



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16004.720356/2016-39
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-011.117 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 20 de dezembro de 2023
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E SHINKO NAKANDAKARI

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

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013, 2014

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

A responsabilidade deverá observar a participação dos sócios envolvidos, o período de seu ingresso na sociedade, bem como a caracterização do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN.

SIMULAÇÃO. RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

Inadmissível o aproveitamento, no contencioso administrativo, dos tributos recolhidos pela pessoa jurídica que teve seus rendimentos deslocados para a pessoa física, vez que não se pode dizer tenha o lançamento, que assim não o fez, incorrido em vício de legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, por maioria de votos, dar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso (relator) e Leonam Rocha de Medeiros, que negavam provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso (relator) e Leonam Rocha de Medeiros, que davam provimento parcial ao recurso para permitir a dedução de todos os tributos recolhidos na pessoa jurídica LFSN. Votou pelas conclusões o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros. Manifestou intenção em apresentar declaração de voto a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Maurício Nogueira Righetti. Em relação ao conhecimento de ambos os recursos, não votou a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, em razão de voto proferido pelo conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle em sessão de 26/09/2023

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(assinado digitalmente)

Maurício Nogueira Righetti – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Marcelo Milton da Silva Risso, Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Regis Xavier Holanda (Presidente).

Relatório

01 – Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional (e-fls. 1.756/1.769) e pelo contribuinte (2.406/2.451) em face do Acórdão nº 2401-005.918 (e-fls. 1.712/1.739), julgado em 06/12/2018 pela C. 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara dessa Seção, que deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte

02 - A ementa do Acórdão de recurso voluntário está assim transcrito e registrado, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012, 2013, 2014

DECADÊNCIA. IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. CONTAGEM DE PRAZO.

À contagem do prazo decadencial aplicáveis aos casos de dolo, fraude e simulação, rege-se pelo §4º do art. 150 e inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

FALTA DE COMPROVAÇÃO DA EFETIVA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. UTILIZAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA PARA LEGALIZAR FRAUDULENTAMENTE VANTAGENS INDEVIDAS RECEBIDAS PELA PESSOA FÍSICA.

A conclusão de que a pessoa jurídica foi utilizada para regularização fraudulenta de recursos verdadeiramente recebidos pela pessoa física é reforçada pela inércia do impugnante em comprovar a efetiva prestação dos serviços de forma inequívoca, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea.

O crédito constituído como rendimentos recebidos pela pessoa física visa assegurar a correta tributação, nos moldes da legislação do imposto de renda, quando demonstrado ter sido o contribuinte o real beneficiário dos valores recebidos.

COMPENSAÇÃO DOS TRIBUTOS RECOLHIDOS PELA PESSOA JURÍDICA.

Os valores arrecadados a título de imposto de renda das pessoas jurídicas, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física, devem ser deduzidos do lançamento promovido pela autoridade fiscal.

OPERAÇÃO DE MÚTUO. REQUISITOS LEGAIS. OPOSIÇÃO AO FISCO.

São indispensáveis para a comprovação da operação de mútuo, o contrato levado ao registro público e a apresentação de documentos hábeis e idôneos, sendo considerada insuficiente para ser oposta perante o fisco, a simples alegação de existência do empréstimo.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

A responsabilidade deverá observar a participação dos sócios envolvidos, o período de seu ingresso na sociedade, bem como a caracterização do interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária, nos termos do inciso I do art. 124 do CTN.

MULTA DE OFÍCIO DE 150%. APLICABILIDADE.

A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar.

Nos casos de lançamento de ofício, onde resultou comprovada a insuficiência do recolhimento de imposto, é exigível a multa de ofício por expressa determinação legal.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

03 – Pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 1.772/1.778 foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para questionar a seguinte matéria **a) Impossibilidade de compensação dos tributos pagos pela pessoa jurídica no lançamento efetuado em face da pessoa física.** Enquanto isso o recurso especial do contribuinte foi admitido (e-fls. 2.773/2.758) para tratar da seguinte matéria **Dedução de todos os tributos recolhidos na pessoa jurídica LFSN.** Após agravo foi dado seguimento também a matéria **Inexistência de solidariedade** Intimado o contribuinte e a PGFN apresentaram contrarrazões.

Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL

Conhecimento

04 – O recurso especial da PGFN atende os pressupostos de admissibilidade e portanto o conheço. Paradigma 2402-006.796.

A) a) Impossibilidade de compensação dos tributos pagos pela pessoa jurídica no lançamento efetuado em face da pessoa física Paradigma 2402-006.796

05 – O voto recorrido deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte nesse tópico justificando da seguinte forma:

Requer o recorrente a exclusão da base de cálculo do imposto de renda lançado dos valores pagos pela Galvão Engenharia, ou, subsidiariamente, excluídos os valores constantes nas NF emitidas contra a EIT.

Pela análise dos autos, restou incontestavelmente demonstrado que inexistiu qualquer prestação de serviços por parte da empresa do contribuinte (LFSN) às empreiteiras envolvidas no esquema criminoso. Assim, não havendo efetiva prestação de serviços (mas havendo recebimento de valores pagos a tal título), não se encontra razões legais para se promover dedução de da base de cálculo lançada.

Não obstante, cumpre ressaltar, como bem observado pela d. PGFN, que a alegação do contribuinte de que todos os pagamentos ilícitos foram realizados fora do ambiente de negócios da LFSN, contradizem os termos de suas razões recursais.

No tocante ao argumento de que devem ser excluídos os valores repassados a funcionários da estatal, entendo que não devem prosperar, igualmente.

