



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16561.720167/2015-60
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.474 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 25 de outubro de 2022
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
LABOGEN S/A QUIMICA FINA E BIOTECNOLOGIA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Ano-calendário: 2010

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
ATENDIMENTO DOS PRESSUPOSTOS REGIMENTAIS.
CONHECIMENTO.

Restando demonstrado o dissídio jurisprudencial, tendo em vista a similitude fática entre as situações retratadas nos acórdãos recorrido e paradigmas e atendidos os demais pressupostos de admissibilidade, o recurso especial deve ser conhecido.

MULTA AGRAVADA. FALTA DE INTIMAÇÃO ESPECÍFICA.
INAPLICABILIDADE.

A extensão do agravamento da multa ao responsável solidário pressupõe intimação específica dirigida a ele. Constatada a inexistência de intimação para prestação de esclarecimentos ou de provas quanto à recusa em atender a intimações emitidas pela Fiscalização, não há fundamento para extensão da penalidade ao solidário.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

É cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se nas hipóteses tipificadas nos arts. 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

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, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Eduardo Newman de Mattera Gomes e Sheila Aires Cartaxo Gomes, que lhe deram provimento. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencido o conselheiro Joao Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe deu provimento.

(documento assinado digitalmente)
Carlos Henrique de Oliveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Eduardo Newman de Mattera Gomes, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausente o conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração de Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF, referente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2010, incidente sobre pagamentos sem causa ou operações não comprovadas, provenientes de remessas de recursos para o exterior, efetuadas por meio de operações de câmbio tidas por fraudulentas, visto que baseadas em importações inexistentes, em que não ocorreu a aquisição de mercadorias de origem estrangeira por parte da autuada.

O procedimento fiscal que originou a autuação está relacionado com a denominada Operação Lava Jato e sua execução foi determinada pela Portaria Cofis nº 12, de 13/02/2015, que instituiu a Equipe Especial de Fiscalização (EFF) para esse fim.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 1457/1562), as condutas praticadas enquadram-se nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964, razão pela qual se aplicou a multa de ofício qualificada, no percentual de 150%. A multa de ofício foi também agravada em virtude do não atendimento, pela Contribuinte, de esclarecimentos solicitados pela Fiscalização, conforme se verifica do seguinte trecho do relato fiscal:

Considerando a ausência de atendimento do contribuinte aos elementos solicitados pela fiscalização, a multa de ofício foi agravada de 50% (cinquenta por cento), conforme o disposto no inc. I, do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007:

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) (grifamos)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007) (Grifou-se)

Nos termos do inciso I do art. 124 do CTN, foram arroladas como responsáveis solidárias as seguintes pessoas físicas e jurídica:

LEONARDO MEIRELLES, CPF 265.416.238-99;

ESDRA DE ARANTES FERREIRA, CPF 259.541.118-71;

ALBERTO YOUSSEF, CPF 532.050.659-72;

LEANDRO MEIRELLES, CPF 336.159.598-33;

PEDRO ARGESE JUNIOR, CPF 033.756.918-58;

RAPHAEL FLORES RODRIGUEZ, CPF 329.334.438-05;

CARLOS ALBERTO PEREIRA DA COSTA, CPF 613.408.806-44;

WALDOMIRO DE OLIVEIRA, CPF 253.798.098-04; e

BANCO CITIBANK S.A., CNPJ 69.33.479.023/0001-80.

Em virtude de impugnação apresentada pelo Banco Citibank S.A, referida pessoa jurídica foi excluída do polo passivo da obrigação tributária. O solidário Alberto Youssef também apresentou impugnação, mas teve sua pretensão, quanto ao afastamento da responsabilidade solidária, negada, bem assim foram mantidos os créditos tributários lançados, incluindo-se a multa de ofício qualificada e agravada.

A Contribuinte e os demais responsáveis solidários não impugnaram o lançamento.

Em face de recurso de ofício e de recursos voluntários dos solidários Carlos Alberto Pereira da Costa e Alberto Youssef, em sessão plenária de 22/01/2019 foi proferido o Acórdão de Recurso de Ofício e Voluntário nº 1401-003.114, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não ocorre a nulidade do auto de infração quando a autoridade fiscal demonstra de forma suficiente os motivos pelos quais o lavrou, possibilitando o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa ao contribuinte e sem que seja comprovado o efetivo prejuízo ao exercício desse direito.

MATÉRIA NÃO SUSCITADA EM SEDE DE DEFESA/IMPUGNAÇÃO.

PRECLUSÃO PROCESSUAL.

Afora os casos em que a legislação de regência permite ou mesmo nas hipóteses de observância ao princípio da verdade material, não devem ser conhecidas às razões/alegações constantes do recurso voluntário que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual, conforme preceitua o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF Ano-calendário: 2010

IRRF. REMESSAS AO EXTERIOR. PAGAMENTOS SEM CAUSA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE TERCEIROS.

Constatado que a autuada tinha operado (operações com comércio exterior) como mera interposta pessoa, posto que as remessas ao exterior, de fato, foram efetuadas por terceiro (pessoa física), incide a regra de responsabilização de terceiros, prevista no inciso III, do art. 135, do Código Tributário Nacional.

Tendo sido feitas as operações irregulares de câmbio em proveito da pessoa física (terceiro), fica evidente o interesse comum deste na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal relativa ao IRRF, resultando na ocorrência da hipótese de responsabilidade solidária prevista no inciso I, do art. 124, do CTN.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICABILIDADE.

Constatado que na conduta da fiscalizada existem as condições previstas nos arts.71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, cabível a duplicação do percentual da multa de que trata o inciso I do art.44 da Lei nº 9.430/96, com nova redação dada pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007.

MULTA AGRAVADA.

Não deve subsistir imposição de multa agravada na medida em que ausente pressuposto fático para sua aplicação.

SOLIDARIEDADE. OPERAÇÕES DE CÂMBIO. FRAUDE. EXCLUSÃO DO PÓLO PASSIVO.

Não é motivo para responsabilidade solidária pelo crédito tributário lançado em decorrência de operações de câmbio fraudulentas, o operador de câmbio deixar de praticar condutas que não lhe eram exigidas pela legislação.

CONFISCO. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

À autoridade julgadora é vedado afastar a aplicação da lei sob fundamento de inconstitucionalidade, pelo que é impossível apreciar as alegações de ofensa aos princípios constitucionais da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

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

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso apresentado pelo responsável solidário Sr. Carlos Alberto Pereira da Costa. Por maioria de votos, acordam em dar provimento parcial ao recurso do responsável solidário Sr. Alberto Youssef tão somente para excluir o agravamento da multa aplicada na exigência do IRRF, mantendo a sua qualificação, vencida a Conselheira Luciana Yoshihara Arcângelo Zanin que votou pela exclusão da qualificação da multa de ofício, somente. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Votou pelas conclusões os Conselheiros Carlos André Soares Nogueira e Daniel Ribeiro Silva. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano.

Os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional – PGFN em 11/03/2019 (fl. 2795) e, em 09/04/2019 (fl. 2815), foi apresentado o Recurso Especial de fls. 2796/2914, o qual, pelo despacho de fls. 2817/2821, foi admitido para rediscussão da matéria **“exigência da multa agravada do responsável solidário”**.

À guisa de paradigma, apresentaram-se os Acórdãos nº 3401-005.363 e nº 1402-002.523, cujas ementas se transcreve:

Acórdão nº 3401-005.363

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CRÉDITO, CÂMBIO E SEGUROS OU RELATIVAS A TÍTULOS OU VALORES MOBILIÁRIOS - IOF

Período de apuração: 06/01/2010 a 02/03/2010

OPERAÇÃO CAMBIAL FRAUDULENTA. IMPORTAÇÕES INEXISTENTES. INCIDÊNCIA. OPERAÇÃO LAVA JATO. OPERAÇÃO BIDONE.

Incide o IOF sobre remessas ao exterior de valores decorrentes de operações cambiais fraudulentas baseadas em operações de importação inexistentes, não se aplicando a isenção prevista em lei.

AUTO DE INFRAÇÃO. TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Começa a fluir o prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ser lançado, quanto aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

SOLIDARIEDADE. OPERAÇÕES DE CâMBIO. FRAUDE. INTERESSE COMUM. FATO GERADOR. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, a contratação de operações de câmbio fraudulentas, objetivando a remessa irregular de recursos ao exterior.

