



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16641.720033/2017-11
ACÓRDÃO	2002-009.434 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RENATO TISOTT
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012

DECADÊNCIA. CARACTERIZAÇÃO DE DOLO. Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo dec adencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN (Súmula CARF nº 72).

SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

Demonstrada a existência de indícios veementes de que o contribuinte praticou atos jurídicos simulados, com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, impõe-se a desconsideração dos efeitos dos atos viciados, para que se operem consequências no plano da eficácia tributária, independentemente de prévia manifestação judicial.

LANÇAMENTO. FATO GERADOR.

Compete à autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária na sua essência, não levando em conta negócios jurídicos simulados com o fim de ocultar a realidade dos fatos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS POR MEIO DE INTERPOSTA PESSOA.

Evidenciado que o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis por intermédio de interposta pessoa e não os ofereceu à tributação nas correspondentes declarações de ajuste anual, resta confirmada a omissão de rendimentos apurada.

MULTA QUALIFICADA.

É de se manter a multa qualificada de 150% quando resta configurada a utilização de simulação para excluir a incidência do imposto.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar o pedido de suspensão do feito e rejeitar a arguição de decadência e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Marcelo de Sousa Sateles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andre Barros de Moura, Carlos Eduardo Avila Cabral, Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Marcelo Freitas de Souza Costa, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (substituto[a] integral), Marcelo de Sousa Sateles (Presidente)

RELATÓRIO

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

Trata-se de Auto de Infração onde foi constituído o crédito tributário correspondente ao Imposto Sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza da Pessoa Física (IRPF) relativo aos anos-calendário de 2011 e 2012, no valor original de R\$ 64.374,11, sobre o qual incidem a multa de ofício proporcional, no valor de R\$ 96.561,16 e juros moratórios, calculados até o mês de maio de 2015, no valor de R\$ 32.417,37, perfazendo um montante de R\$ 193.352,64.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal constantes no Auto de Infração (fls. 02 a 13) e no Relatório Fiscal (fls. 16 a 33), o lançamento de ofício foi efetuado em razão da seguinte infração:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

Do mencionado Relatório Fiscal, releva destacar o que se segue:

O lançamento teve origem na ação fiscal empreendida na empresa FAMASTIL TAURUS FERRAMENTAS POSITIVO INFORMÁTICA - CNPJ 10980.724940/2012-05 (doravante denominada FAMASTIL), que culminou na descaracterização de negócios jurídicos praticados pela referida pessoa jurídica no período de 01/2010 a 12/2012. Na oportunidade, restou demonstrado que a relação trabalhista que a fiscalizada mantinha com empregados que lhes prestavam serviços na sua atividade fim era mantida na forma de pessoas jurídicas interpostas, constituídas com a finalidade de burlar a legislação trabalhista e previdenciária, e lograr benefício fiscal diferenciado ilicitamente, caracterizando o instituto da “Pejotização”.

A fiscalização relata que a ação fiscal empreendida na pessoa jurídica FAMASTIL culminou na lavratura de autos de infração relativos à Contribuições Patronais Previdenciárias e Contribuições para Outras Entidades e Fundos, consubstanciados no Processo Administrativo Fiscal nº 11020.723935/2014-50, e transcreve, no processo em epígrafe, o principais tópicos constantes do relatório correspondente, limitado à apuração de dados que digam respeito à participação do Sr. Renato Tissot na situação, e, que acabaram por ensejar a realização da ação fiscal em sua pessoa física, uma vez que os fatos apurados, também ensejam o lançamento do imposto sobre a renda da pessoa física, que foi recebido por intermédio da pessoa jurídica.

Consigna que em análise dos documentos obtidos na ação fiscal realizada na FAMASTIL, restou comprovado que a contratação por meio de pessoa jurídica interposta deu-se mediante a formalização de contrato de prestação de serviços de assessoria e consultoria, em que os serviços eram prestados pessoalmente pelos sócios-administradores, os quais mantinham, anteriormente, vínculo empregatício com o sujeito passivo.

(...)

Uma destas empresas é a BRT SERVIÇOS PARA INDÚSTRIAS METAIS-MECÂNICAS LTDA. (doravante mencionada neste relatório, simplesmente como BRT), a qual prestaria, em tese, serviço especializado de assessoria.

A BRT foi constituída imediatamente antes de ser contratada pela FAMASTIL e não prestou serviços a quaisquer outras empresas. Seu sócio-administrador é o Sr. Renato Tissot, que havia sido empregado da FAMASTIL. O outro sócio cotista, Bernardo Conte Tissot, também manteve vínculo de emprego com a contratante mesmo depois de firmado o contrato de prestação de serviços.

(...)

Diante do contexto probatório colhido no procedimento fiscal, a fiscalização concluiu que a BRT era empresa interposta na contratação do Sr. Renato Tissot pela FAMASTIL, desconsiderando, dessa forma, o negócio jurídico existente entre essas empresas, fulcro no art. 149 do CTN.

A fiscalização expõe que no procedimento fiscal que originou o presente lançamento, o Sr. Renato Tissot foi intimado a apresentar documentos, dentre eles, os comprovantes correspondentes aos rendimentos tributáveis e aos rendimentos isentos e não tributáveis, que tiveram como fonte pagadora a empresa BRT Serviços para Indústria Metais Mecânicas. Em atendimento, o fiscalizado apresentou cópias de páginas nos Livros Diários nº 06 e 07, correspondentes à distribuição de lucros efetuada nos anos-calendário de 2011 e 2012 pela BRT Serviços para Indústrias Metais e Mecânicas Ltda.

(...)

Em virtude da prática constatada, da utilização de interposta pessoa jurídica, constituída pelo contribuinte unicamente para simular prestação de serviços, objetivando o não oferecimento à tributação de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, foi aplicada a multa agravada nos termos do disposto no parágrafo 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96 (art. 957, inciso II do RIR/99), que determina que no lançamento de ofício, seja aplicada a multa de 150 %, nos casos de evidente intuito de fraude, definidos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

Os fatos apurados na fiscalização também ensejaram a Representação Fiscal para Fins Penais, em conformidade com os art. 1º a 4º da Portaria RFB nº 2.439, de 21/12/2010, com a redação dada pela Portaria RFB nº 3.182, de 29/07/2011.

Regularmente intimado do Auto de Infração em 12/05/2017, o contribuinte apresentou impugnação em 09/06/2017, na qual, após breve relato dos fatos que ensejaram a autuação, alega, em síntese:

a) A decadência do direito de lançar o IRPF referente ao período de janeiro de 2011 a dezembro de 2011, fulcro no art. 150, parágrafo 4º do CTN, porque o Auto de Infração foi lavrado em 04 de maio de 2017, quando já havia transcorrido o prazo de 5 anos para o lançamento de ofício, uma vez que no caso em tela, houve declaração e pagamento antecipado do imposto. Que não há que se falar em dolo ou fraude, os quais não se presumem, na medida em que o impugnante ofereceu à tributação todas as suas receitas, contudo, pela equivocada interpretação de uma situação jurídica, a fiscalização entendeu por considerar receitas da pessoa jurídica da qual esse é sócio como se fosse rendimentos próprios desse.

b) No tocante aos fatos apontados pela fiscalização para demonstrar a interposição de pessoa jurídica para afastar a contratação de pessoas físicas como segurado empregado, alega, em linhas gerais, que se tratam de ilações e de presunções, que sequer servem de indícios para suportar o lançamento, contrapondo-as nos seguintes termos:

- que a contratação da BRT pela FAMASTIL somente poderia se materializar após a respectiva constituição da primeira;
- a existência de vínculo empregatício anterior não é causa de descaracterização da relação civil posteriormente celebrada, pois não há vedação legal para contratação nesses termos;
- a exclusividade na prestação de serviços não é presunção absoluta de que os serviços prestados deixaram de ser feitos por meio de uma pessoa jurídica e passaram a ser realizado por “empregados com dedicação exclusiva”;
- a disposição da cláusula quarta do contrato firmado entre a BRT e FAMASTIL, que determina que a contratada, na hipótese de reconhecimento de vínculo empregatício reembolse as despesas suportadas pela contratante, é disposição padrão nos contratos de prestação de serviços;
- que não há incongruência no disposto na cláusula 5º do contrato de prestação de serviço, que estipula remuneração fixa e mensal, por prazo determinado, reajustada periodicamente, porque não há objeto específico e valor pré-determinado para a realização dos serviços propostos, e o fato de que não possui período determinado não enseja a conclusão de que a cláusula do contrato é incongruente;
- com relação à contabilidade e suposta confusão patrimonial, que a fiscalização aduz que comprovam que a BRT foi constituída não para prestar de fato serviços como pessoa jurídica, e sim para dissimular o pagamento de salários ao impugnante, alega que se trata de mera presunção, cuja comprovação depende de indícios capazes de amparar as alegações, especialmente no que se refere às despesas pessoais do impugnante, o que não restou demonstrado;
- que a não elaboração de documentos relativos à prestação de serviços de consultoria não é motivo para desqualificar uma situação jurídica constituída. Na hipótese em exame, tratam-se de serviços consistentes em assessoria e consultoria industrial no segmento de ferramentas manuais, cujo efetivo exercício ocorria mediante o exame e solução de problemas vinculados aos processos produtivos, serviços esses que não necessariamente demandam a elaboração de relatórios ou quaisquer outros documentos pertinentes;
- que a alegação, fundamentada na movimentação contábil, de que o contribuinte, na condição de sócio administrador da BRT, teria utilizado a remuneração para fins pessoais, trata-se de mera presunção desacompanhada de documentação pertinente;
- que o fato de um tributo da BRT ter sido adiantado pelo sócio administrador e posteriormente creditado não é suficiente para sustentar a alegação de confusão patrimonial, pois é plenamente possível que determinada obrigação seja cumprida por outra pessoa e posteriormente reembolsada;

- com relação às notícias veiculadas pela fiscalização, também não se prestam a comprovar a condição de segurado-empregado, na medida em que não fazem referência ao período objeto da Ação Fiscal, cujo valor meramente publicitário não tem o condão de alterar a validade jurídica do contrato firmado entre as partes;

- quanto à carta de preposição firmada pelo Impugnante em nome da FAMASTIL importa em mero equívoco, posto que não possuía poderes legais para representar aquela pessoa jurídica, o que significa dizer que o documento não possui eficácia jurídica para os fins que se destinou, tampouco para servir de indício que suporte o lançamento fiscal ora impugnado.

- que a fiscalização não demonstrou os requisitos para a condição de segurado-empregado previstos no art. 12 da Lei nº 8212/91.

c) Após contrapor os fatos apurados pela fiscalização, argumenta que não há vedação no ordenamento jurídico de que uma pessoa física possa efetuar serviço através de pessoa jurídica, a qual, aduz, está devidamente constituída, bem como os documentos fiscais exigidos pela prestação de serviços foram emitidos pela BRT, que também recolheu os tributos incidentes.

d) Diz que o fato do contribuinte prestar serviço de natureza personalíssima não desqualifica a atividade exercida pela pessoa jurídica, conforme expressamente autorizado pelos arts. 966, 981, 997 do Código Civil (Lei nº 10.406/02). Que o ordenamento jurídico prevê a tributação como pessoas jurídicas, se sociedades unipessoais e pluripessoais (art, 9º, parágrafo 1º, do Decreto-lei 406, de 31.12.1968), bem como o regulamento do imposto de renda prevê a incidência do imposto de renda na fonte (IRRF) sobre pagamentos efetuados por uma pessoa jurídica a outra em contraprestação pro serviços de natureza pessoal.

e) Sustenta que inexistente fundamento legal para desconsideração da personalidade jurídica da empresa BRT Serviços para Indústrias Metais-Mecânica Ltda., e que o ordenamento jurídico expressamente veda a cobrança de tributo sem lei prévia que assim estabeleça. Que o art. 116 do Código Tributário Nacional, invocado pela fiscalização para desconsideração de negócios jurídicos, não é autoaplicável, e que é evidente o equívoco do Auto de Infração, ao aplicar norma de eficácia limitada para desconsiderar a existência de uma pessoa jurídica, e os contratos por ela firmados.

f) Acrescenta que o art. 129 da Lei nº 11.195, de 2005, esclareceu quanto ao regime tributário aplicável às sociedades constituídas para a prestação de serviços de caráter pessoal, e que essa norma foi violada pela fiscalização, na medida em que desconsiderou a personalidade jurídica da sociedade BRT para tributar a renda obtida por essa como se fosse auferida diretamente pelo sócio. Requer, por esses motivos, a nulidade do auto de infração.

g) Pugna pela desqualificação da Multa de Ofício de 150%, uma vez que sequer o tributo é devido. Acrescenta que da leitura do item 4.4 do Relatório da Ação

Fiscal, verifica-se que não há menção ou individualização da conduta, muito menos demonstrada a intenção do impugnante em praticar eventual ato contrário a lei, especialmente por meio das formas previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Que o simples fato de que se tenha caracterizada a condição de segurado-empregado não é suficiente para que se considere presente o dolo para praticar a sonegação, fraude ou conluio, citando precedente da Câmara de Recursos Fiscais sobre o tema (Ac. 9202-01.127-2ª Turma). Entende, ainda, que é aplicável no caso em tela a Súmula 14 do então Conselho de Contribuinte.

h) Que o auto de infração se baseou em presunções, que inexistiu omissão de receita, muito pelo contrário, a fiscalização reconhece que os rendimentos auferidos foram informados em sua declaração de ajuste anual, o que afasta a tentativa de ato doloso de omissão de rendimentos; que se houve infração, o que admite apenas a título de argumento, essa se deu nos limites da interpretação da legislação tributária, e, se a fiscalização discorda do tratamento tributário conferido pelo impugnante, de isenção baseada no art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, cabe tão somente lançar o imposto que entende aplicável, mas não presumir que o ato praticado pelo impugnante tinha “manifesto intuito de fraudar a arrecadação”, devendo ser levado em consideração que a pessoa jurídica desconsiderada estava regular com suas obrigações principais e acessórias.

i) Que caso mantida a infração, a multa deve ser readequada ao patamar de 75%, porque a fiscalização não descreveu a conduta ilegal praticada pelo impugnante.

j) Requer a suspensão do processo administrativo nº 11020.723935/2014-50, lavrado em face da FAMASTIL, em razão da conexão, fulcro no art. 55, parágrafo 3º, do Código de Processo Civil, uma vez que o processo em face do contribuinte é decorrência do referido processo, o qual encontra-se aguardando julgamento pelo CARF em Brasília-DF.

h) Ao final, requer:

Ante o exposto, requer-se o recebimento da presente impugnação e os documentos que a acompanham, para que seja conhecida, julgada e acolhida, a fim de que se cancele o auto de infração lavrado e por consequência o crédito tributário dele decorrente. Se não acolhido o pedido anterior, alternativamente, requer seja afastada a imposição de multa qualificada, bem como reconhecida a decadência do direito a constituição do crédito tributário para o exercício de 2011, nos termos da fundamentação supra. Por fim, caso não acolhido o pedido pelo cancelamento do crédito tributário lançado, requer-se a suspensão do presente processo até julgamento final do processo administrativo n.º 11020.723935/2014-50, nos termos da fundamentação acima.

A 5ª Turma da DRJ/FNS por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2011, 2012 LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL.

Nas situações em que inexistir pagamento antecipado ou em que estiver comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo de que dispõe o Fisco para efetuar o lançamento é disciplinada pelo artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, que fixa como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

Demonstrada a existência de indícios veementes de que o contribuinte praticou atos jurídicos simulados, com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, impõe-se a desconsideração dos efeitos dos atos viciados, para que se operem consequências no plano da eficácia tributária, independentemente de prévia manifestação judicial.

LANÇAMENTO. FATO GERADOR.

Compete à autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária na sua essência, não levando em conta negócios jurídicos simulados com o fim de ocultar a realidade dos fatos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS POR MEIO DE INTERPOSTA PESSOA.

Evidenciado que o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis por intermédio de interposta pessoa e não os ofereceu à tributação nas correspondentes declarações de ajuste anual, resta confirmada a omissão de rendimentos apurada.

MULTA QUALIFICADA.

É de se manter a multa qualificada de 150% quando resta configurada a utilização de simulação para excluir a incidência do imposto.

PEDIDO DE SUSPENSÃO DE JULGAMENTO.

O art. 55 do Código de Processo Civil disciplina a competência dos Órgãos Judiciários, ao passo que a competência das instâncias julgadoras de processos administrativo-fiscais tem seu fundamento de validade em diploma legal próprio, o Decreto n.º 70.235, de 1972, e alterações posteriores, o qual não veicula previsão legal que de guarida ao pleito do contribuinte.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo proferidas por Conselhos de Contribuintes ou pelo Supremo Tribunal Federal, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 04/10/2017, o sujeito passivo interpôs, em 01/11/2017, Recurso Voluntário, alegando que a improcedência do lançamento reiterando sua impugnação.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

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

O litígio versa sobre a omissão de rendimentos.

Em sede de preliminar o Recorrente solicita a suspensão do presente feito até que haja o julgamento do lançamento realizado contra a empresa para cobrança das contribuições sociais devidas em razão da desconsideração dos contratos de assessoria e consultoria.

Entretanto, o referido processo já foi julgado, tratando-se de decisão definitiva do âmbito do CARF, não justificando-se a suspensão do presente feito, nem mesmo se se entendesse que haveria relação entre os lançamentos.

Ressalte-se, que o lançamento realizado contra a empresa para cobrança das contribuições sociais devidas em razão da desconsideração dos contratos de assessoria e consultoria foi julgado procedente com a seguinte ementa:

Numero do processo: 11020.723935/2014-50 Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção Câmara: Quarta Câmara Seção: Segunda Seção de Julgamento Data da sessão: Wed Sep 11 00:00:00 UTC 2019 Data da publicação: Wed Oct 16 00:00:00 UTC 2019 Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012 SIMULAÇÃO NA CONTRATAÇÃO DE EMPREGADOS. Constatado pela fiscalização que a contratação de serviços ocorre de forma simulada, apenas para burlar o fisco, correto o enquadramento dos empregados na empresa a que estão materialmente vinculados. ALÍQUOTA GILRAT. DIFERENÇA DE CONTRIBUIÇÃO. ALÍQUOTA APLICÁVEL. SÚMULA CARF Nº 2. A alíquota devida ao RAT deve ser apurada de acordo com o Anexo V do Decreto nº 3.048/99, com redação dada pelo Decreto nº 6.957/2009. Não incumbe ao CARF afastar a aplicação da indigitada legislação tributária ou promover reclassificação do risco da empresa, por força da Súmula CARF nº 2 e do art. 62 do RICARF. MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligir aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do

sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. É cabível a multa qualificada quando restar demonstrada a intenção de ocultar a real situação do sujeito passivo perante o Fisco. SUJEIÇÃO PASSIVA. RESPONSABILIDADE. SOLIDARIEDADE. ARTIGO 135, III, DO CTN. Cabível a imputação de solidariedade às pessoas, físicas que, agindo na condição de gestores de pessoa jurídica de direito privado pratiquem condutas que caracterizem infração à lei ou excesso de poderes, como sonegação fiscal e fraude. Responsabilização solidária imputada na forma do artigo 135, III, do CTN, mantida.

Numero da decisão: 2402-007.576 Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário da contribuinte e aos recursos voluntários dos responsáveis solidários. (documento assinado digitalmente) Denny Medeiros da Silveira - Presidente (documento assinado digitalmente) Gregório Rechmann Junior - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Paulo Sérgio da Silva, Gregório Rechmann Junior, Francisco Ibiapino Luz, Gabriel Tinoco Palatnic (suplente convocado), Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

Nome do relator: GREGORIO RECHMANN JUNIOR

Assim, deve ser afastado o pedido de suspensão do presente feito.

Ainda em sede de preliminar, o Recorrente alega a decadência do direito do Fisco realizar o presente lançamento, nos termos do art. 150, Parágrafo 4º do CTN.

Entretanto, razão não lhe assiste.

Caracterizado o evidente intuito de fraude, como ocorre no presente caso, a regra da contagem do prazo decadencial é a do art. 173, I do CTN, independentemente de qualquer outra consideração a respeito da ocorrência ou não de pagamento antecipado. A posição do CARF sobre essa questão, inclusive, está consolidada na Súmula CARF nº 72, a saber:

Súmula CARF nº 72. Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Assim, não merece reparo a decisão de piso, segundo a qual:

Como se demonstrará no transcorrer do presente voto, a fiscalização demonstrou, cabalmente, a ocorrência de simulação, a ensejar o lançamento nos moldes do inciso VII do art. 149 do CTN, atraindo o prazo decadencial previsto no art. 173 do mesmo diploma, qual seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Tratando-se de imposto de renda pessoa física, apurado no ajuste anual, o fato gerador se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, visto que sua base de cálculo abrange todos os rendimentos tributáveis recebidos durante o ano-calendário.

Assim, o prazo decadencial para o lançamento dos fatos geradores ocorridos no ano de 2011, iniciou-se em 1º de janeiro de 2013, primeiro dia do exercício seguinte daquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (01/01/2012), e expiraria em 1º de janeiro de 2018, sendo válida a exigência formalizada e cientificada ao sujeito passivo em 12/05/2017 (fls. 237).

Tendo em vista que quanto ao mérito o recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto parte da decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

3. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS POR INTERPOSTA PESSOA A infração de omissão de rendimentos do trabalho referentes ao período de 01/01/2011 a 31/12/2012, é baseada em pagamentos de remunerações em benefício do Interessado, efetuadas pela FAMASTIL Taurus Ferramentas S.A, por meio da utilização de empresa interposta, a BRT Serviços para Indústrias Metais Mecânicas, da qual o contribuinte é sócio majoritário (99% do capital social), com o objetivo de ambas se eximirem do pagamento de tributos incidentes sobre remunerações pagas ao Interessado.

A Fiscalização sustenta que o contrato de prestação de serviços firmado entre a BRT e FAMASTIL foi executado pessoalmente pelo sócio administrador da primeira, o qual, até a formalização do referido contrato, era empregado desta última, e que, na realidade, houve tão somente a continuidade na prestação dos serviços pelo ex-empregado, mantendo, todavia, as mesmas características do vínculo anterior (empregatício).

De sua parte, o contribuinte alega, em linhas gerais, que não praticou nenhuma irregularidade e que a conclusão da fiscalização está baseada em meras presunções e ilações. Que inexistem, ainda, previsão legal para o procedimento de desqualificação dos rendimentos isentos recebidos de pessoas jurídicas (distribuição de lucros) possam ser caracterizados como omissão de rendimentos; que não estão presentes os requisitos do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, para caracterizar o contribuinte como empregado da FAMASTIL, e, ainda, que o art. 129 da Lei nº 11.195, de 2005, expressamente alberga a situação que se tem nos autos.

Assim, o litígio posto nos presentes autos tem, de um lado, a autuação fiscal, que detectou a constituição de interposta pessoa jurídica com o fim de simular um aparente negócio jurídico que encobriu o fato gerador do IRPF e, em outro lado, o sujeito passivo defendendo a legalidade da forma como essa pessoa jurídica foi constituída, bem como do negócio jurídico pactuado, sob a alegação, ainda, de inexistir fundamentação legal que permitisse a autuação fiscal.

Por essa razão, cabe, inicialmente, verificar se os fatos apurados pela autoridade lançadora são suficientes para revelar que toda a situação jurídica aparente, tanto na constituição da pessoa jurídica, quanto nos serviços por ela prestados, não se coadunam com a substância da realidade observada.

Com efeito, restou apurado por meio do procedimento fiscal junto à FAMASTIL, cujos fatos relevantes foram todos colacionados e documentados pela autoridade lançadora no feito em epígrafe, que embora o contribuinte tenha sido formalmente desligado da FAMASTIL na data de 31/12/2006, não houve modificação da relação mantida com a referida empresa a partir de 01/01/2007, quando os serviços passaram a ser prestados sob a égide de um contrato de prestação de serviços de consultoria, uma vez que o impugnante continuou a prestar os mesmos serviços que prestava à aludida empresa antes da rescisão do seu contrato de trabalho, e, pelo que apurou a fiscalização, nas dependências desta.

Inúmeros são os fatos apontados no procedimento fiscal que dão suporte ao lançamento, que aqui se arrola em síntese:

- a) a BRT, de acordo com seu contrato social, iniciou suas atividades em 1º de novembro de 2006, e tem como sócios o contribuinte, com 99% do capital social e seu filho Bernardo Conte Tissot, com 1%, sendo que este último mantinha e ainda mantém vínculo empregatício com a contratante FAMASTIL;
- b) o contribuinte foi demitido (rescisão sem justa causa) da FAMASTIL em 31/12/2006, e, ato contínuo, passou a prestar serviços à FAMASTIL em 01/01/2007, em face de contrato de prestação de serviços de consultoria e assessoria firmado com a BRT;
- c) a BRT jamais prestou serviços à outras empresas, conforme verifica-se das Notas Fiscais sequenciais apresentadas à fiscalização por força de intimação fiscal, emitidas para um único tomador, a FAMASTIL;
- d) a BRT jamais teve empregados, o que evidencia que a prestação de serviços por parte do contribuinte era exclusiva para a BRT, já que o outro sócio, Bernardo Conti Tissot, é empregado da FAMASTIL desde 10/09/2004 e exerce nessa empresa a função de analista de Pesquisa e Desenvolvimento Sênior;
- e) a FAMASTIL esclareceu à fiscalização que o Sr. Renato foi desligado da empresa no ano de 2006, “no entanto, por ter anos de experiência na área industrial, a empresa necessitava de seu trabalho de consultoria, seja para, avaliação técnica dos novos gestores que passaram pela área, seja pelo profundo conhecimento dos processos produtivos”;
- f) não foi apresentada à fiscalização qualquer documento que evidenciasse a prestação de serviços de consultoria por parte da BRT;

g) a empresa BRT não possui estabelecimento formal, conforme constatado pela fiscalização, a sede indicada no contrato social coincide com o endereço do contador da referida empresa;

Constata-se, do até agora exposto, que se trata de vários fatos apontados pela autoridade lançadora, devidamente comprovados, que caracterizaram uma situação cuja essência vai de encontro aos negócios jurídicos formalmente documentados, e não apenas um ou outro fato isolado, que o sujeito passivo, em sua impugnação, tentou demonstrar serem insuficientes para alicerçar a autuação fiscal.

O que se tem nos autos, é a constatação de que o sujeito passivo sempre prestou serviços à FAMASTIL, sem solução de continuidade ou alteração de vínculo no plano material, em que pese inicialmente a relação ter sido estabelecida por meio de contrato de trabalho e, posteriormente, por meio de uma pessoa jurídica constituída exclusivamente para esse fim.

Em sua impugnação, o contribuinte busca comprovar que esses fatos não se prestam para os propósitos da fiscalização, e que a conclusão que deles emana advém de presunções e ilações, e que tais fatos sequer servem de indícios para dar suporte ao lançamento, contrapondo alguns deles de forma individual.

(...)

Quanto às suas alegações, cabe frisar que as várias situações listadas pela autoridade lançadora para demonstrar a ocorrência da simulação, quando analisadas isoladamente, conforme procedeu o impugnante, não representam irregularidades, todavia, quando integrados pelos demais fatos, formam um conjunto probatório, que respalda a conclusão da fiscalização.

No tocante ao contrato de prestação de serviço firmado entre a FAMASTIL e BRT, as cláusulas destacadas pela fiscalização comprovam que se trata de um contrato contínuo, sem prazo para término. O contrato tem por objeto a “a prestação de serviços especializados, a observar as normas e procedimentos adotados pela contratante, no que diz respeito à realização dos mesmos” (fl. 461). Sobre esse contrato, cabe destacar dois elementos importantes.

Como se vê, aparentemente, a contratada BRT prestaria os serviços em face da demanda da contratante FAMASTIL. É de se inferir que na execução de um contrato de tal natureza, a contratada receberia comunicações da contratante para a execução de serviços, e esta, por sua vez, receberia da contratada a entrega desses serviços.

No tocante à remuneração pelos serviços prestados, em que pese não haver previsão de valores, o contrato estabelece pagamentos mensais, que se deram mediante a emissão de notas fiscais por parte da BRT.

Em que peses esses fatos, nenhum documento foi apresentado à fiscalização, no sentido de comprovar como se deu a execução desse contrato, ou seja, quais

foram as demandas e valores cobrados por ela para assessoria, bem como o serviço que foi prestado. Assim, contrariamente ao alegado pelo contribuinte, a não elaboração de documentos relativos à prestação de serviços de consultoria é mais um dos motivos para a desqualificação de uma situação jurídica.

No que pertine à confusão patrimonial, e, especificamente, os registros contábeis da BRT apresentados pelo contribuinte, a análise da fiscalização foi mais abrangente, não estando alicerçada em aspectos formais da contabilidade. Como visto, toda a receita da BRT advinha da prestação de serviço pelo sócio administrador Renato Tissot à FAMASTIL. A BRT sequer mantinha conta corrente em nome da pessoa jurídica, o trânsito de valores, e, inclusive, de pagamento de obrigações e receitas da BRT, lançadas na contabilidade desta, ocorria por meio de transações na conta do Sr. Renato. Assim, não há como se negar uma evidente confusão patrimonial entre a figura do sócio administrador e da empresa BRT, como quer crer o impugnante.

Com relação ao pagamento de despesas pessoais do sócio mediante os recursos que ingressavam em sua conta, que seriam, na realidade, direcionados à BRT, de fato, não houve aprofundamento sobre fatos de tal natureza pela fiscalização, todavia, é possível ser presumir, como registrado no relatório, que como o contribuinte movimentava nessa conta não somente os lançamentos decorrentes da empresa, como aqueles relativos à despesas pessoais, havia sim, uma confusão de entre a pessoa física ou jurídica, até porque a única fonte de rendimentos do contribuinte advinha do contrato firmado com a FAMASTIL, por intermédio da BRT.

Em acréscimo ao já aqui exposto, outro ponto deve ser observado. O contrato social da empresa BRT delimita seu objeto social dessa forma:

Cláusula - III - DO OBJETO SOCIAL A sociedade dedicar-se-á a atividade de execução de trabalhos a outras sociedades junto ao parque industrial de indústrias metais-mecânicas e ao comércio varejista de livros, comercialização e representação de artigos de propaganda, no tocante ao objeto do contrato, a FAMASTIL, em resposta à intimação da fiscalização, informou que a empresa BRT prestou, dentre outros, consultoria e assessoria industrial no segmento de ferramentas.

É normal que uma empresa de consultoria em gestão empresarial possua diversos clientes, pois é um tipo de atividade profissional na qual os especialistas no assunto procuram usar seus conhecimentos e experiências auxiliando diversos gestores na tomada de decisões, atividade essa que é classificada como consultoria externa, uma vez que a pessoa contratada para esse fim não faz parte do quadro de pessoal das contratantes.

Por essa razão, é estranho o fato de o sujeito passivo ter constituído uma pessoa jurídica para prestar serviços de consultoria exclusivamente para seu ex-empregador, utilizando as próprias dependências deste, situação que denota que,

de fato, não houve qualquer modificação fática no que tange à prestação de serviços pelo Sr. Renato Tissot para a FAMASTIL.

Há que se mencionar que a prestação de serviços por intermédio de interpostas pessoas jurídicas é um fenômeno combatido por autoridades da seara do Direito do Trabalho que buscam reconhecer vínculo trabalhista para maior proteção do trabalhador, assim como é combatido por autoridades tributárias, porém com fim diverso, na verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e na identificação do real sujeito passivo. No caso em tela, desnecessário a demonstração das características de segurado empregado, até porque, como se viu, não houve solução de continuidade no vínculo do contribuinte com a FAMASTIL, em que pese a certa altura da prestação de serviço, os envolvidos intentarem dar outra roupagem (negócio jurídico) à uma mesma situação fática.

Notadamente, a autoridade lançadora, no caso em lide, buscou a verdade material dos fatos. E, no campo do direito tributário, o Fisco tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo como os fatos efetivamente ocorreram, em detrimento da verdade jurídica aparente.

Ives Gandra e Paulo Lucena defendem esta posição, ressaltando que “No campo do direito tributário, portanto, a verdade material prevalece sobre a estrutura jurídica de direito privado adotada para encobrir a real intenção das partes, não obstante esta possa até ser válida, sob o prisma formal” (Martins, Ives Gandra da Silva e Menezes, Paulo Lucena de. *Elisão Fiscal*, em *Revista Dialética de Direito Tributário* nº 63, dezembro de 2000, p. 159).

Note-se que, no quadro que aqui se tem, a qualificação do prestador de serviço pessoa jurídica como segurados empregados, não mira o reconhecimento de direitos trabalhistas, mas apenas a exigência do imposto de renda sobre a remuneração recebida pessoalmente pelo contribuinte, na qualidade de sócio majoritário da empresa interposta.

O que a fiscalização buscou demonstrar nesses autos, como já dito, é que a contratação da BRT não se deu pura e simplesmente pela necessidade de contratação de uma consultoria. O próprio contratante admitiu à fiscalização que a contratação da BRT, na pessoa do Sr. Renato Tissot, decorre de sua vasta experiência junto a empresa. E este continuou a prestar o mesmo serviço, agora por intermédio da pessoa jurídica. O lançamento decorre, como se vê, da simulação do negócio jurídico interposto, uma vez verificada a intenção de dissimular a ocorrência do fato gerador.

No tocante à fundamentação jurídica, o auditor fiscal, de fato, carrega a inovação jurídica da Lei Complementar nº 104, de 2001, que acrescentou o parágrafo único ao art. 116 do CTN, dispondo que a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos e negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

De fato, o legislador, até a data de hoje, não olvidou em regulamentar tal dispositivo. Todavia, o próprio Auditor-Fiscal registrou no REFISC, que a despeito daquele novo dispositivo, o CTN já previa a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos em seu art. 149 estabelecendo que o lançamento é efetuado e revisto de ofício quando ocorridos os casos previstos nos incisos I a IX, com destaque para os seus incisos III, IV, V e VII:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade

administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

(...)VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

Assim, não há que se falar, como pretende o contribuinte, em ausência de fundamentação legal e malferimento ao princípio constitucional da legalidade. Além disso, o ato da autoridade lançadora está respaldado no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Como retratam os fatos antes expostos, restou configurada uma das hipóteses de simulação prevista no artigo 167 do Código Civil brasileiro, que prescreve que “haverá simulação nos negócios jurídicos quando aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem, ou quando contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira”.

Sobre as dificuldades da comprovação de simulação, que devem ser levadas em conta na análise das provas coletadas pelas autoridades fiscais, cabe lembrar os ensinamentos de GALVÃO TELLES:

Em regra, porém, dado que os simuladores procuram furtar-se a olhares indiscretos e dado que as contra-declarações são entre nós pouco utilizadas, não existe prova direta da simulação. Esta terá de provar-se indiretamente, através de presunções. A simulação deixa quase sempre vestígio que a denunciam: há fatos, circunstâncias que a experiência aponta como sintomas ou índices do caráter fictício ou imaginário de um ato jurídico. Pelos meios admissíveis em direito, nomeadamente através de testemunhas ou documentos, o interessado provará esses fatos ou circunstâncias e, conjugando-os e apreciando-os segundo o seu

prudente critério, o tribunal formará juízo. A simulação representa um esforço de construção artificial, distanciada e deformadora da realidade, e raras vezes essa construção será um todo lógico e coerente, que forma cobertura completa dos fatos. A verdade vem à superfície e denuncia-se através de brechas daquela construção. Os indícios que fazem presumir a simulação serão particularmente convincentes se se tornar aparente um motivo simulatório. Por exemplo, alguém que está crivado de dívidas e com ameaças de execuções, declara vender a um parente próximo a maior parte dos seus bens, mas continua na posse deles e a satisfazer os respectivos encargos e cobrar os respectivos rendimentos; as circunstâncias são suspeitas, e o motivo simulatório ou causa simulandi está à vista, é o intuito de fraudar os credores. (in, Manual do contratos em geral. 3ª ed., Lisboa, 1995. p. 172-174)

Nesse ponto, o sujeito passivo alegou que a autuação fiscal teria sido feita toda por meio de presunções, sem qualquer alicerce legal.

Contudo, conforme já foi comentado acima, a autoridade lançadora produziu provas de observações de vários fatos, diga-se, provas indiretas, as quais foram analisadas por meio de atividade cognitiva, chegando-se à conclusão da existência de uma manobra ilegal adotada pelo sujeito passivo e pela fonte pagadora de seus rendimentos.

Nesses casos, é dever da autoridade lançadora investigar a realidade dos fatos e, esse dever decorre do disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a autoridade administrativa que vai realizar o lançamento de ofício deve “verificar a ocorrência do fato gerador” e “determinar a matéria tributável”. Evidentemente, quando o legislador estabeleceu esse dever, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a verdadeira matéria tributável, não ficando a autoridade fiscal limitada aos aspectos formais dos atos praticados.

Isso se evidencia ainda mais com a leitura do art. 118 do CTN:

Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:

I - da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;

II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos.

Além de que a ocorrência de simulação está prevista como uma das hipóteses que determinam o lançamento de ofício, conforme dispõe o art. 149, VII, do Código Tributário Nacional:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

(...)

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

E já foi devidamente demonstrado no caso dos presentes autos que o sujeito passivo e sua fonte pagadora (empregador) agiram dolosamente, com intuito de simular negócio jurídico para sonegar o pagamento de imposto devido.

Diante dos dispositivos acima mencionados, constantes do Código Tributário Nacional desde seu advento no ano de 1966, resta evidente a possibilidade de a autoridade fiscal desconsiderar o ato simulado e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos.

Vê-se, pois, que a aparente legalidade na forma pela qual se constituiu a pessoa jurídica da qual é sócio o autuado, bem como a forma pela qual foi celebrado o negócio jurídico de prestação de serviços, não podem ser opostos à autuação fiscal ora combatida.

O impugnante também defende que por força do art. 129 da Lei nº 11.196/05, a fiscalização não poderia desconsiderar o negócio jurídico (contratos de prestação de serviços com pessoas jurídicas).

Primeiramente, ressalte-se que na interpretação do § único do art. 129 da citada lei, cujo citado dispositivo foi vetado pelo Presidente da República, constata-se que a autoridade fiscal tem competência para constituir os créditos previdenciários na hipótese de dissimulação dos fatos geradores. Na fundamentação do veto presidencial fica evidenciado que a fiscalização da RFB não depende do provimento jurisdicional trabalhista para efetuar o lançamento. Cabe a transcrição do citado dispositivo e do veto presidencial a seguir:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada,") se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica quando configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista." Razões do veto "O parágrafo único do dispositivo em comento ressalva da regra estabelecida no caput a hipótese de ficar configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista. Entretanto, as legislações tributária e previdenciária, para incidirem sobre o fato gerador cominado em lei, independem da existência de relação trabalhista entre o tomador do serviço e o prestador do serviço. Ademais, a condicionante da ocorrência do fato gerador à existência de sentença judicial trabalhista definitiva não atende ao princípio da razoabilidade."(grifei) Desta forma, o lançamento fiscal

foi realizado dentro da competência da Secretaria da Receita da Receita Federal do Brasil.

Ressalte-se que o trabalho intelectual não é incompatível com a relação de emprego, se enquadrando como típico empregado o prestador de serviços intelectuais, que, mesmo tendo relativo controle do seu trabalho ou com conhecimento para prestá-lo de modo auto suficiente, esteja inserido na cadeia produtiva de seu tomador.

No caso dos autos, entretanto, há provas robustas de que o contribuinte desempenhou atividades fim da contratante, não eventuais, onerosas e subordinadas imprescindíveis à consecução do empreendimento industrial, por meio de interpostas empresas, não sendo aplicável a espécie o art. 129 da Lei 11.196/2005.

(...)

4. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA A autoridade lançadora aplicou a multa de ofício qualificada no percentual de 150% sobre o tributo apurado, conforme previsão do art. 44, §1º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme abaixo transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será 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.

Os arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, têm a seguinte redação:

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

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

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

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

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

O Interessado se defende alegando que não se subsume às hipóteses legais que fixam o elevado patamar de multa de 150%, porque a fiscalização não descreveu a conduta ilegal praticada que ensejou a qualificação.

Diante de todos os fatos analisados no presente voto, restou comprovado que o contribuinte prestou serviços à FAMASTIL por meio da simulação de contratação de serviços por pessoas jurídicas interpostas de titularidade do próprio Interessado, para, de forma fraudulenta, mascarar a ocorrência de fatos geradores e impedir a efetiva cobrança de tributos incidentes sobre remunerações.

As condutas configuram, em tese, tanto o crime de sonegação (ação ou omissão dolosa tendente a impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais) quanto o de fraude (ação ou omissão dolosa tendente a impedir a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento).

O fato de a BRT ter declarado o faturamento dos seus serviços e de o autuado ter informado em sua DIRPF a remuneração tributável e isenta, advindas da BRT, não significa que o Interessado deixou de impedir a autoridade fazendária de ter conhecimento pleno das circunstâncias materiais do fato gerador. A tributação dos serviços nas pessoas jurídicas buscava, na realidade, dar uma falsa impressão de regularidade a estas infrações, escondendo o fato de que os serviços foram efetivamente prestados pelo Interessado na condição de pessoa física. Sem a abertura do procedimento de fiscalização, esta prática fraudulenta jamais seria descoberta.

Quanto à Súmula 14 do CARF, nos seguintes termos: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo”, entende-se que não tem aplicação ao caso em tela. O presente lançamento não decorre da simples omissão de rendimentos, haja vista que, de fato, restou devidamente evidenciado, no contexto da fiscalização, o evidente intuito de fraude, mediante simulação. Além disso, os acórdãos paradigma da referida súmula (a exemplo do Ac. 104-419806), tratam de hipóteses de lançamento de ofício efetuado sobre receita presumidamente omitida, tal qual ocorre com a presunção instituída pelo art. 44, II, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (movimentação financeira não comprovada quanto a sua origem), o que não é o caso dos autos.

Desta forma, com base no acima exposto, deve ser mantida a qualificação da multa de ofício para o patamar de 150%, conforme art. 44, § 1º da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Retroatividade Benigna

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

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

[...] II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...] c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento), verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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

[...] § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; [...]

Neste diapasão, referida penalidade deverá ser recalculada para o patamar vigente de 100% (cem por cento).

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, em preliminar rejeitar o pedido de suspensão do feito e rejeitar a arguição de decadência e, no mérito, dar parcial provimento para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura

DOCUMENTO VALIDADO