(...) omissis

Como já mencionado, não há qualquer prova ou indício de prova que permita se constatar o repasse de valores aos destinatários, supostamente sacados das contas bancárias do contribuinte e dos sócios Luís Fernando e Juliana.

Em que pese o Recorrente alegar que os valores recebidos teriam sido repassados em espécie à funcionários da Petrobrás, também não faz prova em seu favor, por ausência da demonstração da entrega ao destinatário.

Note-se ainda que os elementos de prova coligidos aos autos dão conta de que tanto a empresa da qual o contribuinte é sócio majoritário quanto ele próprio não prestaram serviços, inclusive havendo admissão por parte do Sr. Shinko à respeito do recebimento de R\$3.000.000,00 para divisão com Barusco, sem que qualquer serviço lícito tenha sido prestado e também o depoimento ao MPF dando conta que notas fiscais da LFSN eram emitidas contra a Galvão Engenharia apenas para acobertar os valores pagos a título de vantagens indevidas que teoricamente seriam repassados a ex-funcionários da Petrobrás (o que não foi comprovado nos presentes autos) e para proveito do próprio contribuinte via empresa de sua titularidade.

Ou seja, sobra evidente que os montantes recebidos pela empresa LFSN ocorreram sem a devida prestação de serviços, e circularam por intermédio do Recorrente pessoa física, e, dessa forma, incide o Imposto de Renda ora em debate.

Noutro giro, conforme requerido em razões recursais, esta relatora entende que devem ser deduzidos do lançamento os valores arrecadados a título de imposto de renda das pessoas jurídicas, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física.

*Portanto, nego provimento à exclusão da base cálculo do imposto de renda lançado dos valores pagos pela Galvão Engenharia, e **dou provimento parcial para que sejam deduzidos do lançamento os valores arrecadados a título de imposto de renda das pessoas jurídicas, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física.***

06 – Nas contrarrazões o contribuinte expõe acerca da jurisprudência pacífica dessa C. Turma nos casos de reclassificação de rendimento de PJ para PF o mesmo entendimento do acórdão recorrido e portanto entendo por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional adotando como razões de decidir o Ac. 9202-010.453 J. 29/09/2022 de relatoria do I. Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho:

“A matéria admitida a rediscussão cinge-se à possibilidade de “compensação dos valores oferecidos à tributação pela pessoa jurídica em razão da reclassificação da receita da pessoa jurídica como rendimentos da pessoa física”.

De se observar que a matéria é conhecida desta 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais que recentemente, por meio do Acórdão nº 9202-009.957, de 24/09/2021, de relatoria da Ilustre Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, julgou questão semelhante, relacionada inclusive às mesma operação.

Deste modo, reproduzo o voto condutor da citada decisão, cujos fundamentos adoto como minhas razões de decidir:

No presente caso, restou assentado nos autos que os pagamentos pela prestação de serviços considerados como receitas tributáveis na empresa Jamp Engenheiros Associados Ltda, nos anos-calendário de 2010 e 2011, correspondiam, na realidade, a recursos relacionados a vantagens indevidas recebidas pelos sócios, dentre eles o Recorrente, e que foram objeto de autuação como omissão de rendimentos na pessoa física.

O Colegiado recorrido manteve o lançamento da infração e negou o aproveitamento de tributos que já teriam sido recolhidos pela empresa Jamp Engenheiros Associados Ltda sobre os mesmos valores, conforme telas anexadas às fls. 4.055 a 4.067.

A matéria não é nova e já foi objeto de inúmeros julgados desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, destacando-se o Acórdão nº 9202-008.603, de 18/02/2019, da lavra do Ilustre Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho, cujos fundamentos ora adoto como minhas razões de decidir (destaques próprios):

A questão em julgamento é a possibilidade de aproveitamento, no cálculo de créditos tributários devidos por pessoa física em decorrência de reclassificação/desclassificação de receitas que haviam sido tributadas e pagas por pessoa jurídica, na qualidade de contribuinte.

Restou decidido no acórdão recorrido que, em razão da simulação perpetrada pela pessoa física, evidenciada pelo lançamento, os rendimentos tributados pela pessoa jurídica são devidos, de fato, pela pessoa física, na qualidade de contribuinte.

A meu juízo, devem ser aproveitados, na apuração de créditos tributários devidos por pessoa física, antes da aplicação da multa de ofício, os valores arrecadados sob códigos de tributos exigidos da pessoa jurídica, cuja receita tenha sido desclassificada em face da caracterização de simulação na operação objeto do lançamento e reclassificada como receita da pessoa física.

Nesse sentido, assumo como razões de decidir a fundamentação do Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos no Acórdão 9202-002.112, de 09 de maio de 2012:

A recorrente alega não ser possível se permitir que se compense de ofício, do tributo cobrado da pessoa física, os tributos pagos na pessoa jurídica sobre os mesmos rendimentos, pois essa matéria não foi diretamente impugnada, estando alcançada pelo instituto da preclusão. Ressalte-se que esse assunto não foi apreciado no recurso especial relativo ao auto de infração lavrado contra o cônjuge da fiscalizada, citado anteriormente neste voto. De imediato, discordo dos argumentos do recurso. A compensação dos tributos já pagos sobre os rendimentos lançados, ainda que pela pessoa jurídica, constitui consequência direta do próprio lançamento, e pode ser determinada de ofício pela autoridade julgadora, se não tiver sido implementada pela Fiscalização. Agir de modo diverso, acarretaria em uma das duas alternativas: a) movimentação desnecessária da máquina administrativa, que deveria restituir o imposto pago pela pessoa jurídica, sendo mais racional realizar o procedimento no curso deste processo; b) enriquecimento ilícito da Administração Pública, que terá recebido duas vezes pelo mesmo fato gerador (bis in idem), sem lei específica para tal, caso se considere impossível o pedido de restituição, por já ter se passado cinco anos do fato gerador. (Grifou-se.)

Em vista disso, dou provimento ao Recurso Especial da Contribuinte nessa parte.

07 – Portanto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE

Conhecimento Paradigma 9101-004.522

08 - Quanto ao conhecimento do recurso especial do contribuinte apenas na matéria sobre solidariedade existe preliminar de não conhecimento por parte da Fazenda Nacional, alegando em síntese que o paradigma trata de lançamento de tributos sobre o lucro e faturamento em que se constatou omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada e que a responsabilidade solidária ocorreu nas situações em que se verificou interposição de pessoas (laranjas). vejamos os paradigmas de ambos os casos (dedução de todos os tributos recolhidos) 9202-008.618 (inexistência de solidariedade) 9101-004.522.

09 – Em relação ao paradigma 9101-004.522 pela sua leitura ele trata de exclusão da responsabilidade de sócio (pela análise das passagens do voto paradigma o Sr. Eládio, recorrente, é chamado de sócio de fato).

10 – No caso concreto trata-se de lançamento de IRPF na pessoa física do Sr Shinko pela utilização da empresa LFSN Consultoria Engenharia S/S Ltda. pelo fato do contribuinte estar envolvido na denominada operação Lava-Jato, conforme TVF de e-fls. 935 e que houve a desclassificação do recebimento da pessoa jurídica para a pessoa física do Sr. Shinko com a responsabilidade solidária de terceiros, no caso os filhos Luis Fernando e Juliana Sendai (demais sócios da LFSN).

11 – Ocorre que no caso do paradigma tendo por contribuinte principal a pessoa jurídica havendo a responsabilidade solidária do sócio de fato (Eládio) e responsabilidade aos filhos desse por serem beneficiários de transferências bancárias da pessoa jurídica, conforme se constata abaixo:

O litígio originalmente integrava os autos do processo administrativo nº 11516.002627/2007-96 e decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento da pessoa jurídica NOVA BRASÍLIA TRANSPORTES E COMÉRCIO DE CERAIS LTDA, apurados nos anos-calendário 2003 e 2004 a partir da constatação de omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, com imputação de multa qualificada. Houve imputação de responsabilidade tributária Eládio Gonçalves Gomes, classificado como sócio de fato da pessoa jurídica constituída por interpostas pessoas, e a seus filhos, Elen Fabrini Costa Gomes, Elison Fabiano Costa Gomes e Elcio Fabricio Costa Gomes, beneficiários de transferências bancárias da pessoa jurídica, além de Elen Fabrini Costa Gomes ter figurado como sócia temporariamente da pessoa jurídica e Elison Fabiano Costa Gomes ser gerente da pessoa jurídica no período autuado. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve integralmente a exigência e a imputação de responsabilidade tributária (e-fls. 266/278). O Colegiado a quo, por sua vez, manteve integralmente a exigência em face da pessoa jurídica, mas excluiu a responsabilidade tributária imputada a Eládio Gonçalves Gomes, Elen Fabrini Costa Gomes, Elison Fabiano Costa Gomes e Elcio Fabricio Costa Gomes porque fundamentada no art. 124, I do CTN.

(...)

A autoridade lançadora concluiu que os Termos de Declaração dos "laranjas", as procurações e as transferências de valores, das contas correntes da fiscalizada para as contas correntes do contribuinte Eládio Gonçalves Gomes e dos seus filhos (Elen, Elison e Elcio), comprovam a fraude contida nas alterações contratuais apresentadas e afirma cabível que eles figurem no pólo passivo da exigência conforme previsto nos artigos 124 e 133 da Lei nº 5.172/66. O lançamento, assim, foi formalizado com multa qualificada por tratar-se de empresa que, comprovadamente, utilizou interpostas pessoas na sua composição societária e omitiu receitas tributáveis, sendo inquestionável o evidente intuito de fraude.

12 – Apenas por esses fatos já consideraria que o recurso não reunia, em princípio, condições de conhecimento por razões fáticas, contudo avaliando os TVF e parte da impugnação destacada no paradigma verifico que as pessoas que receberam os valores em suas contas eram sócias também da empresa cujo o Sr. Eládio era sócio de fato, vejamos:

“Os Termos para Ciência de Sujeição Passiva Solidária lavrados em face de cada um dos responsáveis tributários (e-fls. 176/183) trazem, em acréscimo, que:

[...] No curso das verificações implementadas foram constatados fatos que têm implicações na responsabilidade fiscal sobre o débito tributário apurado na empresa "Nova Brasília Transportes e Comércio de Cereais Ltda".

Como descrito no Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração IRPJ e reflexos, ora juntados em cópias, precisamente no item 4 - "DA SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDARIA", os fatos que justificam o registro deste Termo são, em síntese, os que se seguem:

a) Na tentativa de iludir a administração tributária, o contribuinte ELADIO GONÇALVES GOMES, CPF 018.383.349/04, juntamente com seus filhos ELEN FABRINI COSTA GOMES, CPF 054.524.589/30, ELISON FABIANO COSTA GOMES, CPF 005.095.559/42 e ELCIO FABRÍCIO COSTA GOMES, CPF 904.962.649/15, utilizaram interpostas pessoas ("laranjas") na composição societária da empresa Nova Brasília Transportes e Comércio de Cereais Ltda. Praticaram, desta forma, simulação jurídica;

b) O sócio ELADIO GONÇALVES GOMES é responsável pela gestão comercial da citada empresa, utilizando, para tanto, de procurações que lhe concedem amplos poderes. Os extratos bancários da fiscalizada apresentam transferências bancárias freqüentes (quase diárias) para contas correntes do contribuinte;

c) A sócia ELEN FABRINI COSTA GOMES, que chegou a constar como sócia na 5ª e 6ª Alterações Contratuais, é beneficiária de transferências bancárias freqüentes, inclusive em período anterior à inclusão da mesma na sociedade;

d) O sócio ELISON FABIANO COSTA GOMES, além de constar como gerente da fiscalizada no período auditado, é beneficiário de transferências bancárias freqüentes;

e) O sócio ELCIO FABRÍCIO COSTA GOMES é beneficiário de transferências bancárias freqüentes;

f) Termos de Declaração das interpostas pessoas utilizadas comprovam documentalmente a prática dos atos ilícitos.

Ante o exposto, caracteriza-se a sujeição passiva solidária dos contribuintes ELADIO GONÇALVES GOMES, ELEN FABRINI COSTA GOMES, ELISON FABIANO COSTA GOMES e ELCIO FABRÍCIO COSTA GOMES, nas autuações levadas a termo na empresa Nova Brasília Transportes e Comércio de Cereais Ltda, nos termos dos artigos 167, § 1º, incisos I e II do Código Civil vigente e dos artigos 124, inciso I, c/c 129 e 132, todos da Lei nº 5.172 de 1966 (Código Tributário Nacional), tudo minuciosamente explicitado no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal anexo.

Fica, por conseguinte, o sujeito passivo solidário supra mencionado CIENTIFICADO da exigência tributária de que tratam os Autos de Infração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica — IRPJ, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido — CSLL, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — COFINS e Contribuição para o Programa de Integração Social — PIS, cujas exigências foram formalizadas no processo administrativo nº 11516.002627/2007-96, recebendo cópia dos referidos Autos, Termo de Verificação e Encerramento e Demonstrativos que os compõem. O processo mencionado encontra-se disponível para consulta e extração de cópias na Agência da Receita Federal do Brasil em Araranguá/SC.”

13 – No caso concreto o voto recorrido disponibiliza um quadro em que indica os sócios e dispõe o seguinte:

“

SÓCIO	2010	2011	2012	2013	2014	TOTAL
SHINKO NAKANDAKARI	1.855.546,00	648.000,00	184.521,41	468.000,00	494.724,00	3.614.791,41
LUÍS FERNANDO NAKANDAKARI	1.495.113,72	1.946.000,00	594.000,00	144.000,00	24.000,00	4.203.113,72
JULIANA NAKANDAKARI	0,00	1.114.000,00	524.000,00	798.000,00	24.000,00	2.460.000,00
TOTAL	3.350.659,72	3.708.000,00	1.266.521,41	1.410.000,00	542.724,00	10.277.905,13

Já em relação aos demais períodos, o pedido de afastamento da solidariedade não pode prevalecer, já que aí sim, a Sra Juliana, juntamente com seu irmão integravam o quadro societário da empresa, além de terem sido realizadas inúmeras movimentações financeiras entre a PJ e a PFs, aptas à atrair a solidariedade imputada, já que decorrentes de movimentações de origem ilícitas e por pessoas com interesse comum na situação que constituiu o fato gerador.

Ou seja, a situação ora examinada configura caso típico de solidariedade, conforme o disposto no art. 124, inciso I, do CTN, que assim estipula:”

14 – Portanto, entendo que há similitude fática entre os julgados e portanto apto a ser conhecido, é como voto. Não conheço do termo de transação de acordo com os termos do art. 9º c/c art 13 da Portaria RFB 247/2022 pois não há nos autos comprovação da aceitação pela RFB do pedido de transação efetuado pelo contribuinte.

Mérito

(inexistência de solidariedade)

15 – Quanto a solidariedade na forma do art. 124, I do CTN o voto recorrido tratou o tema com os seguintes fundamentos:

Requer o Contribuinte a exclusão dos co-responsáveis pelos fatos apurados no transcurso dos autos, porque o artigo 124, I do Código Tributário Nacional teria sido utilizado de maneira equivocada, estabelecendo uma sujeição passiva indireta. Alega, ainda, que a responsabilidade solidária não se presume e deve ser provado além do interesse econômico, também o jurídico, pois realizam conjuntamente a situação que configura o fato gerador;

Sobre o tema, entendo que o recurso comporta parcial provimento no que tange à responsabilidade da co-responsável Juliana Sendai Nakandakari, tão somente ao ano de 2010.

Isso porque, de acordo com a própria Fiscalização, “a LFSN CONSULTORIA ENGENHARIA S/S LTDA. foi constituída no dia 05/11/2009, com o capital social de R\$ 2.000,00 (dois mil reais), tendo como sócios SHINKO NAKANDAKARI com participação de 99% no capital social, equivalente a R\$ 1.981,00 (um mil, novecentos e oitenta e um reais) e LUÍS FERNANDO SENDAI NAKANDAKARI, com 1% de participação, equivalente a R\$ 19,00 (dezenove reais), cuja Sociedade Simples foi registrada no Registro Civil das Pessoas Jurídicas da Capital no dia 17/12/2009” (fl. 952).

Todavia, a co-responsável Juliana Sendai Nakandakari passou a integrar o quadro societário da empresa LFSN CONSULTORIA ENGENHARIA S/S LTDA no dia 04/03/2011, conforme consta da primeira alteração contratual (fls. 460/464), ou seja,

não figurava no contrato social em período anterior a este; razão pela qual no quadro “RENDIMENTOS PAGOS PELA LFSN” de fls.976 do Relatório Fiscal, não consta a Sra. Juliana como beneficiária de remuneração ou lucro no período de 2010.

Outro elemento que evidencia a ausência de participação da co-responsável Juliana no período de 2010 é o quadro de fls. 977 utilizado pela Fiscalização como “demonstrativo com os valores totais recebidos por cada sócio no período de 2010 a 2014” abaixo reproduzido:

(...) omissis

Noutro giro, compulsando os autos, verifica-se que no ano de 2010, a Sra. Juliana recebeu da empresa LFSN CONSULTORIA ENGENHARIA S/S LTDA a quantia de R\$ 4.000,00 (quatro mil reais), em dezembro, conforme indica a DIRF de fl. 536. Todavia, s.m.j, a movimentação da quantia acima indicada (R\$ 4.000,00 – quatro mil reais) não é suficiente para atrair a responsabilidade solidária para o ano de 2010, já que a mesma não integrava o quadro societário da empresa em comento.

Dessa forma, ante os fatos acima narrados a responsabilidade imputada à Sra Juliana, no ano de 2010, merece ser afastada.

Já em relação aos demais períodos, o pedido de afastamento da solidariedade não pode prevalecer, já que aí sim, a Sra Juliana, juntamente com seu irmão integravam o quadro societário da empresa, além de terem sido realizadas inúmeras movimentações financeiras entre a PJ e a PFs, aptas à atraírem a solidariedade imputada, já que decorrentes de movimentações de origem ilícitas e por pessoas com interesse comum na situação que constituiu o fato gerador.

Ou seja, a situação ora examinada configura caso típico de solidariedade, conforme o disposto no art. 124, inciso I, do CTN, que assim estipula:

“Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

(...)

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.”

No caso em apreço, as informações contidas nos autos evidenciam que tanto o contribuinte quanto os responsáveis solidários (filhos) foram diretamente beneficiados pelo resultado financeiro dos ilícitos praticados.

De mais a mais, a previsão insculpida no dispositivo acima transcrito anda bem ao definir a solidariedade, em sendo aqueles que detenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador.

Posto isso, improcedem as alegações recursais e restou demonstrado a existência de interesse comum dos filhos do contribuinte, na situação constitutiva do fato gerador, em especial o benefício econômico obtido, mormente por ostentarem a condição de sócios da empresa envolvida no esquema fraudulento e por movimentarem em suas contas pessoais o resultado financeiro dos ilícitos praticados pelo Recorrente.

Dessa forma, incabível se acolher, inclusive, as alegações do Recorrente de que seus atos foram praticados externamente ao âmbito jurídico empresarial, até porque era a empresa o meio utilizado para a prática dos ilícitos apontados.

Destarte, demonstrada a hipótese de interesse comum, patente a existência de solidariedade, devendo-se manter incólume o entendimento esposado pela Delegacia Julgadora, com exceção em relação à Sra Juliana no período de 2010, o qual afasto, nos termos alinhavados no início desse tópico.

Razão pela qual, em relação à solidariedade, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário, afastando-a, exclusivamente no ano de 2010, no que se refere à pessoa da Sra. Juliana.

16 – O TVF de e-fls. 998 lançou a solidariedade sob os seguintes fundamentos:

7 – DOS SUJEITOS PASSIVOS SOLIDÁRIOS

Conforme já mencionamos neste termo, os filhos do fiscalizado, LUÍS FERNANDO SENDAI NAKANDAKARI, CPF nº 288.080.528-77 e JULIANA SENDAI NAKANDAKARI, CPF nº 288.066.168-46, são seus sócios na LFSN.

Na condição de sócios da LFSN, além de serem beneficiados com os recursos oriundos de atividade ilícita (intermediação do pagamento de propinas), que migraram para os seus patrimônios pessoais, também emprestaram as suas contas bancárias para o recebimento desses recursos.

Ou seja, atuaram em conjunto com o fiscalizado com o objetivo de reduzir indevidamente a tributação incidente nos rendimentos tributáveis auferidos por ele e, portanto, também tiveram interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, nos termos do artigo 124, inciso I, do CTN.

Cabe lembrar que os filhos do fiscalizado também são partes no acordo de colaboração firmado com o Ministério Público Federal, conforme Cláusula 8ª, abaixo transcrita:

Cláusula 8ª. O Ministério Público Federal pleiteará a suspensão prazo de 01/ano de eventuais ações penais, inquéritos/policiais e procedimentos investigatórios em relação aos **COLABORADORES LUIS FERNANDO SENDAI NAKANDAKARI e JULIANA SENDAI NAKANDAKARI**, e, após, nos termos do § 4º, do art. 4º da Lei 12.850/93, o Ministério Público o arquivamento dos feitos sem oferecimento de denúncia.

Por fim, cabe ressaltar que nos casos de interposição fraudulenta o interesse comum é evidente.

Em razão da imputação da responsabilidade solidária relativas às operações praticadas por estas pessoas, todos os sujeitos passivos solidários serão intimados da imputação realizada (da condição de sujeitos passivos solidários), sendo-lhes oferecida oportunidade de contestarem os fatos e as provas apresentadas pela fiscalização, em obediência ao princípio constitucional da ampla defesa.

17 – Nesse caso compartilho com o mesmo entendimento da decisão recorrida, pelo que consta os Srs Luis Fernando e Juliana Sendai eram sócios da mesma empresa em que o Sr. Shinko era sócio, até aí não verificaria solidariedade, mas o problema foi a utilização da sociedade em que todos faziam parte para atividades ilícitas e a utilização de conta bancárias dos solidários para as transações financeiras (recebimento/pagamento).

18 – Pensaria diferente, como no caso do paradigma, em que não restou comprovado que os sócios (laranjas) não teriam conhecimento algum o que o sócio de fato fazia pois utilizava até procuração dos sócios de direito, mas no caso concreto até mesmo a Fiscalização ela entende que pelo fato de serem sócios (para mim já existe de certa forma um liame jurídico entre eles) e mais pela utilização das contas bancárias pessoais para a movimentação de grande quantia em dinheiro e o que corrobora de forma plena que os solidários sabiam de todo o planejamento ilícito é a participações deles no termo de colaboração premiada junto ao Ministério Público de e-fls. 10/23 dos autos.

19 – Portanto, pelo exposto mantendo a decisão recorrida, entendo pelo desprovimento do recurso nessa parte.

(dedução de todos os tributos recolhidos) 9202-008.618

20 – A primeira matéria tratada no recurso especial da Fazenda Nacional tinha por escopo o pedido de dedução do IRPJ recolhido na PJ (LFSN), e portanto utilizando dos mesmos fundamentos do acórdão recorrido (que apenas considerou o IRPJ) nessa parte de dedução de valores de impostos recolhidos entendendo pelo seu provimento para que seja utilizado todos os tributos recolhidos pela PJ para serem deduzidos do valor ora lançado de acordo com Ac. 9202-009.957 que não faz nenhuma distinção quanto a natureza de tais tributos.

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

Exercício: 2011, 2012

RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA. RECLASSIFICAÇÃO. RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO.

Na apuração do crédito tributário, devem ser compensados os valores eventualmente recolhidos pela pessoa jurídica, relativos a receita reclassificada e reconhecida como rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

Numero da decisão:9202-009.957 j. 24/09/2021

21 – Adoto como razões de decidir parte do voto acima em caso similar determinando a dedução de todos os tributos, verbis:

Além dos julgados acima colacionados, cabe ainda citar, no âmbito dos Colegiados Ordinários do CARF, o Acórdão nº 2202-004.869, de 16/01/2019, cujo voto é da lavra do Ilustre Conselheiro Ronnie Soares Anderson, que apreciou caso similar, concluindo pela dedução, do montante de IRPF lançado, dos valores recolhidos pela pessoa jurídica a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, relativos aos correspondentes períodos, na proporção em que considerados os rendimentos daquela empresa como sendo rendimentos do sócio:

No que tange à possibilidade de dedução dos valores pagos pela Oildrive a título de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins do montante de IRPF lançado, assiste razão ao recorrente.

Partilha-se do entendimento já consolidado no âmbito do CARF conforme o qual, em casos similares ao ora enfrentado, devem ser aproveitados os tributos já pagos pela pessoa jurídica verificada como sendo mera interposta pessoa do verdadeiro titular dos rendimentos de pessoa física.

Trata-se de uma única capacidade contributiva, e as receitas oneradas pelos tributos da legislação atinente às pessoas jurídicas consubstanciam-se de fato, em rendimentos e proventos da pessoa física do recorrente, consoante a reclassificação promovida pela autoridade lançadora verificou, e que já foram parcialmente onerados por tributos federais.

Tendo em vista tais constatações, a não consideração desses tributos como compensáveis constituiria-se em locupletamento indevido da Fazenda Pública, caso de todo denegada no âmbito administrativo. E, se condicionada à posterior formulação de pedido de restituição por parte da pessoa jurídica, possivelmente implicaria violação ao princípio da eficiência e da duração razoável do processo,

podendo acarretar, inclusive, em decadência do direito creditório correspondente.

Tem-se por bastante felizes e pertinentes as seguintes considerações do relator do Acórdão nº 9202-002764, j. 06/08/2013, Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, as quais peço a devida vênia para transcrever:

Entendo que, tendo sido desconsiderada a validade de um ato simulado, devem ser também desconsiderados todos seus efeitos e buscados os efeitos do ato dissimulado. Ora, a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica, referentes à atividade que de acordo com a própria fiscalização não teria sido por ela exercida, é uma mera consequência lógica e necessária ao lançamento. De outra forma, penso que não realizar a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica aos valores devidos pela pessoa física, decorrentes da mesma atividade, seria uma incoerência interna, desconsiderando-se somente uma parte do ocorrido.

Na mesma senda, tem-se, dentre vários outros, os Acórdãos nos 9202-002.451, j. 08/11/2012, 9202-002.451, j. 08/11/2012, 106-14.244 (j. 20/10/2004), 9202-003.665 (j. 09/12/2015), 9202-004.458 (j. 23/11/2016), 2402-005.703 (j. 15/03/2017), e 2202- 004.008 (j.04/07/2017).

Conclusão

22 – Por todo o exposto, conheço do recurso da Fazenda e nego provimento. Conheço do recurso especial do contribuinte e no mérito dou-lhe provimento parcial.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

Voto Vencedor

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti – Redator Designado

Em que pese a logicidade do voto do Relator, peço-lhe licença para dele divergir, notadamente no que toca ao aproveitamento, no lançamento, dos valores recolhidos pela Pessoa Jurídica. Registro, por oportuno, que acompanho o Relator quanto à temática da solidariedade veiculada no recurso do sujeito passivo.

Trata o caso de matéria há muito enfrentada por esta Turma, notadamente o aproveitamento de valores de tributos recolhidos pela pessoa jurídica no lançamento efetuado contra a pessoa física, incidentes sobre a receita reclassificada como auferida por esta última, e não por aquela, como, de regra, querem fazer crer os fiscalizados.

A rigor, não se trata de desconsideração da personalidade jurídica, mas de mera recomposição da efetiva relação obrigacional tributária, trazendo à luz o ato até então dissimulado.

É dizer, a conclusão a que normalmente se chega nesses casos é que a prestação de serviços foi, em verdade, praticada pela pessoa física e não pela jurídica, que teria funcionado

apenas como uma interposta pessoa com os mais variados objetivos, dentre eles e como exemplos, a “simples” redução da carga tributárias e a lavagem de dinheiro.

Cumpre destacar que este conselheiro, à época que integrava colegiado ordinário deste Conselho, chegou a externar posicionamento no sentido da impossibilidade desse aproveitamento, a exemplo do julgamento do acórdão de nº 2402-007.178, ocasião em que acompanhei o Relator.

Todavia, ao passar a integrar esta 2ª Turma, que tinha, por outro lado, posicionamento praticamente unânime e diametralmente oposto ao que cheguei a adotar, passei a acompanhar a corrente então prevalente em prestígio à colegialidade e por me sentir sensível à tese de que o não aproveitamento dos valores implicaria uma espécie de incoerência interna no lançamento, que teria reposicionado as receitas/rendimentos, mas não os recolhimentos sobre elas incidentes. Confira-se a ementa do acórdão 9202-004.548, de 23.11.2016.

COMPENSAÇÃO DOS TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA COM AQUELE LANÇADO NA PESSOA FÍSICA EM DECORRÊNCIA DOS RENDIMENTOS/RECEITAS RECLASSIFICADOS. Em respeito ao princípio da moralidade administrativa, uma vez que foram reclassificados os rendimentos da pessoa jurídica para a pessoa física do sócio, deve-se adotar o mesmo procedimento em relação aos tributos pagos na pessoa jurídica vinculados aos rendimentos/receitas reclassificados, ou seja, apurado o imposto na pessoa física, deste devem-se abater os tributos pagos na pessoa jurídica, antes dos acréscimos legais de ofício.

E ainda, o acórdão 9202-009.957, de 24/9/21, com a seguinte ementa:

RECEITA TRIBUTADA NA PESSOA JURÍDICA. RECLASSIFICAÇÃO. RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA. COMPENSAÇÃO.

Na apuração do crédito tributário, devem ser compensados os valores eventualmente recolhidos pela pessoa jurídica, relativos a receita reclassificada e reconhecida como rendimentos de pessoa física, base de cálculo do lançamento de ofício.

Pois bem.

Venho entendendo, que no contencioso administrativo, e aqui é de se ressaltar o vocábulo “administrativo”, nós, julgadores, realizamos uma espécie de controle de legalidade do lançamento, atento, todavia, aos limites postos na lide.

Pondero, de plano, que esse aproveitamento em nada se assemelha ao instituto da compensação regulado no artigo 74 da Lei 9.430/96 ou no artigo 66 da Lei 8.383/91, conforme o caso. Lá, por ocasião do lançamento, o que se discute é a possibilidade de o autuante, dada a fundamentação do Auto de Infração, aproveitar os recolhimentos dos tributos da PJ sobre a receita/rendimento agora transportado para a pessoa física; enquanto a compensação nada mais é do que o encontro de contas entre devedores e credores recíprocos, o que, definitivamente, não é o caso dos autos pelo singelo fato de a personalidade jurídica do então credor permanecer hígida, não se confundindo com a do ora devedor PF.

Veja-se que, com isso, uma vez assentado pelo Fisco que referidas receitas ou rendimentos deveriam ser tributados na PF; despertaria para PJ, em tese e já por ocasião do lançamento, o direito à repetição dos valores eventualmente sobre eles recolhidos, o que, desta feita, acabaria rechaçando o argumento de que haveria prejuízo ao contribuinte pelo decurso do lustro legal para repetir. Expressando-se de outra forma, quando da ciência do lançamento, a PJ, que detém relação com o autuado, já se veria oportuna e tempestivamente interessada no pleito de repetição dos valores. Se não o fez foi por sua conta e risco.

Hoje, com a nova composição deste Colegiado e tendo em vistas as colocações postas pelos nobres pares quando da reunião de setembro último (09/2023), fui levado a melhor refletir sobre o tema.

Como dito acima, o artifício descortinado pelo Fisco tem como propósito furta-se à tributação segundo às regras próprias que se aplicariam ao caso, conduta essa reprovável e sancionada com multa de ofício não raras as vezes qualificada, inclusive.

Nesse rumo, há de se convir que o aproveitamento daqueles recolhimentos por ocasião do lançamento relativizaria, em certa medida, a sanção voltada a inibir tal conduta, eis que a multa de ofício passaria a incidir sobre uma base menor, fazendo com que, penso eu, os contribuintes não se sintam dissuadidos em relação ao artifício engendrado.

Mais a mais, não se pode dizer que o lançamento que não aproveitou os recolhimentos efetuados pela PJ estaria eivado de vício de legalidade, na medida em que não há norma legal que assim o estabeleça ou mesmo que assim o autorize, a exemplo do que se tem, *mutatis mutandi*, é bem verdade, no § 10 do artigo 21 da Lei Complementar nº 123/2005.

Art. 21. Os tributos devidos, apurados na forma dos arts. 18 a 20 desta Lei Complementar, deverão ser pagos:

[...]

§ 10. Os créditos apurados no Simples Nacional não poderão ser utilizados para extinção de outros débitos para com as Fazendas Públicas, salvo por ocasião da compensação de ofício oriunda de deferimento em processo de restituição ou após a exclusão da empresa do Simples Nacional.

Tenho que, com isso, por mais que há, e efetivamente há, tese sedutora no sentido do aproveitamento dos valores - notadamente a temática da coerência interna do lançamento - o ponto fulcral, admito eu, é que não se pode concluir pela ilegalidade do lançamento que assim não o fez e, assim sendo, qualquer provimento a recurso que contenha tal pedido estaria, s.m.j., extrapolando a finalidade do contencioso administrativo, que, como já dito, é a de controle de legalidade do ato administrativo do lançamento nos estritos limites da lide posta por ocasião da impugnação.

Por fim, o encaminhamento que passo a doravante adotar para esses casos, é dizer, pela manutenção do lançamento que não aproveitara desses recolhimentos, vai ao encontro do entendimento deste colegiado, e mesmo na composição anterior, diga-se de passagem, no sentido de não admitir que os recolhimentos das contribuições previdenciárias – cota patronal – efetuados por interpostas pessoas possam ser utilizados no lançamento sobre a PJ cuja massa salarial estaria efetivamente a seu serviço, por absoluta falta de previsão legal. Vejam-se os seguintes acórdãos:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

CONTRATAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA POR MEIO DE EMPRESAS INTERPOSTAS OPTANTES PELO SIMPLES. APROVEITAMENTO, PELA CONTRATANTE, DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS RECOLHIDAS PELAS INTERPOSTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Constatada a contratação de empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, para o recrutamento de mão-de-obra, e tendo o vínculo empregatício sido caracterizado na contratante, não é cabível abater do lançamento as contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido. Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 76. **Acórdão 9202-009.766**

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/12/2009

CONTRATAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA POR MEIO DE EMPRESAS INTERPOSTAS OPTANTES PELO SIMPLES. APROVEITAMENTO, PELA CONTRATANTE, DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS RECOLHIDAS PELAS INTERPOSTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Constatada a contratação de empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, para o recrutamento de mão-de-obra, e tendo o vínculo sido caracterizado na contratante, não é cabível abater do lançamento as contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido. Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 76. **9202-008.255**

Note-se, com isso, estar havendo uma salutar uniformização no colegiado em relação a casos que guardam entre si certa similaridade, que passará a, tanto em um caso, como noutro, não admitir o aproveitamento dos valores recolhidos por interpostas pessoas por ocasião do lançamento.

A propósito, com o mesmo fundamento acima, nego provimento ao recurso do sujeito passivo quanto à matéria **“Dedução de todos os tributos recolhidos na pessoa jurídica LFSN”**.

Forte no exposto, DOU provimento ao recurso da União e NEGO provimento ao do sujeito passivo.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

Declaração de Voto

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

Consignado em ata ter esta Conselheira apresentado intenção de apresentar declaração de voto, eis que reposicionei-me quanto à possibilidade de acolher o pedido de aproveitamento de tributos quando da reclassificação de rendimentos, no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Deveras, inexistente previsão legal para que o abatimento seja realizado de ofício pela própria autoridade fiscalizadora no momento do lançamento o que, consequente e evidentemente, obsta a atuação de julgadores administrativos, estejam eles em primeira ou em segunda instância. Assim, “[s]e a autoridade lançadora não pode aproveitar pagamentos de natureza distintos, a decisão do julgador administrativo, no sentido do aproveitamento de pagamentos, extrapola sua competência, afeta ao controle de legalidade.” – vide declaração de voto da Cons.^a SONIA QUEIROZ ACCIOLY em: CARF. Acórdão nº 2202-010.169. Cons.^a Rel.^a SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA, sessão de 1º ago. 2023.

Assim, em atenção ao princípio da entidade e à “exegese do art. 170 [do CTN] tem-se que o contribuinte pode compensar débitos tributários próprios com créditos líquidos e certos que possuir com a Fazenda Pública; porém, (...) a compensação de seus débitos com créditos de uma outra pessoa (...) não está previsto na legislação (...)” – cf. declaração de voto do Cons. DENNY MEDEIROS DA SILVEIRA em: CARF. Acórdão nº 2402-008.171, Cons.^a Rel.^a

ANA CLAUDIA BORGES DE OLIVEIRA, Redator Designado Cons. LUÍS HENRIQUE DIAS LIMA, sessão de 3 mar. 2020.

Da leitura do disposto no art. 74 Lei nº 9.430/1996 resta evidenciado que os pedidos de compensação e restituição ostentam rito próprio, não se afigurando possível a sua análise no bojo de processo de lançamento de crédito tributário, especialmente quando o crédito a que se pretende compensar é oriundo de terceiros. Neste caso, sequer possível assegurar, nestes autos, qual o valor efetivamente recolhido por pessoa jurídica diversa que se pretende abater do presente lançamento.

Não estou a negligenciar os motivos que outrora me levaram a deferir o aproveitamento de tributos – quais sejam, a possibilidade do enriquecimento do Estado e princípios norteadores da Administração Pública -; entretanto, renovadas as vênias, deixo a tê-los como suficientes para suplantar a ausência de norma autorizadora no âmbito do processo administrativo fiscal. Portanto, no exercício do controle de legalidade do lançamento, **deixo de acolher o pedido de aproveitamento de tributos nestes autos formulado.**

(assinado digitalmente)

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira