nos Autos de Infração correspondentes ao IRPJ e reflexos, descritos no item 6, como aquelas contidas no Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, descrito no item 7, e as correspondentes ao IRPF, descritas no item 8, configuram hipóteses previstas no §1º Lei nº 9.430/96, Art. 44.

(...)

10 – SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA

10.1 – ADHEMAR LUIZ NOVAES - CPF- XXX.XXX.XXX -49

Considerando a baixa irregular do contribuinte, conforme descrito no item 2.3, evidenciada a intenção dolosa do seu titular, Adhemar Luiz Novaes, uma vez que, com a baixa formal houve a extinção da personalidade jurídica da empresa, o crédito tributário apurado foi constituído em nome do seu titular, redirecionando a execução, demonstrada a atuação direta e dolosa do seu titular com a intenção de evitar o acesso por parte do fisco dos créditos tributários incorridos, houve a substituição da sujeição passiva da pessoa jurídica para o seu titular.

Ficou evidenciado que o titular da Sociedade individual promoveu a extinção da sociedade com a intenção de se livrar do passivo fiscal. Apesar do registro formal da baixa nos órgãos competentes, ficou evidenciada a infração à lei, incorrendo no art. 135, inciso III do CTN.

Adhemar Luiz Novaes exerce a advocacia, cópia da carteira OAB/Ba no anexo 07-01, exerce a função de Auditor de Controle Externo do Tribunal de Contas da União, TCU, cópia da carteira funcional no anexo 07-02, informações estas destacadas pelo próprio Adhemar na resposta ao TIPF, anexo 01-03. Também demonstra exercer uma carreira política, conforme demonstrado através de pesquisas contida no anexo 06, tendo sido eleito nas eleições de 2020 ao cargo de Vice-Prefeito do Município de Maragogipe/Ba. Pelo Partido Partido Liberal, PL.

Nas DIRPF originais correspondentes aos anos de 2017, 2018 e 2019 não declara nenhuma participação em empresas, assim como não declara distribuição de lucros ou o imóvel número 05 que também foi vendido ao IGH.

Na DIRPF correspondente a 2018 declara, de forma fraudulenta, um empréstimo que teria contraído à sua Sociedade Individual de Advocacia no valor de R\$1.131.550,09, sendo que R\$925.000,00, teria sido contraído em 2017 e teria sido utilizado para quitar empréstimo bancário junto ao Banco Santander. Merece destacar que, em que pese a Sociedade Individual de Advocacia ter sido baixada em 09/10/2018, o débito continuou a ser registrado como existente nas declarações subsequentes.

Conforme já descrito nos itens 6, 7 e 8, ficou evidente a intenção dolosa por parte de Adhemar Luiz Novaes, utilizando-se da Sociedade Individual, em ocultar, tanto as operações milionárias e lucrativas de vendas de imóveis, assim como a destinação dada aos recursos auferidos.

(...)

Merece destacar que, apesar de ter recebido valores da Sociedade Individual, afirma na resposta ao TIPF que a empresa permaneceu inoperante em 2017.

Considerando que o contribuinte fiscalizado é uma Sociedade Individual, baixada indevidamente, como demonstrado com a intenção de ocultar o acesso das ilicitudes e créditos tributários ao fisco, Adhemar Luiz Novaes, deve responder solidariamente pelos créditos tributários apurados.

Considerando os fatos acima relatados, com base no artigo 135, combinado com o art. 124, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código tributário Nacional, foi imputada sujeição passiva solidária face ao sócio individual, Adhemar Luiz Novaes, CPF-314.243.095-45, o qual, conforme demonstrado, exerceu efetivamente e individualmente a administração e o controle de todos os atos imputados à Sociedade individual, verificada utilização da Sociedade Individual por parte do seu titular sem atender as obrigações impostas pela legislação contábil e tributária, extrapolando o objeto social, promovendo uma baixa irregular, além de inserir informações falsas em suas DIRPF.

De tudo o descrito no presente Termo de Verificação Fiscal, fica evidenciada a participação direta de Adhemar Luiz Novaes na ocultação dos rendimentos auferidos e pela destinação dos recursos a cargo do contribuinte fiscalizado.

(...)

A gestão do contribuinte fiscalizado durante o período submetido à ação fiscal, de acordo com o evidenciado neste Termo de Verificação Fiscal, caracterizando a apropriação e a destinação de recursos públicos carreados através do IGH para a Sociedade individual, coube a Adhemar Luiz Novaes.

(...)

Em suma, portanto, o auto de infração em julgamento diz respeito aos pagamento sem causa relacionado a três eventos: (i) transferências de recursos destinadas ao Sr. Adhemar Luiz Novaes, tidas como rendimento tributável na pessoa física, mas não registradas em DIRPF ou escrituradas na contabilidade da Sociedade Individual de Advocacia e que posteriormente tentou-se classificar como distribuição de lucros; (ii) pagamento sem causa destinado à empresa Well Patrimonial Ltda, sob a alegação de ressarcimento de benfeitorias não comprovadas; (iii) pagamento sem causa à empresa WN, que seria correspondente à posse dos imóveis alienados, mas pagos em espécie e não foram apresentadas quaisquer provas senão a escritura pública.

Em razão do encerramento irregular da sociedade, o lançamento foi efetuado na pessoa física do Sr. Adhemar Luiz Novaes, em substituição à pessoa jurídica, bem como a este foram identificados vínculo de responsabilização solidária, nos termos dos artigos 124, inciso I, e 135, do CTN. Também, entendeu-se pela ocorrência de sonegação fiscal, prevista no artigo 71 da Lei nº 4.702/1964, dando azo à qualificação da multa.

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 715 a 789). Colaciono o relato da decisão recorrida, por bem sintetizar as matérias impugnadas:

O contribuinte apresenta sua defesa, na qual solicita:

1. Que o AI seja anulado por estar eirado de vícios;
2. Alternativamente, que seja julgado IMPROCEDENTE (fl. 795);
3. Alternativamente, que a multa de ofício seja reduzida ao patamar de 20%;
4. Que os advogados sejam cientificados das decisões no referido processo.

Apresenta como principais motivos:

Primeiro diz que da venda dos imóveis R\$ 4.900.000,00 foram recebidos na pessoa jurídica e apenas R\$ 250.000,00 na pessoa física;

Sobre os recebimentos, a pessoa jurídica recebeu os valores em 12/2017, enquanto a pessoa física só teria recebido em 12/2018;

Alega que a Fiscalização fez um “malabarismo” enquadrando em infrações que se excluem, pois estaria cobrando IRPJ, então seus lucros estariam isentos;

Alega que pelo princípio da entidade a empresa e a pessoa física não se misturam, não podendo ter sido lançados IRPJ, CSLL e IRRF na pessoa física;

Alega que o contribuinte não pode arcar pela demora da RFB em homologar o lançamento;

Alega ilegitimidade passiva, visto que o contribuinte pode ser sim solidariamente responsável pelos lançamentos, mas não é praticante dos fatos geradores dos tributos;

Aduz que qualquer cobrança sobre a pessoa jurídica só recairá sobre o sócio PF por médio do instituto do redirecionamento;

Junta jurisprudência sobre o tema;

Alega afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório, visto que o Termo de Intimação Fiscal 2 tinha como prazo para atendimento o dia 03/03/2021, data posterior à lavratura do TVF, 22/2/2021. Portanto a Fiscalização realizou suas conclusões antes de ouvir plenamente o contribuinte;

Alega que desconhecia a IGH até o momento da venda dos terrenos;

Alega que as afirmações da Fiscalização contra a esposa do Sr. Adhemar, Maria das Mercês Pimentel Novais são falsas e maliciosas;

Alega que não tentou esconder os empréstimos, visto que estavam declarados na DIRPF de 2018;

O contribuinte faz relato sobre a operação;

Alega que nunca omitiu a venda dos imóveis, mas que entendia que não era cabível a tributação nas empresas do simples, visto que não seria a atividade principal dessas;

Alega que quando em 2020, quando as decisões começaram a convergir sobre a exigibilidade do tributo na venda de imóveis por PJ do simples, a sociedade contratou novo contador para declarar “espontaneamente” o ganho de capital;

Em relação a Baixa da Sociedade, afirma ter sido regular a baixa da sociedade;

Alega ser possuidor da maior parte dos terrenos, em uma área total de 10.000 metros quadrados, desde 2014, não tendo, entretanto o título de propriedade;

A posse das terras era dividida entre ele e as empresas WN Empreendimentos que utilizava uma pequena área para guarda de equipamentos de construção civil e a empresa Well Patrimonial Ltda, que ocupava uma casa com piscina e depósito;

A posse das terras tinha mais de 20 anos, tendo tramitado o processo de usucapião;

Em 2014 o possuidor outorgou procuração ao Sr. Adhemar Luiz Novaes para dispor da área;

Aduz que a Receita Federal de forma “maliciosa” tomou como base para o ganho de capital apenas o valor de aquisição dos 4 lotes, não aferindo valor aos usucapião;

Alega que o sr. Adhemar teria comprado a parte da WN Empreendimentos por R\$ 400.000,00 e a da Well Patrimonial por R\$1.000.000,00, considerando também as benfeitorias;

Mais à frente, a empresa acabou pagando realizando 2 pagamentos, o primeiro no valor de R\$ 197.118,18 e o segundo de R\$ 358.476,71 à empresa WN;

Sobre esses pagamentos, o primeiro teria sido direcionado à WN, enquanto o segundo foi dividido em 15 transferências a terceiros (a pedido da WN entre 5/12 e 6/12/2017) e 1 saque no valor de R\$ 5.000,00;

Portanto, o custo total pago pelos imóveis seria de R\$ 1.634.246,98;

Sobre a receita, conforme denotado em sua defesa, teria sido pago R\$ 4.9 milhões à PJ e R\$ 250 mil à PF;

O contribuinte esclarece não ter os documentos que comprovem os pagamentos, apenas os extratos bancários das transferências realizadas com a indicação de CNPJ;

Alega que a autuação fere a capacidade contributiva do contribuinte;

Alega que utilizar 100% das transferências como base de cálculo é claramente inconstitucional;

Alega ter sido coagido a apresentar seus extratos bancários.

A DRJ conheceu e julgou pela improcedência da impugnação (fls. 958 a 975). Esclarece-se, no início da decisão, que não há irresignação específica à autuação de IRRF. Rechaçou-se a nulidade por erro na determinação do sujeito passivo, invocando-se a Súmula CARF nº 112 e o artigo 134, inciso VII, do CTN, igualmente, identifica as hipóteses de responsabilidade do artigo 124 e 135 do CTN. No mérito, destaca que caberia à contribuinte apresentar a justificativa individualizada dos pagamentos e, ao enfrentar as alegações do impugnante, destaca que não houve apuração de lucro na pessoa jurídica e nem sua distribuição, inexistindo provas de que tais recursos teriam natureza de lucro, pois não houve tributação anterior do recurso e nem escrita contábil na pessoa jurídica; ainda, sobre os pagamentos à Well Patrimonial Ltda., salienta que a empresa não tem vínculo com os imóveis alienados e nem provas de que os recursos se prestam ao ressarcimento de benfeitorias; quanto aos pagamentos destinados à WN, ainda que os instrumentos de registro tenham presunção de veracidade, o valor foi pago em espécie e não há provas da natureza ou causa do pagamento. Ainda, rechaça outras matérias alegadas subsidiariamente pelo contribuinte.

O contribuinte, intimado em 18/01/2022, apresentou Recurso Voluntário em 14/02/2022 (fls. 984 a 1.000). Demonstra sua insatisfação com o procedimento fiscal, em razão dos diversos tributos lançados, a princípio, sobre uma mesma base econômica, gerando efeito de confisco; ter sido desconsiderado que *era uma empresa optante pelo Simples Nacional* e que o ganho de capital estaria sujeito à tributação exclusiva na fonte de 15%. Traça um resumo histórico da sociedade individual de advocacia, dos negócios envolvendo os terrenos vendidos. Aborda a questão do ganho de capital. Esclarece sobre os valores pagos pela sociedade no ano de 2017; a movimentação financeira da sociedade; inexistência de prestação de serviços a terceiros; e retiradas de sócios.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Nimer Chamas**, Relator.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para a sua admissibilidade. Portanto, dele conheço.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

O auto de infração é de lançamento de IRRF por pagamento sem causa comprovada. Conforme se verifica do TVF, o lançamento em julgamento decorre de procedimento fiscal que também ensejou outros lançamentos de tributos distintos.

No recurso voluntário do contribuinte, não foi impugnado especificamente o lançamento do IRRF por pagamento sem causa, embora de certo modo foram veiculados alguns argumentos que dizem respeito ao negócio jurídico que teria ocorrido para justificar os pagamentos.

As matérias de defesa vão além da irresignação técnica em alguns pontos – nessas situações, entendo que por tangenciarem o lançamento, não é necessário seu enfrentamento.

Por fim, esclareço que não foi suscitada nenhuma nulidade, notadamente a de erro na identificação do sujeito passivo, tal qual veiculada na impugnação.

Portanto, o enfrentamento das irresignações da contribuinte, embora genéricas, dizem respeito: (i) à causa dos pagamentos; e (ii) ao questionamento da multa de ofício, inclusive, de ordem constitucional.

Considerações Iniciais

Nos termos da Portaria MF nº 1.634/2023 (“RICARF”), o artigo 114, §12º, inciso I, admite que a fundamentação da decisão seja feita mediante a declaração de concordância com as razões da decisão recorrida.

MÉRITO

IRRF sobre pagamentos sem causa

O contribuinte, de maneira genérica, questiona o *efeito cumulativo* dos tributos lançados e também busca justificar a causa dos pagamentos.

A saber, os pagamentos considerados sem causa foram: (i) transferências de recursos destinados ao Sr. Adhemar Luiz Novaes, tidas como rendimento tributável na pessoa física, mas não registradas em DIRPF ou escrituradas na contabilidade da Sociedade Individual de Advocacia e que posteriormente tentou-se classificar como distribuição de lucros; (ii) pagamento sem causa destinado à empresa Well Patrimonial Ltda, sob a alegação de ressarcimento de benfeitorias não comprovadas; (iii) pagamento sem causa à empresa WN, que seria correspondente à posse dos imóveis alienados, mas pagos em espécie e não foram apresentadas quaisquer provas senão a escritura pública.

De antemão, saliento que as provas contidas nos autos não são capazes de infirmar a infração fiscal identificada. Não há identificação direta da causa dos pagamentos.

Ainda que o contribuinte tenha apresentado alguns contratos de mútuo nos autos, não há vínculo direto com os pagamentos, além de que tais contratos datam do ano de 2017, mas tiveram firma reconhecida somente no ano de 2021, isto é, após os lançamentos.

Outro ponto que desfavorece as alegações da defesa é que a pessoa jurídica, sociedade individual de advocacia, não mantinha suas obrigações contábeis e fiscais da forma adequada (ECD e ECF). Isto é, não declarava tributos devidos em DCTF, **não era optante pelo Simples Nacional no ano de 2017** e manteve movimentação financeira à margem da escrituração contábil.

As constatações feitas pela autoridade fiscal demonstram a impossibilidade, por exemplo, de se apurar o lucro da pessoa jurídica, verificar se houve distribuição de lucros, os passivos registrados na pessoa jurídica – por exemplo, se os mútuos de fato existem – e outros.

Ou seja, o que busco explicitar é que não se tem nos autos provas. Provas contábeis, provas materiais dos negócios jurídicos, provas que justifiquem a causa dos pagamentos. Existem somente os extratos bancários, que são pressupostos para se identificar os *pagamentos* cuja causa foram questionadas, e as alegações da contribuinte.

Assim, por entender que a decisão recorrida acertadamente analisou a situação, declaro minha concordância seus fundamentos para negar provimento a irresignação recursal, nos termos do artigo 114, §12º, do RICARF. Colaciono-os abaixo:

Saliente-se que a Fiscalização elaborou um levantamento detalhado, individualizando, dos pagamentos que não tiveram causa comprovada mediante documentação hábil e idônea.

Ao contribuinte, durante a fiscalização, caberia apresentar a justificativa, também individualizada dos pagamentos.

O contribuinte explica quais seriam as razões para os depósitos, fazendo um apanhado histórico das transações realizadas, todavia, ressalto que:

Sobre as transferências de recursos declaradas como tendo sido destinadas ao titular Adhemar Luiz Novaes, posteriormente ao início da ação fiscal, como relatório fiscal, o contribuinte tentou classificar como distribuição de lucros, através da transmissão de DIRF e DIRPF intempestivas, ainda assim, sem registros contábeis ou fiscais correspondentes.

Como não foi apurado o lucro, nem declarado como tal a distribuição pela empresa, não há provas de que tais recursos seriam de fato distribuição de lucros.

O contribuinte não prova sua natureza de lucro, nem que houve a tributação anterior do recurso ao auferimento de lucro para que assim o fosse.

Sobre os pagamento à Well Patrimonial Ltda. A empresa que não apresenta qualquer vínculo aos imóveis alienados, e nem provas que tais recursos seriam correspondentes ao ressarcimento de benfeitorias nestes imóveis.

A Fiscalização também intimou a Well a comprovar tais recebimentos, sem sucesso.

Quanto aos pagamentos indicados como sendo destinados à WN sob a alegação de que teriam correspondido a custo correspondente à posse dos imóveis

alienados. Os instrumentos de registro indicam que a empresa WN teria recebido em espécie o valor equivalente à aquisição dos imóveis alienados, o que totaliza R\$197.112,18.

Conforme ressaltado pela Fiscalização, o próprio Adhemar na resposta apresentada, diz que estes instrumentos têm presunção de veracidade. Diante do exposto, as transferências feitas para terceiros, em relação às quais o contribuinte alega terem sido destinadas à WN, sem que tenha provado aquilo alegado, foram considerados como pagamentos sem causa. Os valores considerados foram aqueles discriminados em respostas apresentadas e elencados no extrato, através de anotações realizadas pelo próprio Adhemar, que indicam terem sido destinados à WN.

Rejeito sua alegação por não apresentação de provas que suporte a natureza/causa dos pagamentos.

Sobre a afronta aos princípios da ampla defesa e do contraditório, visto que o Termo de Intimação Fiscal 2 tinha como prazo para atendimento o dia 03/03/2021, data posterior à lavratura do TVF, 22/2/2021. Portanto a Fiscalização realizou suas conclusões antes de ouvir plenamente o contribuinte, não o acompanho.

Não há dispositivo que obrigue a Fiscalização a lançar apenas após tal prazo. O lançamento de ofício ocorre quando a autoridade responsável faz o seu juízo sobre os atos do contribuinte e entende ter provas suficientes a respeito do fato gerador. Mais, na impugnação o contribuinte tem total direito de defesa e contraditório, como fez, vindo ao processo, apresentando sua defesa/impugnação e as provas que entendeu suficiente.

Sobre a alegação de que desconhecia a IGH até o momento da venda dos terrenos, tal afirmação não encontra amparo nas provas trazidas no processo. A sua esposa era, conforme Anexo 15, sócia majoritária da Verdall Alimentação, uma das maiores destinatárias de recursos da IGH. É um tanto forçoso dizer que desconhecia totalmente a empresa.

Quanto ao argumento trazido de que as afirmações da Fiscalização contra a esposa do Sr. Adhemar, Maria das Mercês Pimentel Novais são falsas e maliciosas, todas as afirmações sobre as transações comerciais da sua esposa estão amparadas por documentos. Não existem ilações no relatório, apenas o “relato amparado por provas”.

Sobre a alegação de que não tentou esconder os empréstimos, visto que estavam declarados na DIRPF de 2018, é uma inverdade. Tais valores só apareceram na declaração do contribuinte após a ação fiscal ter sido iniciada na sua pessoa jurídica. É o que chamaria de denúncia espontânea ineficaz.

Sobre a alegação de que nunca omitiu a venda dos imóveis, mas que entendia que não era cabível a tributação nas empresas do simples, visto que não seria a

atividade principal dessas, entendo que sua alegação não é amparada pelos documentos do processo.

O contribuinte nunca apresentou os registros contábeis das transações e da mesma forma que não ofereceu a tributação os ganhos de capital, omitiu tais informações nas ECD e ECF.

As vendas eram receitas do contribuinte que nunca foram declaradas, nem mesmo registradas como receitas isentas.

Em seguida, ainda sobre a alegação de incerteza sobre a tributação dos ganhos de capital, ele diz que quando em 2020, quando as decisões começaram a convergir sobre a exigibilidade do tributo na venda de imóveis por PJ do simples, a sociedade contratou novo contador para declarar “espontaneamente” o ganho de capital.

Não há espontaneidade após o início do procedimento fiscal.

Sobre a afirmação que a Baixa da Sociedade ter sido regular, simplesmente não o auxilia. A baixa regular não retira o direito do fisco a analisar os fatos geradores pretéritos.

Sobre a alegação de ser possuidor da maior parte dos terrenos, em uma área total de 10.000 metros quadrados, desde 2014, não tendo, entretanto o título de propriedade. O título de propriedade é um dos documentos para dar suporte ao registro no IRPJ e na contabilidade do contribuinte, não sendo o único.

O contribuinte conta que a posse das terras era dividida entre ele e as empresas WN Empreendimentos que utilizava uma pequena área para guarda de equipamentos de construção civil e a empresa Well Patrimonial Ltda, que ocupava uma casa com piscina e depósito. Esta teria mais de 20 anos, tendo tramitado o processo de usucapião.

Em seguida, acusa a Receita Federal de forma “maliciosa” tomar como base para o ganho de capital apenas o valor de aquisição dos 4 lotes, não aferindo valor aos usucapião.

Neste caso, o contribuinte, por não transmitir a ECD e ECF estava sujeito ao arbitramento do lucro. Nesta modalidade os custos não são considerados, apenas o faturamento.

Ainda sobre tal fato, não cabe a receita aferir o valor do usucapião. Se foi algo recebido “de graça”, o ganho de capital é de 100% do valor. Mesmo que fosse o caso do cálculo pelo lucro real, o valor do usucapião seria zero.

Sobre as afirmações de que o sr. Adhemar teria comprado a parte da WN Empreendimentos por R\$ 400.000,00 e a da Well Patrimonial por R\$1.000.000,00, considerando também as benfeitorias e que, mais à frente, a empresa acabou pagando realizando 2 pagamentos, o primeiro no valor de R\$ 197.118,18 e o segundo de R\$ 358.476,71 à empresa WN e que esses pagamentos, o primeiro teria sido direcionado à WN, enquanto o segundo foi dividido em 15

transferências a terceiros (a pedido da WN entre 5/12 e 6/12/2017) e 1 saque no valor de R\$ 5.000,00 e, portanto, o custo total pago pelos imóveis seria de R\$ 1.634.246,98, tais argumentos não o auxiliam.

Explico o porquê. Primeiramente, conforme já dito, o cálculo pelo lucro arbitrado não considera os custos dos bens. Segundo o contribuinte não trouxe contratos e documentos que demonstrem tais afirmações, ele esclarece não ter os documentos que comprovem os pagamentos, apenas os extratos bancários das transferências realizadas com a indicação de CNPJ.

A documentação trazida, mesmo que fosse considerada suficiente para provar suas alegações, não o auxiliaria nesta lide, visto que o cálculo não levaria em conta tais custos.

Todas essas conclusões são irretocáveis, sobretudo, no que tange à ausência de provas produzidas pela contribuinte, que não são suficientes para atestar a causa dos pagamentos.

Logo, por insuficiência probatória, entendo por **negar provimento** às alegações de defesa.

Argumentos constitucionais que refutam o lançamento

O recorrente alega a inconstitucionalidade do lançamento e da multa qualificada aplicada, por ferirem o princípio da capacidade contributiva e o efeito confiscatório.

Como sabido, no âmbito do CARF vigora a Súmula CARF nº 2, de aplicação impositiva aos julgadores administrativos, vedando a análise de constitucionalidade da lei tributária pelo órgão:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A súmula encontra fundamento no artigo 26-A do Decreto-lei nº 70.235/1972, que veda expressamente aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941/2009)

Portanto, o julgador administrativo, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, deve se limitar a aplicá-la, sem emitir juízo de valor acerca de sua constitucionalidade ou de outros aspectos de sua validade – matéria reservada à jurisdição judicial.

Isto posto, rejeito a arguição principiológico-constitucional que contesta o lançamento de ofício e a aplicação da multa qualificada.

Multa Qualificada

O artigo 44 da Lei 9.430/1996 e suas várias alterações, condicionava a aplicação da multa de 150% aos casos de sonegação, fraude ou conluio definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, isto é, nas hipóteses de conduta qualificada.

A Lei nº 14.689/2023 modificou este cenário e instituiu a multa majorada com duas espécies de qualificação de acordo com a conduta praticada: (i) conduta qualificada (sonegação, fraude ou conluio), multa de 100%; (ii) conduta qualificada com reincidência do sujeito passivo no prazo de dois anos, multa de 150%.

Eis o teor da alteração legislativa

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

§ 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;

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.

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

§ 1º-C. A qualificação da multa prevista no § 1º deste artigo não se aplica quando:

I – não restar configurada, individualizada e comprovada a conduta dolosa a que se referem os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964;

II – houver sentença penal de absolvição com apreciação de mérito em processo do qual decorra imputação criminal do sujeito passivo; e

(...)

A modificação supramencionada atrai a aplicação do artigo 106, inciso II, alínea 'c', do CTN, porquanto a lei nova se aplica a ato ou fato pretérito, no caso de ato não definitivamente

julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da prática da infração. É o instituto comumente conhecido como retroatividade benigna, veja:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: (...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, o percentual de 150% da referida multa somente se aplicaria no caso de reincidência, ou seja, quando ficar comprovado que o sujeito passivo, no prazo de 2 (dois) anos, contado do lançamento anterior, incorreu novamente em conduta qualificada por sonegação, fraude ou conluio. Verifica-se, pois, que a lei instituiu uma nova hipótese para imputação da multa de 150%, a reincidência qualificada, a qual não poderia retroagir, nos termos do artigo 104 do CTN.

Ainda assim, para que se aplique então a multa qualificada, mas não decorrente de reincidência, é necessário se comprovar as condutas de sonegação, fraude e conluio, tal como dispostas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964:

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 interpretação do texto legal é o suficiente para se identificar os elementos caracterizadores de cada uma das condutas tipificadas: (i) na sonegação, se exige a conduta dolosa visando impedir ou retardar o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou das condições pessoais de contribuinte que possam afetar o crédito tributário – a ocultação do fato gerador já ocorrido; (ii) a fraude é a conduta dolosa que visa impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, podendo, ainda, excluir ou modificar suas características essenciais, com a finalidade de reduzir o tributo devido ou diferir o seu pagamento – se altera características essenciais ao fato gerador, a fim de obter

vantagem econômica; e (iii) conluio é o ajuste doloso entre as pessoas para a prática da sonegação ou da fraude.

A aplicação da multa qualificada é medida de caráter excepcional, devendo-se comprovar as condutas dolosas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Para se subsumir uma conduta à norma que prescreve a qualificação da multa não basta imputar ao contribuinte um mero “*querer praticar*” o ato objeto da infração, pelo contrário, deve-se aferir o elemento subjetivo da conduta, isto é, comprovar que o contribuinte tinha a plena consciência do que estava fazendo e que ante às condições circunstanciais, a conduta é ilícita.

Exige-se, nos três casos, a constatação do dolo como elemento subjetivo da hipótese tipificada. Isso significa que é indispensável à vontade consciente de se praticar a conduta de sonegação, fraude ou conluio.

Salienta-se que a conduta tipificada já era necessária para a aplicação da multa qualificada, antes da alteração da Lei nº 14.689/2023, mas a exigência foi positivada, conforme §1º-C, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, com sua nova redação.

A irresignação quanto à qualificação da multa foi discreta nas alegações do recorrente.

Porém, entendo que os elementos veiculados no TVF (fls. 23 e 24) suficientemente demonstram o dolo do contribuinte e justificam a aplicação da multa qualificada, sobretudo, porque há um cenário nítido de informalidade deliberada que busca impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador pela autoridade fazendária. Novamente colaciono os trechos do TVF que fundamentam a qualificação da multa:

O contribuinte recebeu valor expressivo em sua conta corrente sem que tenha oferecido à tributação.

Recursos estes oriundos do IGH, o qual, conforme descrito no item 5, entidade sem fins lucrativos, que destinou R\$4.900.000,00 para a compra de 04 imóveis vendidos pela Sociedade Individual, imóveis 01, 02, 03 e 04, além de R\$250.000,00 para a compra de 01 imóvel vendido por Adhemar Luiz Novaes, imóvel 05, os quais, em um curto período de tempo, entre a aquisição e a venda, geraram um ganho milionário de R\$5.150.000,00; sem que tenha comprovado qualquer custo de aquisição, conforme demonstrado acima.

Além disso, o fato de não ter elaborado e transmitidos demonstrativos contábeis e fiscais indica a intenção em, de forma deliberada, ocultar e dificultar o acesso ao fisco destas operações milionárias, assim como das repercussões tributárias.

Apenas após a ciência houve a apresentação de DCTF, contendo declaração de valor correspondente à operação imobiliária. Apuração esta, conforme descrito no item 6.1, elaborada de forma incorreta, além de intempestiva.

A evidência quanto à intenção dolosa em dificultar o acesso da autoridade fazendária às informações relativas ao fato gerador, também pode ser

demonstrada com o fato de que, também apenas após a ciência à intimação, consequentemente ao início da ação fiscal, que Adhemar Luiz Novaes, apresentou Declarações de Imposto de Renda retificadoras, passando a informar como rendimentos isentos a título de distribuição de lucros, os valores distribuídos pela Sociedade Individual que passou a alegar ter essa natureza. Cópias das DIRPF correspondentes aos anos de 2017 e 2018, assim como as DIRPF retificadoras apresentadas após o início do procedimento fiscal, em cópia no Anexo 13.

Também em relação aos valores decorrentes da apuração do ganho de capital apurados face a Adhemar Luiz Novaes, os rendimentos omitidos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovadas e os valores destinados à pessoa física de Adhemar Luiz Novaes oriundos da Sociedade Individual, conforme já demonstrado, há a caracterização da intenção dolosa em ocultar o acesso ao fisco dos rendimentos auferidos. Nem os alegados empréstimos constam das DIRPF, nem nas originais nem nas DIRPF apresentadas intempestivamente.

Reforça a configuração da tentativa de ocultar e impedir o acesso por parte da fazenda pública dos fatos geradores descortinados com a presente ação fiscal, o fato de ter promovido a baixa irregular da Sociedade individual em 09/10/2018, sem que tenha apresentado qualquer declaração ou pago tributos correspondentes às operações ocultadas, ou sequer informado nas DIRPF do seu titular, cujos aspectos jurídicos estão indicados no item 2.3 acima.

Diante do exposto, tanto as imputações contidas nos Autos de Infração correspondentes ao IRPJ e reflexos, descritos no item 6, como aquelas contidas no Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Retido na Fonte, descrito no item 7, e as correspondentes ao IRPF, descritas no item 8, configuram hipóteses previstas no §1º Lei nº 9.430/96, Art. 44.

A conduta apontada pela autoridade fiscal é a prevista no artigo 71 da Lei nº 4.502/1964, sonegação, isto é, a exigida pelo §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, e os fatos foram adequadamente subsumidos à hipótese da lei, bem como foram precisamente identificados pela autoridade fiscal.

Por essas razões, **dou parcial provimento** ao Recurso Voluntário, no que diz respeito à multa qualificada, apenas para reduzi-la ao patamar de 100%, em razão da retroatividade benigna decorrente da Lei nº 14.689/2023.

Conclusão

Ante ao exposto, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, **dou-lhe parcial provimento**, apenas para reduzir o percentual da multa qualificada a 100%.

Assinado Digitalmente

Henrique Nimer Chamas

ACÓRDÃO 1302-007.585 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 15588.720085/2021-01

DOCUMENTO VALIDADO