Acórdão nº 1402-002.523

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano-calendário: 2009, 2010

DECADÊNCIA

Ausente decadência considerando tratar-se ato empreendido em fraude.

NULIDADE.

Ausente nulidade de cerceamento de defesa e devido processo legal na medida em que nulidade do lançamento por um suposto enquadramento equivocado da imputação de responsabilidade solidária importa registrar que, mesmo se tal enquadramento fosse considerado equivocado, esse fato poderia em tese atingir a responsabilização mas não afetaria o lançamento. Preliminar indeferida.

CARACTERIZAÇÃO DA ATIVIDADE.

Foi provado que a contribuinte é pessoa jurídica de fato inexistente criada por pessoas interpostas “laranjas” sendo na realidade operada por outras pessoas jurídicas integradas pelos sócios e diretores recorrentes que integram e/ou integravam sociedades empresárias compunham a organização com interesse em comum. Aplicação do art. 124, I e 135, II, ultra vires c/c art. 137, CTN.

RESPONSÁVEIS SOLIDÁRIOS. CONSTITUIÇÃO DA SOCIEDADE MEDIANTE UTILIZAÇÃO DE INTERPOSTAS PESSOAS.

Diante da constatação que a constituição da sociedade fiscalizada se deu mediante utilização de interpostas pessoas (“laranjas”), é lícito atribuir responsabilidade tributária, em caráter solidário, a todas as pessoas que tiveram interesse comum nas situações que deram origem aos fatos geradores das respectivas obrigações.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA.

São solidariamente responsáveis as pessoas físicas que participem efetivamente do processo decisório para engendrar operações com o objetivo de reduzir a carga tributária, demonstrando o interesse comum ao auferir, direta ou indiretamente, os benefícios delas decorrentes.

PEDIDO DE PERÍCIA CONTÁBIL. PRESCINDIBILIDADE INDEFERIMENTO.

Indefere-se pedido de perícia que, apesar de que apresente seus motivos e contenha a formulação de quesitos e a indicação do perito, seja prescindível para a composição da lide.

OMISSÃO DE RECEITA DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO DEMONSTRADA (art.42, Lei 9430)

Os recorrentes não se desincumbiram da presunção legal de omissão de receitas baseada em depósitos bancários, prevista no RIR/99.

MULTA QUALIFICADA.

A utilização de contas bancárias de interpostas pessoas e de notas (Iscais inidôneas, bem como a falsificação de assinaturas para criação de pessoas jurídicas e abertura de contas bancárias atos que configuram fraude, o que justifica a qualificação da multa. MULTA AGRAVADA.

O embaraço à fiscalização causado pelo não atendimento às sucessivas intimações da fiscalização justifica o agravamento da multa.

AUTOS REFLEXOS. PIS. COFINS. CSLL.

A decisão referente às infrações do IRPJ aplica-se às demais tributações, no que couber.

Razões Recursais da Fazenda Nacional

A Fazenda Nacional alega, em síntese, o que segue:

- Foi atribuída a Alberto Youssef responsabilidade solidária pelo crédito tributário apurado, nos termos do artigo 124, e art. 135, do CTN.

- Com efeito, no presente caso, a pessoa jurídica autuada operou como mera interposta pessoa, posto que as remessas ao exterior, de fato, foram efetuadas por Alberto Youssef, incidindo a regra de responsabilização de terceiros, prevista no inciso III, do art. 135, do Código Tributário Nacional.

- Tendo sido feitas as operações irregulares de câmbio em proveito de Alberto Youssef, fica evidente o interesse comum deste na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal relativa tanto ao IOF quanto ao IRRF, resultando na ocorrência da hipótese de responsabilidade solidária prevista no inciso I, do art. 124, do CTN.

- Dessas conclusões não discordou a decisão recorrida, mantendo a responsabilidade solidária nos termos do art. 124 e do art. 135 do CTN.

- Quanto a majoração, conforme restou comprovado nos autos, a pessoa jurídica autuada deixou de atender a intimação da fiscalização, consubstanciada no Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls. 557 a 560, bem como de sua reiteração constante de fls. 561 a 563, de forma injustificada, sendo por isso cabível a majoração da multa, na forma prevista no inciso I, do § 2º, do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

- A solidariedade do coobrigado tem como efeito implícito, a responsabilização pela totalidade do crédito tributário lançado, incluindo tributos, penalidade pecuniária e juros, não importando a participação efetiva ou não nas infrações que deram margem ao agravamento e/ou majoração da multa.

- Nesse sentido, cabe voltar atenção para a redação do art. 128 do CTN, ao tratar de disposições gerais relativas à responsabilidade solidária: “Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso **a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa**, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação”. O art. 135 do CTN repete a remissão à responsabilidade pelo crédito tributário: “São pessoalmente responsáveis **pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias** resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:”.

- Vale notar que a jurisprudência do CARF já agasalhou a tese de que “crédito tributário” incluiu as penalidades lançadas. Veja-se:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

- Nota-se que tal enunciado de Súmula veio como fruto de divergências sobre a interpretação do art. 61 da Lei nº 9.430/96 e do art. 161 do Código Tributário Nacional. Uma das correntes propunha que o termo “crédito” empregado na redação desses dispositivos se referia ao tributo, e nesse conceito não se enquadra a multa. Cita jurisprudência administrativa.

- E, tal como assentou o Acórdão n.º 1402-002.523, não prospera a aplicação de princípios da individualização e da intranscendência da pena, na medida em que se tratam de princípios do Direito Penal inaplicáveis em sede da imposição de multa tributária, conforme posição jurisprudencial consolidada em sede do STJ.

- Compactua, como argumento adicional, para a imposição de multa agravada também para os responsáveis solidários, a posição jurisprudencial no sentido de que não se exige, para a determinação da penalidade, nenhum dolo, específico ou genérico, voltado para o não cumprimento das intimações e solicitações realizadas pelo Fisco. Segundo tal entendimento, a norma dispõe sobre critérios totalmente objetivos para o agravamento da multa, os quais independe de restar provada a conduta dolosa.

- Diante do exposto, conclui-se que a decisão recorrida merece reforma devendo ser restabelecido o acórdão de primeira instância, mantendo o lançamento em sua integralidade com a responsabilização solidária imputada pela fiscalização.

Contrarrazões do Responsável Solidário Alberto Youssef

O Sujeito Passivo foi cientificado do acórdão de recurso de ofício e voluntário, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 15/10/2019 (fl. 2915) e, em 24/10/2019 (fl. 2906), ofereceu as contrarrazões de fls. 2907/2914, com os argumentos transcritos na sequência:

- É manifestamente inadmissível o Recurso Especial interposto pela Fazenda, posto que não demonstrada a divergência jurisprudencial exigida pelo *caput* e § 6º do art. 67 do Regimento Interno do CARF, nem prequestionada a matéria recorrida, como determina o § 3º do art. 67 daquele mesmo Regimento Interno.

- O acórdão recorrido não trata de matéria de direito, afeta à análise da norma tributária, mas de matéria de fato, diretamente relacionada à prova produzida no curso do processo administrativo. Consequentemente, não houve qualquer discussão legal no bojo do acórdão recorrido, de modo que, por óbvio, não foi realizada qualquer interpretação da lei tributária que pudesse ser considerada divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou o próprio CARF. Até porque, a recorrente sequer aponta o dispositivo legal cuja interpretação no acórdão recorrido, supostamente, seria divergente da vislumbrada no acórdão paradigma.

- Mediante simples análise do acórdão paradigma, cuja cópia encontra-se anexa ao Recurso Especial, verifica-se que não há similitude fática entre o mesmo e o acórdão recorrido, eis que a situação casuística tratada em cada um deles é diversa.

- O entendimento consagrado na Câmara Superior de Recursos Fiscais é de que, na hipótese de ausência de similitude fática entre os acórdãos, como *in casu*, não merece seguimento o recurso interposto.

- Mesmo que viesse a ser reconhecida a divergência jurisprudencial apontada pela Fazenda, ainda assim reputa-se inadmissível o Recurso Especial interposto, eis que não demonstrada, analiticamente, a referida divergência, como exige o § 6º do art. 67 do Regimento Interno do CARF. Não há, no Recurso Especial, a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que, supostamente, divergiriam de pontos específicos no acórdão recorrido.

- E como se não bastasse a ausência de divergência jurisprudencial no recurso ora contrarrazoado, há que se consignar, ainda, que a matéria recorrida não foi prequestionada nas instâncias inferiores, requisito esse indispensável à admissibilidade do recurso.

- Destarte, sob qualquer prisma que se vislumbre a situação em tela, resta patente a inadmissibilidade do Recurso Especial, porquanto desatendidos os requisitos previstos no art. 67, *caput* e §§ 3º e 6º do Regimento Interno do CARF, conforme fundamentação supra.

- Não merece prosperar a pretensão de reforma do julgado porque inexistente elemento essencial para o agravamento da multa nos termos do enquadramento legal apontado pela recorrente.

- Não há elementos a comprovar o dolo específico do recorrido em simular contratos de importação para viabilizar operações de câmbio, previsto no artigo 44, parágrafo 1º. Isto é, em nenhum momento restou comprovado o dolo específico do recorrido.

- Não basta apontar um dolo genérico para ensejar a responsabilidade tributária e o agravamento da multa de ofício, sem relação com a hipótese de incidência que dá suporte à atuação fiscal.

- O dolo específico deve ser provado pela fiscalização, com relação a cada fato jurídico tributário, seja com relação ao sujeito passivo seja daqueles apontados como suposto responsável tributário.

- O dolo específico deve ser provado pela fiscalização, com relação a cada fato jurídico tributário, seja com relação ao sujeito passivo seja daqueles apontados como suposto responsável tributário.

- E a própria fiscalização concluiu que a Instituição Financeira não adotou as medidas adequadas para cumprir sua função e que a LABOGEN tinha ciência da ilicitude das importações simuladas, a configurar o dolo e simulação a autorizar a incidência do artigo 116 do CTN.

- Todavia, o recorrido, pessoa física, não é, e nunca foi o representante legal da empresa fiscalizada, sócio, acionista gerente ou diretor. Não foi ele pessoalmente ou representando a LABOGEN que realizou as referidas operações de câmbio.

- Portanto, não pode responder por atos dos sócios e controladores, porque deve ser resguardada a personalidade entre o ilícito e o dever de responder pelo tributo, devido pela sociedade.

- Além do mais, por óbvio, o § 2º não se aplica ao recorrido, tendo em vista que sequer tinha ciência da ação fiscal, então como poderia descumprir no prazo avençado pela fiscalização nas hipóteses elencadas, nos incisos I a III, quando sequer foi intimado para cumprir tal determinação?

- E, por óbvio, ninguém pode ser responsabilizado por omissão de terceiro pelo descumprimento de prestar informações ao Fisco.

- De mais a mais, a autoridade fiscal apontou o *caput* do artigo 674 do RIR/1999 para fundamentar a exigência fiscal, cuja a base legal é o artigo 61, da lei 8.981/1995.

- E a despeito de que pagamento não é acréscimo patrimonial, não há a perfeita compreensão do referido dispositivo legal e, como se demonstrou, houve erro na capitulação legal pelas autoridades fiscais.

- Porém, ao deslocar para pessoa jurídica pagadora, o imposto exclusivo na fonte, com base de cálculo ajustada, ao invés de tributar o real contribuinte, beneficiário do imposto, tentou-se criar uma nova hipótese de substituição tributária, com base na presunção de que não se poderia alcançar o efetivo beneficiário não identificado.

- O que se verifica, na verdade, é que o artigo 61, da Lei 8.891/1995 instituiu verdadeira penalidade, pelo mecanismo de arrecadação de retenção na fonte, devido a pagamento de beneficiário não identificado, não podendo, ser cumulado com outra penalidade de ofício.

- No caso, sequer a multa de 75% seria cabível, haja vista que a retenção na fonte, na forma do artigo 674, RIR/99, configura verdadeira penalidade.

- Todavia, incabível o agravamento da multa para 150%, quem dirá então 225%, quando o recorrido e sequer foi intimado para prestar esclarecimentos, porque na configuração da regra matriz do artigo 61, da Lei 8.891/1995, não há a figura da fraude como fundamento legal, basta a conduta omissa.

- Com efeito, resta pacificado perante os Tribunais que a aplicação de penalidades não pode configurar confisco, vedado pelo ordenamento constitucional. Cita jurisprudência.

- E na espécie o confisco está mais que evidente, porque a multa supera em muito o valor apurado como tributo devido.

- Como visto no presente típico, incabível e desprovido de fundamento legal a pretensão de agravamento da multa com relação ao recorrido, nos termos pretendido pela recorrente.

- Desta feita, imperiosa se faz a manutenção do acórdão recorrido, que acertadamente, afastou o agravamento da multa de ofício.

Recurso Especial do Responsável Solidário Alberto Youssef

Na mesma data em que apresentou suas contrarrazões, 24/10/2019 (fl. 2836), o Sujeito Passivo interpôs o Recurso Especial de fls. 2896/2904, no intuito de rediscutir as matérias a) “**Impossibilidade de qualificação da multa sem a existência dos requisitos legais**”; e b) “**Ausência de Solidariedade**”.

Pelo despacho de fls. 2949/2953, deu-se seguimento parcial ao apelo somente em relação à matéria descrita no item “a”.

Como paradigma admitiu-se o Acórdão nº 1201-002.509. Reproduz-se a seguir a ementa do julgado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011, 2012

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/72.

assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2011,2012

DECADÊNCIA. DOLO. CONTAGEM.

Não há que se falar em decadência, pois não tendo havido qualquer pagamento e comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação, aplica-se o prazo previsto no artigo 173, inciso I, do CTN.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente responsáveis pelo crédito tributário as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal. Cabível a aplicação do artigo 124, inciso I, do CTN.

RESPONSABILIDADE PESSOAL TRIBUTÁRIA. REQUISITOS.

São pessoalmente responsáveis apenas os dirigentes que comprovadamente praticaram atos com excesso de poderes ou infração a lei na administração da sociedade, conforme dispõe o artigo 135, III, do CTN. O elemento doloso deve ser demonstrado pela autoridade fiscal.

Assunto: Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF

Ano-calendário: 2011,2012

MULTA QUALIFICADA. INAPLICABILIDADE. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO DA CONDUTA DOLOSA.

Não pode o julgador presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo. Cabe a autoridade fiscalizadora demonstrar o elemento subjetivo da conduta, o dolo precisa ser provado. Se não há a causa do pagamento (artigo 674 do RIR/99), a priori não há como presumir ou provar o intuito doloso.

Razões Recursais do Sujeito Passivo

Em relação à matéria admitida a rediscussão, o Sujeito Passivo transcreve trechos do paradigma e requer seja cancelando o acórdão recorrido e o lançamento fiscal a partir da adoção do entendimento vertido no acórdão paradigmas trazido a colação.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Em 20/11/2020 (fl. 2962), encaminharam-se os autos novamente à PGFN para ciência do Recurso Especial do Sujeito Passivo e do despacho que lhe deu seguimento parcial, sendo que, em 24/11/2020 (2977), foram apresentadas as contrarrazões de fls. 2963/2976, que infere o seguinte:

- No caso, o recurso é intempestivo, pois foi interposto fora do prazo regimental de quinze dias, visto que o Sujeito Passivo foi intimado em 08/10/2019 e o recurso especial somente foi apresentado em 24/10/2019, conforme Termo de Solicitação de Juntada.

- O contribuinte não se desincumbiu, com êxito, do ônus de demonstrar de modo analítico a divergência de teses entre órgãos julgadores diversos sobre a mesma matéria.

- O entendimento da decisão recorrida, bem como dos paradigmas, está baseado na análise de fatos e elementos de provas constantes dos autos.

- Não há uma efetiva divergência de teses jurídicas. Há antes um quadro fático e probatório diverso.

- Resta patente, portanto, a diversidade dos quadros fáticos discutidos nas decisões cotejados, bem como a falha na demonstração de similitude fática por parte da recorrente.

- Ao contrário do que afirma o recorrente, o e. Colegiado *a quo* fez uma leitura bastante precisa do quadro fático e jurídico ora em debate. Reproduz o art. 44 da Lei nº 9.430/1996 e os arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

- A autuação tem como motivação a remessa ao exterior de recursos efetuados pela autuada, respaldados por contratos de câmbio para pagamentos de mercadorias supostamente importadas, com isenção de IOF e IRRF, cujas importações jamais se efetivaram, mediante a apresentação de faturas comerciais fraudulentas. Cita excertos do Relatório Fiscal.

- Tais fatos não foram contraditados no presente processo, tornando-se incontroversos.

- Diante da configuração dos fatos, não resta dúvidas sobre o cabimento e legitimidade da imposição da multa qualificada. Recorre a trechos da decisão de primeira instância administrativa, os quais utiliza como fundamento para manutenção da decisão recorrida no ponto questionado pelo responsável solidário.

- Claramente se vê que a motivação da qualificação encontra-se no singelo e gravíssimo fato de que o contribuinte ora recorrente efetuava operações de câmbio para pagamento de importações inexistentes, que alcançou um montante de US\$ 75.312.713,17, por meio de 1.294 contratos de câmbio fraudulentos, para diversos países.

- A utilização de invoices inidôneas, afora outras ocorrências identificadas pela autoridade fiscal e devidamente comprovadas nestes autos, autoriza a qualificação da multa de ofício, pois aqui não se está de frente a uma mera infração ou irregularidade mas, ao revés, de uma conduta dolosa, qualificada, a merecer a devida e qualificada reprimenda pecuniária.

- O argumento de que a multa qualificada não seria compatível com a exigência de IRRF fundamentada no artigo 674, § 1º do RIR/1999 não merece prosperar pois não encontra guarida em qualquer disposição legal.

- Segundo o § 1º do artigo 44 da Lei n. 9.430/96, “*O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*”. Não exige a lei mais do que o enquadramento da conduta nos dispositivos da Lei n. 4.502. E tal enquadramento realizado pela fiscalização encontra-se correto, conforme a própria fundamentação da decisão recorrida.

- Da leitura do recurso, infere-se que o recorrente pretende um julgamento por equidade.

- Todavia, esse controle não pode ser realizado pelo CARF para afastar aplicação de lei, conforme dispõe a Súmula CARF nº 2.

- Quanto ao julgamento por equidade, o raciocínio desenvolvido pelo ora recorrente não deve prevalecer à medida que exclui a qualificação da multa de ofício, sem base legal para tanto, inovando no ordenamento jurídico.

- Cita doutrina segundo a qual o emprego do juízo de equidade no ordenamento jurídico brasileiro tem que estar expressamente autorizado por lei. Tal dogma é um dos fundamentos do ordenamento pátrio, vez que a Constituição Federal de 1988, em seu art. 5º, inc. II, não admite a existência de outra fonte do direito senão a lei formal (ou atos equiparados a lei formal, como as medidas provisórias, leis delegadas, e outros previstos no art. 59 da CF/88). Portanto, o aplicador da lei é obrigado a decidir com base na norma disposta, mas pode se utilizar da equidade apenas quando a lei permitir expressamente, conforme se infere do art. 127 do CPC.

- O Código Tributário Nacional permite o uso da equidade pelo aplicador da lei. Com efeito, o CTN prevê que a lei poderá atribuir ao aplicador juízo de equidade para fundamentar a dispensa de créditos tributários. Faz referência ao inciso IV do art. 172 do CTN.

- Resta claro o óbice ao afastamento da qualificação da penalidade de ofício, quando devidamente enquadrada a conduta nos artigos 71 a 73 da Lei n. 4.502. Não há, no presente caso, norma específica que permita ao aplicador da lei assim proceder, atendendo “a considerações de equidade, em relação com as características pessoais ou materiais do caso”.

- Estando a infração corretamente tipificada em lei, e havendo sido plenamente caracterizada no presente processo administrativo, a responsabilidade do contribuinte só pode ser afastada caso exista expresse permissivo legal, a teor não só do art. 136 do CTN, como do art. 97, VI, do Código.

- Em suma, a única exigência para a imposição da penalidade no patamar de 150% é a subsunção da conduta a uma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e/ou 73 da Lei n. 4.502. Realizado esse enquadramento, a qualificação é inafastável, sob argumentos outros, como uma suposta incompatibilidade dessa exacerbação da multa de ofício aplicada e a exigência de IRRF.

- Essa suposta incompatibilidade não existe. Não resulta do ordenamento jurídico, nem tampouco pode ser depreendida a partir da natureza do IRRF em cotejo com as causas que levaram à elevação do percentual em que aplicada a multa de ofício.

- O IRRF é tributo. Consiste na “prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (art. 3º do CTN). Tem como pressuposto a realização de pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não comprovada a operação ou a sua causa (artigo 674, § 1º, do Decreto n. 3.000/99).

- Por outro lado, a multa de ofício é pena. É sanção imposta ao autor de um ato ilícito, consistente na agressão a um bem jurídico tutelado pelo Estado. Traduz-se como medida repressiva a uma conduta reprovável, isto é, o não recolhimento de tributos. A exasperação da penalidade para o patamar de 150% visa punir aquele que pratica uma das condutas previstas nos artigos 71 a 73 da Lei n. 4.502.

- Como visto, a exigência de IRRF e a multa qualificada não se confundem e não são incompatíveis entre si. Seu contorno jurídico é diverso. Seu regime jurídico é diverso. Os pressupostos para sua aplicação são distintos. No entanto, em que pese serem distintos entre si, não são incompatíveis, podendo ser imposta a penalidade no percentual de 150% quando evidenciadas as hipóteses previstas no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

- Desse modo, deve ser mantido o acórdão atacado, no ponto em que questionado pelo contribuinte ora recorrente, negando-se provimento ao recurso especial.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Recurso Especial da Fazenda Nacional

CONHECIMENTO

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se se atende aos demais pressupostos necessários à sua admissibilidade. Foram apresentadas contrarrazões tempestivas.

O presente apelo foi admitido para rediscussão da matéria “**exigência da multa agravada do responsável solidário**”.

O Sujeito Passivo insurge-se contra o conhecimento do Recurso Especial sob o argumento de que não teriam sido atendidos os pressupostos estabelecidos no art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscal – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, tendo em vista que, no seu entendimento: a) não foi demonstrada a divergência jurisprudencial; b) a matéria não foi objeto de prequestionamento; c) o acórdão recorrido não

trata de matéria de direito, afeta à análise da norma tributária, mas de matéria de fato, diretamente relacionada à prova produzida no curso do processo administrativo; e d) não há similitude fática entre o mesmo e o acórdão recorrido, eis que a situação casuística tratada em cada um deles é diversa.

A esse respeito, convém esclarecer que carece de razão a alegação do responsável solidário quanto a alegada falta de prequestionamento, pois decisão recorrido aborda a matéria em tópicos específico, nos seguintes termos:

Multa agravada.

Na decisão recorrida, manteve-se a multa agravada sob o entendimento de que embora a Ação Fiscal tenha sido direcionada somente contra um dos devedores, cabe a todos, por força de lei, a responsabilidade pela omissão do sujeito passivo principal.

Não bastasse isso, deve-se levar em conta que as provas atestam que o recorrente figurava como sócio de fato da pessoa jurídica Labogen S.A. e que era ele quem comandava o esquema fraudulento, ainda que a solidariedade pela multa agravada tivesse como requisito o envolvimento do responsável solidário na omissão reiterada às intimações fiscais, o fato é que Alberto Youssef tinha plena ingerência sobre os atos praticados pela empresa, conforme afirmado por Leonardo Meirelles, sócio daquela.

Contudo, entendo que em relação à multa agravada, ela caracteriza uma penalidade que portanto, não pode ultrapassar a figura do condenado, é o que dispõe o art. 5º, XLV da CF: nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido.

A multa agravada é sanção nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: I prestar esclarecimentos; II apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; III apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

Dessa forma, não tendo sido intimado para prestar informações, deve ser retirado o agravamento da multa.

[...]

Ante o exposto voto pela redução da multa agravada.

Além do mais, de acordo com o § 5º do art. 67 do Anexo II do RICARF, o prequestionamento é requisito necessário ao seguimentos de recursos interpostos pelo contribuinte, não sendo aplicáveis a apelos de iniciativa da Fazenda Nacional. Confira-se:

Art. 67. [...]

[...]

§ 5º O recurso especial interposto pelo contribuinte somente terá seguimento quanto à matéria prequestionada, cabendo sua demonstração, com precisa indicação, nas peças processuais.

[...] (Grifou-se)

Quanto à falta de similitude fática, entendo assistir razão ao Sujeito Passivo no que se refere ao segundo paradigma, Acórdão nº 1402-002.523.

Dos trechos da decisão recorrida, transcritos acima, verifica-se que somente a pessoa jurídica, autuada como devedora principal, foi intimada a prestar esclarecimentos e, por

conta disso, o Colegiado Ordinário entendeu pelo afastamento da penalidade em relação ao devedor solidário, haja vista não ter sido ele o responsável pela prática da infração e tendo-se em conta que, de acordo com a instância de julgamento *a quo*, a penalidade “*não pode ultrapassar a figura do condenado*”.

No Acórdão nº 1402-002.523 a situação é diversa, pois o agravamento da multa foi mantido em relação aos solidários porque, naquele caso, ficou constatado que eles também deixaram de atender a sucessivas intimações e causaram, assim como o devedor principal, embaraço à fiscalização, conforme se verifica a seguir:

Além disso, o contribuinte, bem como as interpostas pessoas causaram embaraço à fiscalização deixando de atender sucessivas intimações da fiscalização, igualmente demonstrados no curso da fiscalização, o que justifica o agravamento das multas (aumento em 50%).

De modo diverso, o primeiro paradigma, Acórdão nº 3401-005.363, aborda situação idêntica à verificada nos autos, cabendo ressaltar ainda que o auto de infração ali referido foi lavrado contra a mesma pessoa jurídica e tem como solidários as mesmas pessoas físicas indicadas como tal no presente processo.

Além do que, diferentemente da conclusão adotada no julgado fustigado, nesse paradigma entendeu-se pela irrelevância da participação efetiva dos responsáveis solidários para a manutenção do agravamento da multa. Nesse sentido, transcreve-se trecho da decisão de piso relativa àquele caso, adotada como razões de decidir pelo voto condutor do julgado trazido a cotejo, relativamente à presente matéria:

A solidariedade do impugnante, considerada procedente no presente voto, tem como efeito implícito, a responsabilização pela totalidade do crédito tributário lançado, incluindo tributos, penalidade pecuniária e juros, não importando a participação efetiva ou não nas infrações que deram margem ao agravamento e/ou majoração da multa.

Ante o exposto, mantenho o lançamento das multa agravada e qualificada, no percentual de 225%, sujeitando o responsável solidário a esta obrigação.

Ainda a respeito do conhecimento do apelo fazendário, insta destacar que a divergência foi devidamente comprovada e, outrossim, a legislação interpretada de forma divergente foi acertadamente avultada, consoante se verifica dos seguintes excertos da peça recursal:

Para demonstrar a semelhança do quadro fático, bem como a adoção de interpretações jurídicas diversas, vale transcrever os seguintes trechos do voto condutor dos acórdãos paradigmas:

Acórdão nº 3401005.363

Relatório

“1. Trata-se de auto de infração, situado às fls. 1.414 a 1.426, lavrado em razão da falta de recolhimento de Imposto sobre Operações De Crédito, Câmbio e Seguros ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IO/Câmbio Código 2958), referente ao período de apuração compreendido entre 06/01/2010 e 02/03/2010, acrescido de multa de ofício qualificada e agravada de 225% e juros de mora, totalizando, assim, o valor histórico de R\$ 2.666.965,88.

2. Segundo se depreende do termo de verificação fiscal, situado às fls. 1.308 a 1.412, narra a autoridade fiscal que o procedimento constatou a falta de recolhimento de imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguros ou relativas a títulos ou valores mobiliários IOF, referentes a remessas de recursos para o exterior, efetuadas no ano-

calendário 2010, por meio de operações de câmbio fraudulentas, baseadas em operações de importação inexistentes, uma vez que não houve a aquisição de mercadorias de origem estrangeira por parte da atuada, e cuja finalidade teria sido unicamente a de evasão de divisas, **apuradas em investigações realizadas no âmbito da força tarefa da OPERAÇÃO LAVA JATO e OPERAÇÃO BIDONE**. (...)3. A contribuinte atuada, LABOGEN S.A., intimada em 17/12/2015, não apresentou impugnação.

(...)7. O responsável solidário ALBERTO YOUSSEF, intimado pessoalmente em 02/12/2015, apresentou, mediante envio postal realizado em 04/01/2016, a impugnação situada às fls. 1.851 a 1.900, na qual alega: (...) (v) a impossibilidade do agravamento de multa, uma vez que o impugnante sequer foi intimado para cumprir as determinações da fiscalização;" **Voto** "30. O recurso voluntário interposto pelo responsável solidário ALBERTO YOUSSEF, por fim, é tempestivo e preenche os requisitos formais e, portanto, será o único recurso a merecer conhecimento na presente assentada.

(...)

51. Assim, ainda que a administração da contribuinte atuada não estivesse a cargo de ALBERTO YOUSSEF, as remessas ao exterior a que se referem a acusação fiscal foram realizadas a partir de comandos efetuados pela recorrente, remunerando a "prestação do serviço" a 1% do valor das operações, com pleno conhecimento da ilicitude e da fraude perpetradas, evidenciando o dolo, a sonegação, a fraude e o conluio, o que permite concluir, ainda, que a LABOGEN tenha operado como mera interposta pessoa, uma vez que as remessas ao exterior, de fato, foram efetuadas por ALBERTO YOUSSEF, incidindo, in casu, a regra de responsabilização de terceiros, prevista no inciso III, do art. 135, do Código Tributário Nacional, motivo pelo qual deve ser mantida a qualificação da multa infligida, como corretamente conclui a decisão recorrida:

Tendo sido feitas as operações irregulares de câmbio em proveito de Alberto Youssef, fica evidente o interesse comum deste na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal relativa tanto ao IOF quanto ao IRRF, resultando na ocorrência da hipótese de responsabilidade solidária prevista no inciso I, do art. 124, do CTN.

Isto posto, considero procedente a atribuição de responsabilidade passiva solidária ao impugnante.

Conforme explicitado no presente voto, restou comprovada a prática de sonegação, fraude e conluio, inclusive da participação do impugnante, segundo a definição contida nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, na medida que foram contratadas 12 (doze) operações de câmbio para pagamento de bens importados sem que nenhuma das importações fossem realizadas.

Os recursos foram remetidos ao exterior, com base em contratos de câmbio elaborados mediante a apresentação de faturas comerciais (invoices) falsas, cujos destinatários seriam empresas estrangeiras de propriedade de um dos sócios da atuada, com a finalidade de efetuar pagamentos de propinas a terceiros não identificados, por meio de lavagem dinheiro, e de fraude cambial.

Desse modo, foi lançado o IOF por falta de recolhimento do imposto incidente sobre operações de câmbio, com fulcro no arts. 2º, inciso II, 11 ao 15-A, 47, 49 e 50 do Decreto nº 6.306/2007.

Assim, considero escorreito o lançamento da multa qualificada, em consonância com o disposto no parágrafo único, do art. 49, do Decreto nº 6.306/2007.

Quanto a majoração, conforme se comprova dos autos, a atuada deixou de atender a intimação da fiscalização, consubstanciada no Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls. 557 a 559, bem como de sua reiteração constante de fls. 561 a 564, de forma injustificada, sendo por isso cabível a majoração da multa, na forma prevista no art. 50 do Decreto nº 6.306/2007.

A solidariedade do impugnante, considerada procedente no presente voto, tem como efeito implícito, a responsabilização pela totalidade do crédito tributário

lançado, incluindo tributos, penalidade pecuniária e juros, não importando a participação efetiva ou não nas infrações que deram margem ao agravamento e/ou majoração da multa.

Ante o exposto, **mantenho o lançamento das multa agravada** e qualificada, no percentual de 225%, sujeitando o responsável solidário a esta obrigação.

52. Assim, **com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.**”

[...]

Como se vê, é manifesta a identidade (ou similitude) fática entre as situações analisadas no acórdão recorrido e nos paradigmas. Todos eles discutiram o alcance da responsabilidade solidária, especialmente quanto à multa agravada.

A decisão recorrida, muito embora tenha reconhecido a responsabilidade solidária de Alberto Youssef, sob o fundamento de que a pessoa jurídica atuada operou como mera interposta pessoa, retirou o agravamento da multa para o responsável, uma vez que não foi intimado para prestar informações. Considerou que a multa caracteriza uma penalidade e, como tal, não pode ultrapassar a figura do condenado.

Os paradigmas, ao revés, entenderam de modo inteiramente diverso.

Vale ressaltar que, em todos os casos, os responsáveis solidários não foram especificamente intimados para cumprir providências e/ou prestar esclarecimentos que redundaram no agravamento da multa.

O Acórdão nº 3401005.363 inclusive trata do mesmo contribuinte, da mesma ação fiscal, fruto de investigações no âmbito da operação Lava Jato e operação Bidone.

[...]

Enfim, as situações fáticas discutidas nos acórdãos paradigmas são semelhantes à tratada no presente feito.

Todavia, enquanto a decisão recorrida afastou a aplicação da multa agravada para o responsável solidário, os paradigmas mantiveram a imputação de todas as multas aplicadas aos responsáveis solidários.

Os paradigmas entenderam que não seria caso de aplicação dos princípios de individualização ou de intranscendência da pena, por serem institutos do Direito Penal que não têm guarida no caso. Consideraram que a responsabilidade de terceiros é sobre o crédito tributário, o que engloba as multas lançadas.

Diante desses argumentos, mantiveram a multa agravada inclusive para os responsáveis solidários, ainda e mesmo que esses não tenham sido especificamente intimados para prestar esclarecimentos e/ou cumprir alguma providência solicitada pelo Fisco.

Nesses termos, fica devidamente demonstrada a divergência jurisprudencial acerca do disposto no art. 121; no art. 124; no art. 135; no art. 136; no art. 139, todos do CTN; art. 5º, XLV da CF; art. 44 (notadamente inciso I e § 2º) da Lei n. 9.430/96.

Fica claro, portanto, que diante da mesma situação fática discutida no acórdão recorrido e no(s) paradigma(s) foi dada solução jurídica diversa pelos órgãos julgadores. (Grifos do original)

Por essas razões, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e passo a analisar-lhe o mérito.

MÉRITO

Quanto ao mérito, verifica-se do Relatório Fiscal que o agravamento da multa de ofício teve como fundamento o § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, a seguir destacado:

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

[...]

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488/2007)

[...] (Grifou-se)

De se destacar que a penalidade descrita no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 pressupõe a emissão de intimação para prestação de esclarecimentos e a negativa, por parte do sujeito passivo, de cumprimento da solicitação expedida pelo Fisco.

Dos trechos do Relatório Fiscal reproduzidos a seguir, constata-se que a pessoa jurídica autuada, na condição contribuinte, foi reiteradamente intimada para prestação de esclarecimentos no decorrer do procedimento fiscal, mas manteve-se inerte, causando embaraço à fiscalização:

O **Termo de Início de Procedimento Fiscal** foi lavrado em 09/12/2014 e enviado via postal ao endereço informado no CNPJ, à rua Frederico Magnusson, nº 247, Distrito Industrial, Indaiatuba, SP, com ciência via postal em 10/12/2015 conforme Aviso de Recebimento (AR).

Transcrevemos a seguir as solicitações feitas no Termo de Início de Procedimento Fiscal:

6) *INTIMAMOS o contribuinte acima identificado a:*

6.1) *apresentar nesta Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes em São Paulo, no endereço indicado no cabeçalho, todos os contratos de câmbio liquidados e registrados no Banco Central do Brasil nos anos de 2010, 2011, 2012, 2013 e 2014, acompanhados da documentação que deu suporte ao declarado ao Bacen. Toda a documentação deverá ser gravada em “.pdf”. 6.2) para cada contrato de câmbio deverá ser identificado o verdadeiro remetente e o verdadeiro beneficiário do pagamento, em planilha formato Excel ou compatível, e trará no mínimo as seguintes informações:*

[...]

A Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia não respondeu o Termo de Início de Procedimento Fiscal.

Após contato em seu telefone pessoal, em 14/01/2015, Leonardo Meirelles compareceu à Delegacia Especial de Maiores Contribuintes em São Paulo (Demac/SPO), na condição de Diretor-presidente da Labogen S/A Química Fina e

Biotecnologia e da Indústria e Comércio Labogen. Reiteramos verbalmente as solicitações do **Termo de Início de Procedimento Fiscal**.

Esgotado o prazo concedido para a apresentação de resposta, em 11/02/2015 foi lavrado o **Termo Fiscal nº 02**, que reabriu o prazo para o atendimento ao termo inicial. A ciência do termo foi dada pessoalmente na mesma data, no endereço da sede da Labogen S.A., rua Frederico Magnusson, nº 247, Distrito Industrial, Indaiatuba, SP.

Até a presente data nenhuma resposta foi apresentada aos termos lavrados pela empresa Labogen S/A Química Fina e Biotecnologia.

Em 11/02/2015, efetuamos procedimento de Diligência na sede da Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia, à rua Frederico Magnusson, nº 247, Distrito Industrial, Indaiatuba, SP:

[...]

Em 11/02/2015, efetuamos procedimento de Diligência na sede da Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia, à rua Frederico Magnusson, nº 247, Distrito Industrial, Indaiatuba, SP:

Tem-se, dessarte, que a Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia incorreu na conduta descrita na norma em referência e, dessa forma, agiu corretamente a Fiscalização quanto ao agravamento da multa de ofício.

Não obstante, consoante destacado no voto condutor da decisão recorrida, não há nos autos nenhuma evidência quanto a intimações dirigidas especificamente ao ora Recorrente, tampouco a comprovação de que esse teria deixado de atender a qualquer pedido de esclarecimento no curso do procedimento fiscal, não sendo razoável imputar-lhe a penalidade instituída pelo § 2º da Lei nº 9430/1996.

Como dito no Recurso Especial da Fazenda Nacional, não mais se discute a responsabilização do Sujeito Passivo, atribuída com base no inciso I do art. 124 ou no art. 135 do CTN, eis que tais matérias não foram admitidas a rediscussão. Também não se desconhece a jurisprudência administrativa, quanto à inexigibilidade de dolo específico ou genérico para a caracterização da conduta aqui discutida, bastando para tanto o não cumprimento das intimações e solicitações realizadas pelo Fisco.

Ocorre que todas essas questões não se prestam a respaldar entendimento no sentido de se estender ao solidário pessoa física penalidade decorrente de conduta omissiva praticada pela pessoa jurídica, em relação à qual não há comprovação de efetiva de sua participação.

Por certo, o art. 128 do CTN prevê que, *“a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação”*, contudo, em relação à multa agravada pelo descumprimento de intimação para prestação de esclarecimentos, inexistente a lei exigida pelo Código Tributário.

Relativamente à Súmula CARF nº 108, conquanto seu enunciado conduza à conclusão de que a multa de ofício, incluindo-se o percentual relativo ao seu agravamento, tem natureza jurídica de crédito tributário, possibilitando a incidência de juros moratórios sobre essa

exigência, tal conclusão também não se presta a corroborar a hipótese se estender a multa agravada a quem não tenha incorrido na conduta ensejadora da aplicação da penalidade.

Por essas razões, entendo que, nesse ponto, a decisão recorrida não merece reparo.

Recurso Especial do Responsável Solidário Alberto Youssef

CONHECIMENTO

Em relação ao conhecimento do Recurso Especial do Sujeito Passivo, a Fazenda Nacional suscita a intempestividade do apelo do responsável solidário, pois a intimação teria se dado em 08/10/2019 e a peça recursal somente teria sido apresentada em 24/10/2019, portanto fora do prazo definido no RICARF. Argumenta ainda que não teria havido a demonstração analítica da divergência e que os quadros fáticos espelhados nas decisões postas a comparação seriam diversos. De acordo com a ora Recorrida, os julgados estariam baseados em fatos e provas especificamente relacionados a cada um dos casos.

Não assiste razão à Fazenda Nacional.

Cumpra esclarecer, de início, que Aviso de Recebimento – AR de fl. 2915, encaminhado para o endereço do Recorrente, registra que a ciência do Sujeito Passivo foi efetivada em 15/10/2019. Assim, como o Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fl. 2836) informa que o Recurso Especial foi protocolado em 24/10/2019, verifica-se que o prazo de 15 (quinze) dias, estabelecido no § 2º art. 37 do Decreto nº 70.235/1972 e no art. 68 do RICARF foi observado, não havendo que se falar em intempestividade.

De outra parte, assim como no presente caso, o paradigma apresentado, Acórdão nº 1201-002.509, refere-se a autuação direcionada ao mesmo contribuinte e que aponta o Recorrente também como responsável solidário. Além disso, a situação ali retratada é bastante semelhante à refletida nos autos, de modo que não há como se acolher o argumentos quanto à ausência de similitude fática.

Do mesmo modo, o argumento segundo o qual os acórdãos paradigma e recorrido estariam relacionados a matéria de prova não merece prosperar, pois embora a decisão desafiada tenha, de fato, recorrido aos elementos probatórios carreados aos autos para manter a qualificação da multa de ofício, o Colegiado paradigmático entendeu pela incompatibilidade entre incidência do IRRF de 35% (trinta e cinco por cento) sobre pagamentos efetuados a beneficiários não identificados ou quando não comprovada a operação ou a sua causa, a despeito das provas apresentadas e da situação descrita no relatório que fiscal que, como dito, é semelhante à retratada no presente processo. Vejamos trechos da decisão trazida a cotejo, reproduzida no corpo da peça recursal do Sujeito Passivo:

64. Em que pese o Recorrente não tenha comprovado a operação ou a causa que deu origem aos valores relativos às operações de importação, não pode o julgador presumir o elemento doloso na conduta do agente, tampouco aplicar a qualificadora em sentido amplo. Cabe à autoridade fiscalizadora demonstrar o elemento subjetivo da conduta, o dolo precisa ser provado e não presumido.

65. Indo mais além, da simples leitura do artigo 674 do RIR/99 não é possível abstrair sequer a possibilidade de imposição de multa qualificada, visto que o dispositivo limita-se a consignar a incidência do IRRF à alíquota de 35% sobre os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a beneficiários não identificados ou ainda que identificados, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

66. Por meio deste dispositivo, eventual ausência de recolhimento do IRRF fica assegurada. Vejam que, o artigo 674 do RIR/99 figura como verdadeira medida de *enforcement* (solução eficiente apta a incentivar boas práticas), pois tem a capacidade de direcionar o comportamento do contribuinte para que opere com a devida transparência, tanto é que, a manutenção e adequada escrituração fiscal e contábil hábil a identificar eventuais beneficiários e as causas do pagamento, afastam a aplicação do IRRF de 35%.

67. Com efeito e em análise ao disposto no artigo 44, inciso I, c/c o § 1º, da Lei nº 9.430/96 (com redação dada pela Lei nº 11.488/07), fica difícil (para não dizer impossível) provar a existência do evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, no caso concreto. **Se não há cansa, a priori não há como presumir ou provar o intuito doloso.** Há real "perda do objeto" (perda dos elementos pressupostos fáticos) para fins de aplicação da multa qualificada.

68. No mais, prejuízo ao erário não há, vez que restou mantida o IRRF de 35%, diante da ausência de comprovação da cansa da operação. Os objetivos da lei foram atendidos
69. Diante do exposto, considero que deve ser afastada a multa de 150% em relação aos lançamentos de IRRF. (Grifou-se)

Sobre a demonstração da divergência, do exame do apelo do responsável solidário, verifica-se que foram destacados de forma clara os pontos do paradigma que divergiram do acórdão recorrido, de modo que o dissenso interpretativo foi adequadamente evidenciado.

Em vista disso, conheço do Recurso Especial.

MÉRITO

Quanto ao mérito, a matéria devolvida à apreciação desta instância especial restringe-se à qualificação da multa de ofício.

Desse modo, embora o Sujeito Passivo requeira, na parte final de apelo, o cancelamento da decisão recorrida e do próprio auto de infração, por óbvio, seu recurso não se presta a tal mister, até porque, afora no que se refere à qualificação da multa e ao seu agravamento, a decisão administrativa tem caráter definitivo, sobretudo no que diz respeito à manutenção da autuação e da responsabilidade solidária, não cabendo qualquer consideração a esse respeito no presente voto.

Em relação à multa qualificada, o art. 44 da Lei nº 9.430/1996, dispõe:

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

[...]

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007) (Grifou-se)

Verifica-se, assim, que a qualificação da multa de ofício pressupõe a comprovação de uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Confira-se o teor de referidos dispositivos legais:

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

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

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

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

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

No caso concreto, constatou-se que o Recorrente, em concurso com diversas pessoas físicas, utilizou-se da empresa Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia para organizar um sofisticado esquema em que simulava operações de importação de mercadorias do mercado externo, com o fim específico de promover lavagem de dinheiro de terceiros e evasão de divisas. Além do que, as remessas de recursos ao exterior foram feitas sem o devido recolhimento do IRRF. A esse respeito, cumpre transcrever os seguintes trechos do Relatório Fiscal:

De acordo com as denúncias do Ministério Público Federal e os depoimentos apresentados, restou comprovado que a Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia foi utilizada pelos envolvidos: Leonardo Meirelles, Esdra de Arantes Ferreira, Leandro Meirelles, Pedro Argese Júnior e Waldomiro Oliveira, sob o comando de Alberto Youssef – para o envio de remessas irregulares de divisas ao exterior, se valendo de importações fictícias e inexistentes com o intuito de lavagem de dinheiro de terceiros e evasão de divisas.

Apurou-se que a Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia simulou operações de importação pois não houve a efetiva entrada de mercadoria no país, e, as operações de câmbio foram baseadas em documentos fraudulentos.

Reproduzimos parte do teor das denúncias do Ministério Público Federal:

O próprio denunciado PEDRO afirmou que os contratos de câmbio feitos pelas empresas Labogen Química, Indústria Labogen e Piroquímica “não correspondem efetivamente a uma importação realizada” por tais empresas e que, apesar disso, os valores relativos aos contratos de câmbio realmente foram remetidos para o exterior. Destaque-se, ainda, que a empresa Labogen Química não possui alvará de funcionamento até a presente data, segundo declarou o denunciado ESDRA.

Desqualificando-se as importações, o que de fato ocorreu foram remessas de divisas ao exterior sem o devido recolhimento do **Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF)**.

Tendo em vista que as operações cambiais foram indevidamente classificadas como pagamentos de importação de mercadorias, o recolhimento do IRRF nos contratos de câmbio nunca aconteceu.

[...]

Em um levantamento preliminar realizado no âmbito da Receita Federal do Brasil verificou-se a seguinte posição das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ) apresentadas:

- a DIPJ ND 1540598 referente ao ano-calendário 2009 e exercício 2010, Lucro Real, foi recebida pela Receita Federal em **06/12/2013** com os valores zerados exceto pelas Fichas 36A e 37A onde declara o Balanço Patrimonial sendo o valor do Patrimônio R\$ 64.402.025,76;

- a DIPJ ND 1554681 referente ao ano-calendário 2010 e exercício 2011, Lucro Real, foi recebida pela Receita Federal em **06/12/2013** com os valores zerados exceto pelas Fichas 36A e 37A onde declara o Balanço Patrimonial. Valor declarado do **Patrimônio R\$98.283.261,50, sendo o Ativo Circulante – linha 06 Adiantamento a Fornecedores contabilizando 41.298.238,80**, ou 42% do Patrimônio.
- a DIPJ ND 1334908 referente ao ano-calendário 2011 e exercício 2012, Lucro Presumido, foi recebida pela Receita Federal em **29/06/2012** com os valores zerados inclusive as Fichas 36A e 37A do Balanço Patrimonial. Porém informou a Receita Bruta como segue:

[...]

No ano-calendário 2011, frisa-se que a Labogen S.A. somente apresentou a DCTF do mês de dezembro, e sem valores declarados.

[...]

Sobre a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (**DCTF**), no período fiscalizado a Labogen S.A. somente apresentou as declarações de dezembro 2011, janeiro de 2012 e dezembro 2012, todas sem valores declarados.

No sistema da Receita Federal do Brasil consta a apresentação da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (**GFIP**) no período de setembro de 2011 a junho de 2014.

Das guias enviadas a Receita Federal, as de setembro de 2011 a outubro de 2013 foram apresentadas com valores zerados, ou seja, não havia registro de funcionários. **De novembro 2013 a junho de 2014 houve o registro de funcionários. Porém a empresa se declarou inativa na DIPJ do mesmo período (DIPJ ND 3379461).**

Do período em que não houve a entrega da GFIP: **de antes de março de 2008**, data da aquisição da empresa por Leonardo Meirelles, **até agosto de 2011, e após junho de 2014, conclui-se que a empresa não possuía funcionários registrados.**

Repetimos as declarações de Leonardo Meirelles no Termo de Declaração de 25/03/2014:

“a Labogen S.A. está inativa desde 2008, quando foi adquirida por ele”;

“todos os contratos de câmbio celebrados a mando de Youssef não possuem Declarações de Importação e não foram objeto de qualquer tributo”.

[...]

Em relação a importação de mercadorias, a Habilitação de Operador de Comércio Exterior no Siscomex da Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia foi suspensa em 06/12/2012.

[...]

Em consulta ao Siscomex, constata-se que a Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia possui 11 operações de importação registradas no ano-calendário 2010. As Declarações de Importação (DI) estão anexas ao processo desta ação fiscal. O valor total das importações corresponde a aproximadamente USD 240.000,00 ou R\$ 430.000,00, que correspondem a 3.200 Kg de produtos químicos, provavelmente utilizados nos testes realizados, conforme declaração da empresa em procedimento de Diligência, mais a frente relatada.

Sobre as importações realizadas pela Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia, o Ministério Público assim pronunciou:

Referida empresa, embora possuísse habilitação ativa da Receita Federal para operar no comércio exterior no período, registrou perante a Receita Federal, no período de

01/2009 a 12.2013, apenas 24 Declarações de Importação, no valor de US\$ 372.935,54. Porém, além do número de Declarações de Importação não se comparar ao número de contratos de câmbio realizados [total de 1294 contratos de câmbio no período], as importações declaradas foram também fraudulentas, pois a empresa não existe de fato, de sorte que as importações realizadas não ocorreram na prática. Por fim, na Tabela C, realizada com base nas informações do BACEN, nenhuma das operações indicadas pela Receita Federal são identificadas.

[...]

Em 11/09/2015 recebemos o Ofício 021878/2015-BCB/Decon/Diadi/Coadi-02 acompanhado de mídia CD-ROM contendo os relatórios extraídos do sistema SISBACEN – Câmbio e do sistema DW, que disponibiliza os registros de operações de câmbio, transferência internacionais em reais (TIR) e cartões de crédito de uso internacional.

Segundo o Banco Central do Brasil, a Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia realizou **291 remessas financeiras ao exterior no ano-calendário 2010**, todas com natureza “15806 - Importação – Câmbio Simplificado” ou “15002 – Importação Geral”, **totalizando USD 20.685.377,92 e R\$ 35.925.049,72**. Como mencionamos, para o ano-calendário 2010 somente foram registradas no Siscomex 11 Declarações de Importação (DI) no valor total de aproximadamente USD 240.000,00.

[...]

Nenhum dos contratos de câmbio informados pelo Banco Central do Brasil corresponde às onze importações realizadas pela Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia no ano-calendário 2010.

Ademais, em vista de todo o contexto fático que redundou na lavratura do auto de infração, a autoridade autuante logrou enquadrar as condutas descritas no Relatório Fiscal como sonegação praticada em conluio pelas diversas pessoas indicadas como responsáveis solidários, cujo objeto foi, dentre outros, impedir, de forma deliberada, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador do tributo, conforme previsto nos arts. 71 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Senão vejamos:

Caracterizando o dolo, apresentamos, resumidamente, fatos e atos praticados para demonstrar que a empresa Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia teve o intuito consciente de efetuar operações de câmbio para pagamento de importações inexistentes, sonegando informações que deveriam prestar e prestando informações falsas, com o fim de promover, sem autorização legal, a saída de divisas para o exterior:

1. Saída de divisas para o exterior, como China, Hong Kong, Nova Zelândia, Estados Unidos, Uruguai, Formosa/Taiwan, Suíça, Bélgica, Espanha, Coreia, Itália, Índia e Alemanha no montante total de US\$ 75.312.713,17, por meio de 1.294 contratos de câmbio fraudulentos, sob a falsa rubrica de “Importação – Câmbio Simplificado”. 2. Essas operações de importação foram fictícias. O ato é apenas simulação para a evasão de divisas.

3. A Labogen S.A. Química Fina e Biotecnologia realizou diversas importações simuladas com a RFY IMP. EXP LTD. e com a DGX IMP. AND EXP. LIMITED nos anos-calendários de 2012 e 2013. Ambas empresas não existem de fato e nunca realizaram exportações ao Brasil, conforme pesquisas efetuadas pela Receita Federal do Brasil.

4. O contrato social da empresa DGX Import & Export Limited, foi registrada em Hong Kong em nome de Leandro Meirelles e era utilizada para fraudes realizadas sobretudo na importação fraudulenta. Por sua vez, Leonardo Meirelles, sócio da

Labogen e irmão de Leandro assina como presidente da empresa offshore RFY Imp. Exp. Ltd.

5. Constituída em 30/09/1988, com capital social de 3,4 bilhões de cruzados é uma empresa de fachada.

6. Declarou receitas nulas ou inexpressivas nos anos-calendário 2009 e 2010 e se declarou inativa no ano-calendário 2012. Não comercializava qualquer produto pelo menos desde 12/05/2008, não tinha sede física e era “um monte de papéis”, conforme declarado pelos próprios sócios da empresa.

7. Registrou no Siscomex, no período de 01/2009 a 12/2013, apenas 24 Declarações de Importação, no valor de US\$ 372.935,54. Porém, nenhuma dessas operações de importação estão relacionadas com os 1.294 contratos de câmbio fraudulentos, sob a falsa rubrica de “Importação – Câmbio Simplificado”. 8. Conforme declarado pelo próprio sócio da empresa Leonardo Meirelles, o já denunciado e condenado, Alberto Youssef utilizava as contas da empresa para movimentação dos valores recebidos em operações irregulares de câmbio e evasão de divisas, pagando 1% de comissão sobre os valores movimentados aos sócios da empresa.

8. Conforme declarado pelo próprio sócio da empresa Leonardo Meirelles, o já denunciado e condenado, Alberto Youssef utilizava as contas da empresa para movimentação dos valores recebidos em operações irregulares de câmbio e evasão de divisas, pagando 1% de comissão sobre os valores movimentados aos sócios da empresa.

Conforme o art. 73 da Lei nº 4.502/64, conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 (sonegação) e 72 (fraude).

O conluio é o ajuste e a colaboração entre pessoas na ação ou omissão típica e antijurídica. É sempre dependente de hipótese que se configure como sonegação ou fraude.

A simulação pode ser incluída no conluio, pois foram estabelecidos negócios jurídicos bilaterais nos quais participaram empresas envolvidas. Como "importadora" a Labogen S.A. e como "exportadoras" as empresas inexistentes RFY IMP. EXP LTD e DGX IMP. AND EXP. LIMITED, que pertencem ao sócio das empresas Labogen Leonardo Meirelles e a seu irmão Leandro Meirelles, respectivamente.

Conforme demonstrado neste Termo de Verificação Fiscal, as operações de câmbio para pagamento de importações inexistentes foram uma prática reiterada durante todo o ano-calendário de 2010. As referidas operações de câmbio não passaram de uma simulação e não corresponderam ao negócio real: a importação de mercadorias.

A caracterização de atos como simulados deve estar baseada na existência de dois negócios jurídicos (um real e um aparente) e a intenção.

SIMULAÇÃO, conforme Marco Aurélio Greco: *Para os fins da presente análise, importante é observar que, nela, há um negócio aparente celebrado entre as partes, ao mesmo tempo que há um segundo negócio jurídico, este real e querido pelas partes, mas que não resulta visível. Além disso, a duplicidade de negócios existe, pois as partes têm a intenção de esconder o negócio real (fiscalmente mais oneroso).*

Os atos praticados pela Labogen S.A. revestem-se da existência dos dois negócios jurídicos e da intenção: **1) negócio jurídico aparente** = operações de câmbio para pagamento de importações de mercadorias; **2) negócio jurídico real** = operações de câmbio fraudulentas; **3) intenção** = evasão de divisas.

A Labogen S.A., ao efetuar operações de câmbio simuladas tinha total conhecimento de que as importações de mercadorias não existiam. Portanto, agiu com dolo.

O ato formalmente praticado foi a celebração de inúmeros contratos de câmbio sob a rubrica de "Importação - Câmbio Simplificado", mas o ato real, verdadeira e efetivamente praticado e desejado, foi a evasão de divisas.

O ato exteriorizado foi a celebração de contratos de câmbio para o pagamento de importações e o ato volitivo, o que se quis de fato, foi a evasão de divisas.

[...]

Em virtude das questões referidas acima, entendo que a pretensão recursal do responsável solidário não merece prosperar.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do Recurso Especial Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento; e conheço do Recurso Especial do Sujeito Passivo e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho