



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17095.720253/2020-46
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.480 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de março de 2024
Recorrente ROSSINE AIRES GUIMARAES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014, 2015, 2016

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, o enquadramento legal e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

A mudança de critério jurídico, vedada pelo artigo 146 do Código Tributário Nacional, pressupõe a existência de dois ou mais lançamentos fundados em premissas distintas. A inexistência de lançamento anterior não gera conflito positivo e em nada ofende o dispositivo legal, sendo de rigor a autuação, sempre que presentes os requisitos vinculantes do artigo 142 do referido diploma legal.

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUBMETIDOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO. OCORRÊNCIA DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. SUMULA CARF 72.

Para os tributos submetidos a lançamento por homologação, comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. MÚTUOS.

Cabe ao contribuinte comprovar, com documentação hábil e idônea, que os rendimentos auçados não são tributáveis por corresponderem a obrigações decorrentes de contratos de mútuos com empresa da qual é sócio.

MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

Para a comprovação do mútuo, é necessário, além da indicação na declaração de rendimentos, da capacidade financeira do mutuante e da comprovação da

efetiva entrega do numerário, a existência de contrato de mútuo que, por ser instrumento particular, para que possa valer como elemento de prova oponível a terceiros, é imperativo que esteja registrado no Registro de Títulos e Documentos.

NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO. SIMULAÇÃO.

A simulação existe quando a vontade declarada no negócio jurídico não se coaduna com a realidade do negócio firmado. O fato gerador decorre da identificação da realidade e dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos, e não de vontades formalmente declaradas pelas partes contratantes.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Cabível a responsabilização solidária por interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN, quando se verifica a confusão patrimonial de esferas pessoais típica desse conceito.

No presente caso, o quadro de confusão patrimonial entre as diversas pessoas apontadas como responsáveis e o contribuinte fiscalizado está fartamente demonstrado, envolvendo, inclusive, práticas ilícitas.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

Caracterizada a presença do dolo, elemento específico da sonegação, fraude e conluio, cabível a aplicação da multa qualificada nos termos de legislação em vigor.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, João Ricardo Fahrion Nuske, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de exigência de Imposto sobre a Renda das Pessoas Físicas (IRPF) relativa aos anos-calendário de 2014 a 2016, exercícios de 2015 a 2017, apurada em decorrência de omissão de rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica, com multa qualificada de 150%.

Conforme relatado pelo julgador de piso:

Foram arrolados como sujeitos passivos solidários os seguintes responsáveis:

- CONSTRUTORA RIO TOCANTINS LTDA. - CNPJ 04.201.540/0001-94
- TERRARA CONSTRUCOES LTDA. – CNPJ 18.921.018/0001-91
- CONSTRUTORA AIRES GUIMARAES LTDA. - CNPJ 12.655.160/0001-58
- INVEST COMPRA E VENDA DE IMOVEIS LTDA – CNPJ 17.101.069/0001-04
- JANAINA AIRES PEREIRA GUIMARAES – CPF 009.518.571-26
- YASMINE AIRES PEREIRA GUIMARAES – CPF 009.518.611-58
- THIAGO AIRES PEREIRA GUIMARAES – CPF 009.518.581-06
- SIMONE COELHO PEREIRA – CPF 410.023.931-91

...

III – CONTEXTO DE ABERTURA DOS PROCEDIMENTOS FISCAIS

4. A instauração de procedimentos fiscais no contribuinte em tela e em suas empresas ocorreu em meio a uma série de denúncias de ilícitos relacionados à CONSTRUTORA RIO TOCANTINS (CNPJ 04.201.540/0001-94), empresa da qual ROSSINE AIRES GUIMARAES é sócio. Em especial, tais ilicitudes eram objeto de apuração no âmbito das Operações MALEBOLGE, que investigava, dentre outros, irregularidades na contratação de empresas para execução de obras no estado do Mato Grosso (Programa Mato Grosso Integrado), e ÁPIA, que apurava, dentre outros, fraudes em licitações e formação de cartel no estado do TOCANTINS.

5. Nesse contexto, é oportuno mencionar que notícias da mídia de fato mencionam o envolvimento em esquemas criminosos não apenas de ROSSINE AIRES GUIMARAES, mas também o de sua filha, JANAINA AIRES PEREIRA GUIMARAES, e do administrador da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS, o sr. CID HOFFMANN MADUREIRA. A título de ilustração, cumpre mencionar que, conforme ANEXO 72, esses contribuintes foram inclusive presos no decorrer da Operação ÁPIA. Extrai-se desse material que ROSSINE AIRES GUIMARAES teria se tornado um colaborador premiado, narrado detalhes do “esquema do cartel do asfalto” e admitido, dentre outros, o recebimento de pelo menos R\$ 6.000.000,00 (seis milhões de reais) por uma obra que não teria sido executada.

...

Em resumo, conforme consta do Relatório Fiscal, a fiscalização constatou, por meio de inúmeros indícios, que milhões de reais provenientes da construtora RIO TOCANTINS e TERRARA CONSTRUÇÕES eram direcionados ao seu sócio majoritário, o Sr. ROSSINE AIRES GUIMARAES (o recorrente), e posteriormente a terceiros (filhos e esposa), sem justificativas plausíveis, por meio de simuladas operações de mútuo, valores esses não oferecidos à tributação, concluindo a fiscalização que houve remunerações indiretas pagas a Rossine por meio dos simulados empréstimos, uma vez que:

1 – enquanto as dívidas desse contribuinte aumentavam consideravelmente com o decorrer dos anos, seu patrimônio líquido evoluía no sentido inverso, decrescia significativamente, o que revela a ausência de perspectivas para a efetiva quitação de seus supostos mútuos, sem que houvesse uma estratégia plausível para quitação dos valores mutuados, pois, após intimado a esclarecer como pagaria os empréstimos limitava-se a afirmar que planejava “quitar os empréstimos mencionados tão logo” tivesse “disponibilidade financeira para tal, como estipulado nos respectivos contratos de mútuo”;

2 - No que tange aos prazos estipulados para quitação de suas obrigações, o exame dos contratos de mútuo revela que tais prazos, além de serem excessivamente dilatados, ainda teriam sido postergados via aditivos carentes de registro público;

3 – não havia nos contratos previsão de pagamento de juros;

4 – ausência de contabilização e de pagamento de IOF (Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários);

6 - ausência de registro público na grande maioria dos contratos;

7 - atuação de Rossine em desacordo com o contrato social de sua empresa: assinou o contrato de mútuo e seu respectivo aditivo com a CONSTRUTORA RIO TOCANTINS tanto na qualidade de mutuante, como na de mutuário, de forma que violou cláusulas do contrato social da referida construtora que vedavam a atuação unilateral para atividades estranhas ao interesse social; além disso, as quantias milionárias repassadas ao recorrente via supostos mútuos sem a cobrança de juros impedia que a CONSTRUTORA RIO TOCANTINS se beneficiasse desses recursos, sendo tais práticas estranhas aos interesses da construtora, violando a autonomia patrimonial da empresa e só favorecendo o autuado;

8 - CONSTRUTORA RIO TOCANTINS e ROSSINE já haviam sido autuados por fraude em supostas transações de mútuo em relação à não contabilização do IOF, de forma que o contribuinte buscou novamente ludibriar a administração tributária ao buscar impedir que ela tomasse conhecimento de fatos geradores de obrigações tributárias, ou seja, se o contribuinte de fato considerasse as transações ora objeto de autuação como mútuos, teria contabilizado e efetuado o devido recolhimento do IOF, mas insistiu em condutas que buscavam simular contratos de empréstimo;

9 – ausência de propósito negocial na destinação de recursos milionários durante anos para ROSSINE por CONSTRUTORA RIO TOCANTINS e TERRARA CONSTRUÇÕES: em resposta a intimações do fisco, expuseram que os empréstimos teriam sido concedidos para a ampliação de investimentos da pessoa física e não teriam sido devolvidos mesmo após a desistência desses novos projetos, fatos que reforçam o entendimento de que não havia uma perspectiva para devolução dessas verbas e que o sócio majoritário planejava se apropriar definitivamente desses supostos empréstimos;

10- utilização dos mútuos para pagamentos de despesas pessoais da família de Rossine: a fiscalização encontrou evidências claras de que a CONSTRUTORA RIO TOCANTINS suportava despesas pessoais da família de ROSSINE via supostos mútuos não quitados, fatos que revelaram a existência de confusão patrimonial entre membros da família AIRES GUIMARÃES, porquanto restou comprovado, por exemplo, que despesas da fazenda de JANAÍNA eram suportadas pela CONSTRUTORA RIO TOCANTINS, empresa da qual essa filha não era sequer sócia no período da presente autuação;

11- precariedade das supostas operações de mútuo e do princípio da primazia da realidade: além de não terem sido cumpridos requisitos mínimos para um legítimo reconhecimento dessas transações como empréstimos, a realidade que veio à tona com o avançar das investigações foi um envio indiscriminado de recursos ao sócio, num ambiente informal que simulava uma espécie de conta bancária à disposição de ROSSINE. Embora documentos apresentados previssem inicialmente a disponibilização de um montante máximo de recursos, em tese repactuado, não havia uma definição clara de qual seria o montante disponibilizado em cada parcela e nem quando as importâncias seriam amortizadas pelo sócio. Não houve um contrato para cada valor direcionado ao contribuinte; as cláusulas contratuais admitiram a concessão

indiscriminada de verbas mensais ao sócio, sem nenhuma contrapartida, num claro abuso do conceito de mútuo;

12 - relevante incoerência contábil na distribuição de verbas ao sócio majoritário via mútuos: da análise das contas de reservas de lucros e de lucros acumulados da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS, constatou-se que tais contas possuíam saldo de dezenas de milhões de reais, numa flagrante incoerência contábil, porquanto essa construtora poderia simplesmente distribuir seus supostos lucros acumulados ao sócio majoritário em vez de tentar produzir precárias operações de mútuo sem perspectivas de sua efetiva quitação e sem a cobrança de juros e de IOF. Porém, detectou-se uma série de irregularidades na contabilidade da empresa e, mesmo que assim não fosse, os pagamentos efetuados a ROSSINE por intermédio de supostos mútuos seriam considerados rendimentos tributáveis, pois conforme prevê a legislação, ante a presença de lucros acumulados ou de reservas de lucros, a concessão de mútuos a pessoa ligada se enquadra numa distribuição disfarçada de lucros que deve ser considerada como rendimento tributável. Além disso, a realização de negócios em condições de favorecimento ao sócio também deve ser passível de tributação: a concessão de mútuos a ROSSINE, sem a cobrança de juros e com prazos excessivamente dilatados, num claro favorecimento a esse sócio majoritário, ensejaria a tributação por subsunção às hipóteses de tributação relacionadas à distribuição disfarçada de lucros;

Diante de tais constatações, concluiu a fiscalização que as verbas percebidas por ROSSINE não podem ser reconhecidas como típicas de mútuos e são suficientes para caracterizar os recursos recebidos pelo autuado como remunerações indiretas, além de comprovar que ele foi beneficiado ao longo dos anos com o recebimento de milhões de reais de suas empresas. Nesse contexto, o fiscalizado tentou mascarar essa situação mediante a simulação de empréstimos recebidos e empresas das quais era sócio majoritário e administrador, quais sejam, TERRARA CONSTRUÇÕES e CONSTRUTORA RIO TOCANTINS, mediante a utilização de espécie de conta corrente na qual valores fluíam indiscriminadamente entre os envolvidos nessas simulações de empréstimos, milhões de reais. Embora o contribuinte também destinasse recursos para suas empresas, tais importâncias eram muito inferiores aos valores por ele percebidos, ou seja, o saldo líquido dessas operações continuava a beneficiar de forma desmesurada o autuado.

Prossegue ainda fiscalização:

13 - DA CONFUSÃO PATRIMONIAL, DE IRREGULARIDADES CONTÁBEIS, DO CONLUIO E DA SOLIDARIEDADE DE TERCEIROS

... convém mencionar algumas estratégias utilizadas por ROSSINE e seus familiares para camuflar o livre fluxo de montantes entre eles e dificultar o rastreamento de recursos direcionados inicialmente a esse sócio majoritário.

13.1 - DO RASTREAMENTO INICIAL DE MONTANTES PERCEBIDOS POR ROSSINE E DO IMEDIATO DIRECIONAMENTO À FILHA: a fiscalização foi capaz de identificar, somente no período de 2014 a 2017, numa análise restrita a valores iguais ou superiores a R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais), a existência de dezenas de cheques emitidos por ROSSINE com imediato depósito em dinheiro em contas de sua filha JANAINA. Há coincidência de valores e datas nessas operações que totalizaram mais de R\$ 54.000.000,00 (cinquenta e quatro milhões de reais), restando evidente que JANAINA era beneficiada com montantes direcionados inicialmente a ROSSINE mediante supostos mútuos, sendo que essa estratégia também ocorreu no caminho inverso, de forma que havia uma estratégia não apenas

para ocultar o livre fluxo de montantes entre pai e filha, mas também para acobertar o efetivo destino de montantes originalmente percebidos por ROSSINE de suas empresas;

13.2 - **CONTAS CONJUNTAS E PROCURAÇÕES DIVERSAS ENTRE FAMILIARES E EMPRESAS:** das informações cadastrais fornecidas pelo BRADESCO denunciam que as contas também eram ligadas aos outros irmãos e à mãe de JANAÍNA, respectivamente, filhos e esposa de ROSSINE: na medida em que membros da família de ROSSINE figuravam na qualidade de cotitulares, procuradores ou representantes de contas beneficiadas com recursos obtidos por ROSSINE, verifica-se a existência de solidariedade nas transações ora objeto de autuação. a concessão de supostos mútuos a ROSSINE via CONSTRUTORA RIO TOCANTINS se iniciou em 2009, ano em que SIMONE, então cônjuge do autuado, e a filha JANAÍNA já eram sócias dessa empresa, de forma que elas teriam coadunado por diversos anos com essa estratégia para direcionar verbas a ROSSINE. Aponta ainda outros indícios de confusão patrimonial envolvendo Rossine e as Construtoras, além dos familiares, que também se beneficiavam dos montantes que eram direcionados originamente a esse sócio majoritário via supostos mútuos.

13.3 - **DA DESTINAÇÃO DE RECURSOS PARA APLICAÇÕES FINANCEIRAS:** as importâncias originalmente destinadas a ROSSINE via supostos mútuos passavam a servir de fonte de renda para esse contribuinte e seus familiares. A análise da contabilidade e da movimentação financeira desses contribuintes comprova essa questão e evidencia a incoerência dessas simulações de empréstimos. Isso porque seria esperado que a CONSTRUTORA RIO TOCANTINS e a TERRARA CONSTRUÇÕES se beneficiassem de alguma forma dessa concessão de mútuos, mas ante a ausência de cobrança de juros e da devolução integral dos empréstimos, essas construtoras eram claramente lesadas ao se virem impedidas de utilizar esses recursos. Enquanto isso, ROSSINE e seus familiares se aproveitavam dessas verbas aplicando-as financeiramente, conforme demonstram os exemplos trazidos.

13.4 - **DA UTILIZAÇÃO DE RECURSOS DISPONIBILIZADOS A ROSSINE EM BENEFÍCIO DE EMPRESAS E FAMILIARES** – apurou ainda que verbas inicialmente disponibilizadas a ROSSINE pela CONSTRUTORA RIO TOCANTINS eram imediatamente direcionadas a outras empresas e membros da família de ROSSINE e que em diversos casos, recursos que inicialmente eram disponibilizados a ROSSINE pela CONSTRUTORA RIO TOCANTINS tinham também como destino outras empresas da família, sociedades das quais ele já havia sido sócio, comprovando a existência de confusão patrimonial;

13.5 – **traz OUTROS EXEMPLOS DE UTILIZAÇÃO DE INTERMEDIÁRIOS NOS EMPRÉSTIMOS ENTRE EMPRESAS E FAMILIARES;**

13.6 - **FRAUDES CONTÁBEIS NAS EMPRESAS DA FAMÍLIA AIRES GUIMARÃES:** foram constatadas evidências categóricas da existência de uma contabilidade paralela, de “Caixa 2” no núcleo empresarial em tela. Os elevados montantes envolvidos em transações não contabilizadas em diversos anos afastam a possibilidade de equívocos, evidenciam o dolo e maculam registros contábeis: Pagamentos efetuados em favor de ROSSINE foram fraudados para inflar a conta caixa e ocultar benesses a ele concedidas. Concluiu que manobras contábeis, além de acobertar o direcionamento de valores para o sócio majoritário, buscavam inflar, de forma simulada, a quantidade de dinheiro em espécie disponível para a empresa. Saliencia-se que tais fatos ainda expõem evidências de práticas preparatórias ou correlatas à lavagem de dinheiro. Traz outros vários exemplos de fraudes contábeis, inclusive relativas a mútuos, que levam descrédito à contabilidade de empresas da família AIRES GUIMARAES e trazem à tona a existência de um ambiente familiar e empresarial repleto de

transações obscuras, propícias e compatíveis com práticas que visam ocultar benesses concedidas e recebidas pelos envolvidos.

13.7 - OUTRAS EVIDÊNCIAS DE CONFUSÃO PATRIMONIAL NO ÂMBITO DAS EMPRESAS DA FAMÍLIA AIRES GUIMARÃES: cita exemplos que demonstram que elas atuavam de forma conjunta em diversos empreendimentos e realizavam uma série de transações entre si não apenas relacionadas a empréstimos.

Conclui a fiscalização que:

- As similaridades em atividades econômicas, correios eletrônicos, quadros societários, nomes empresariais, telefones comerciais e localidades de empresas vinculadas à família AIRES GUIMARÃES são outros elementos que indicam a existência de confusão patrimonial, além confirmar o interesse comum e ratificar o conluio entre os envolvidos, ensejando a solidariedade, quais sejam:

- a) Sociedades sediadas no mesmo endereço e com os mesmos telefones;
- b) Empresas com quadros societários e administrações semelhantes;
- c) Utilização de nomes fantasia e e-mails que fazem referência a outras empresas do conglomerado;
- d) A existência de contas conjuntas que recebiam direta ou indiretamente verbas travestidas de mútuos;
- e) Sociedades relacionadas ao mesmo grupo familiar com atividades econômicas coincidentes;
- f) A existência de trabalhadores comuns que migram entre empresas;
- g) O desenvolvimento de empreendimentos conjuntos por empresas do conglomerado, notadamente os relativos às Sociedades por Contas de participação (SCPs);
- h) A existência de procurações com plenos poderes para membros da família atuarem entre si e como legítimos administradores de empresas, inclusive das quais não figuravam no quadro societário;
- i) A falta de propósito comercial, as incoerências contábeis e as contradições nas justificativas para concessão dos supostos mútuos;
- j) A existência de sociedade que não tinha sequer funcionários declarados em GFIP no seio do grupo econômico apesar de participar do esquema de mútuos, de registrar receitas e outras despesas e de adquirir uma série de máquinas e equipamentos de outra partícipe do conglomerado;
- k) A não contabilização e o não pagamento de IOF e de juros por nenhuma das empresas do grupo, apesar dos elevados montantes de mútuo que circulavam entre elas e entre elas e membros da família AIRES GUIMARÃES;
- l) A anuência de membros da família AIRES GUIMARÃES na utilização de mecanismos para direcionar verbas por intermédio de supostos empréstimos, embora essas transações fossem contrárias a estatutos sociais;
- m) A ingerência do patrono da família AIRES GUIMARÃES, ROSSINE, na empresa que teoricamente teria sido transferida aos filhos;

- n) A coincidência de ilícitos contábeis como, por exemplo, as fraudes relativas à contabilização de valores na conta Caixa de diversas empresas do conglomerado;
- o) A existência, associada a veementes indícios de declarações forjadas, de uma série de transferências não contabilizadas entre as sociedades do grupo e entre essas empresas e pessoas físicas partícipes do esquema;
- p) O cumprimento recorrente de obrigações de um partícipe do esquema por outro (pagamento de despesas cruzadas) mediante operações de triangulação, inclusive com a comprovação de que empresa do grupo pagava, por exemplo, despesas de fazenda que pertencia a pessoa física não integrante de seu quadro societário, filha de ROSSINE;
- q) A utilização de expedientes artificiais via intermediários para direcionar montantes entre pessoas físicas e empresas do conglomerado;
- r) As evidências de atos articulados para forjar empréstimos entre os envolvidos e suas respectivas quitações, permitindo assim um fluxo indiscriminado de recursos entre os partícipes do esquema;
- s) A carência de formalidades mínimas que legitimassem as pseudooperações de mútuo entre os envolvidos;
- t) O imediato direcionamento de montantes a outros membros do grupo mediante o emprego de transações desnecessárias, numa clara tentativa de ocultar a origem de recursos e o real fluxo financeiro de transações utilizadas para destinar valores a terceiros;
- u) A insistência em simular mútuos apesar de o contribuinte e a principal empresa que lhe direcionava montantes já terem sido autuados por irregularidades em relação a empréstimos;
- v) A carência de perspectivas de liquidação dos supostos empréstimos que migram entre pessoas físicas e jurídicas da família, mesmo considerando os subdimensionados valores de empréstimos constantes das declarações do autuado;
- w) O fato de administradores e sócios, membros do clã AIRES GUIMARÃES, permitirem que suas empresas fossem lesadas ao se verem impedidas de utilizar os recursos direcionados às pessoas físicas da família via supostos empréstimos, o que indica a adoção de artifícios para desprezar a autonomia patrimonial e operacional dessas pessoas jurídicas;
- x) A presença de um ambiente familiar e empresarial repleto de transações obscuras, propícias e compatíveis com práticas que visam ocultar benesses concedidas e recebidas pelos envolvidos;
- y) A frequência e o volume de empréstimos, aliados a prazos indeterminados e excessivamente elásticos para pagamento de obrigações, que permitem a livre migração de capitais e a blindagem patrimonial;
- z) A presença de um emaranhado de transações, de transferências vultosas de ativos e passivos, sem efetivas contraprestações, num irrefutável abuso de supostas operações de empréstimo;

Conclui a fiscalização que

196. Ante o exposto, restou constatada a existência de confusão patrimonial e a decorrente impossibilidade de distinguir a sociedade de fato de seus integrantes (pessoas físicas e jurídicas). Decerto não há transparência no fluxo indiscriminado de montantes entre os partícipes do esquema ora desvelado. Tais condições evidenciam a

solidariedade entre as pessoas que compõem a seguinte sociedade de fato: um grupo composto, no mínimo, pela INVEST COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS, pelas construtoras RIO TOCANTINS, TERRARA e AIRES GUIMARÃES, e pelos sócios ROSSINE (pai), JANAÍNA (filha), YASMINE (filha), THIAGO (filho) e SIMONE (mãe dos filhos e esposa de ROSSINE à época dos fatos geradores).

...

199. Em suma, o cenário aqui apresentado revela a adoção de uma série de artifícios, de atos articulados, para simular uma ampla gama de operações de mútuo e aparentar regularidade nas transações que permitiam o fluxo indiscriminado de montantes entre os envolvidos. Mediante a comunhão de interesses, com atuações conjuntas e complementares, os partícipes do esquema ora desvelado se beneficiavam dessa estrutura tortuosa e da não tributação sobre os fatos geradores aqui analisados.

200. Ressalta-se ainda que, em última análise, a livre migração de capitais via supostos mútuos permite a blindagem patrimonial e prejudica credores, dentre eles, o Fisco. Nesse sentido, a responsabilização solidária dos envolvidos, diante do claro interesse comum na preservação desse esquema tortuoso, busca coibir esse abuso na utilização de supostos mútuos, garantir a satisfação dos créditos tributários ora lançados e impedir que os envolvidos se beneficiem das simulações por eles perpetradas.

DA INFRAÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA: após citar a legislação, concluiu a fiscalização que,

204. Ante o exposto, restou constatado que as remunerações obtidas indiretamente via supostos mútuos beneficiaram o autuado e são consideradas rendimentos tributáveis, razão pela qual foram efetuados os seguintes lançamentos relativos à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica:

- a) R\$ 3.081.316,71 (três milhões, oitenta e um mil, trezentos e dezesseis reais e setenta e oito centavos) recebidos da TERRARA CONSTRUÇÕES no ano de 2016;
- b) R\$ 50.921.626,90 (cinquenta milhões, novecentos e vinte e um mil, seiscentos e vinte e seis reais e noventa centavos) recebidos da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS no ano de 2014;
- c) R\$ 12.119.329,97 (doze milhões, cento e dezenove mil, trezentos e vinte e nove reais e noventa e sete centavos) recebidos da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS no ano de 2015;
- d) R\$ 11.645.747,42 (onze milhões, seiscentos e quarenta e cinco mil, setecentos e quarenta e sete reais e quarenta e dois centavos) recebidos da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS no ano de 2016;

205. Além dos valores retromencionados, também foram lançados R\$ 6.150.000,00 (seis milhões cento e cinquenta mil reais) recebidos por ROSSINE da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS em 2014. Os valores relativos a esses lançamentos, já abordados neste relatório, estão abaixo discriminados, cabendo destacar que eles foram depositados nas contas do contribuinte, não foram por ele declarados, não se confundem com os valores relacionados no item anterior e tampouco constam da contabilidade dessa construtora:

...

... É fundamental observar novamente que a fiscalização tomou o cuidado de abater os pagamentos realizados por ROSSINE em benefício de suas empresas nos referidos cálculos. Desse modo, só foram lançados os saldos líquidos não pagos pelo contribuinte em cada ano calendário...

XI – DAS MULTAS. Concluiu a fiscalização, após citar a legislação, que

conforme descrito no decorrer deste relatório, que foram constatadas situações previstas nos § 1º do artigo 44, da lei em questão.

212. No presente caso, restou comprovado que as empresas do contribuinte não chegaram sequer a contabilizar valores expressivos. Com efeito, em diversos períodos, milhões de reais devidamente identificados em extratos bancários não foram sequer contabilizados. Foi possível perceber que as ações perpetradas nos âmbitos familiar e empresarial dos AIRES GUIMARÃES não são relativas a erros pontuais, a atitudes isoladas, mas a atos reiterados e articulados. Verificou-se nitidamente que, de forma continuada, houve tentativas de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência de fatos geradores de obrigações tributárias de modo a evitar o pagamento de tributos devidos.

213. A título de ilustração, é imperioso repisar que o contribuinte e a principal empresa do grupo, a CONSTRUTORA RIO TOCANTINS, já haviam sido autuados por fraudes na concessão de empréstimos e informados sob a necessidade de recolhimento de IOF sobre tais operações (vide Processo Administrativo Fiscal No 10120-726.933/2016-93). A despeito disso, centenas de vultosas transações de mútuo continuaram sendo realizadas entre suas empresas e seus familiares sem os devidos recolhimentos e contabilizações do IOF. Tais fatos revelam claramente o dolo do contribuinte e as tentativas de ludibriar o Fisco ao simularem mútuos para permitir o livre fluxo de montantes entre os partícipes do esquema aqui desvelado.

214. As condutas ilícitas e reiteradas do contribuinte e das sociedades envolvidas, aliadas aos expressivos montantes das transações em análise, de fato afastam a possibilidade de equívocos e evidenciam a existência de atos articulados com o intuito de evitar a correta tributação sobre fatos geradores de obrigações tributárias.

...

216. As atitudes dolosas também se revelaram por intermédio de alegações desconstruídas oferecidas à fiscalização numa clara tentativa de se desvencilhar do pagamento de tributos incidentes sobre diversos pagamentos, dentre eles os relacionados a legítimas remunerações pagas inicialmente ao sócio majoritário das empresas via mútuos simulados.

...

... diversas outras constatações efetuadas pela fiscalização também ratificam a existência de dolo, fraude, conluio e má-fé no presente caso, dentre elas: as evidências claras da existência de uma contabilidade paralela, de “Caixa 2”; a não declaração reiterada de pagamentos relacionados a valores relevantes; as tentativas de simular operações de mútuos, embora houvesse dispensa na cobrança de juros e o não recolhimento e a não contabilização de IOF; a existência de confusão patrimonial envolvendo familiares e empresas; o desrespeito à autonomia patrimonial e operacional de empresas; o fato de os envolvidos terem coadunado com as irregularidades expostas neste relatório; a comprovação de simulação de mútuos com a utilização de intermediários em diversas transações; a frequência e o volume de empréstimos, aliados a prazos indeterminados e excessivamente elásticos para pagamento de obrigações, que permitem a livre migração de capitais e a blindagem patrimonial; a comprovação da existência de diversas fraudes contábeis, como, por exemplo, a não contabilização de valores milionários por diversos anos; e a presença de um emaranhado de transações, de transferências vultosas de ativos e passivos entre familiares e empresas, sem efetivas contraprestações, num irrefutável abuso de supostas operações de empréstimo.

219. Em suma, os fatos já fartamente descritos neste relatório evidenciam a tentativa de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária de fatos geradores de obrigações tributárias.

220. Isso posto, restou caracterizada a necessidade de qualificação da multa descrita no § 1o do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996.

Conforme relatou o julgador de piso:

DAS IMPUGNAÇÕES

O sujeito passivo ROSSINI AIRES GUIMARÃES foi cientificado do lançamento fiscal em 08/12/2020, por via postal (A.R.s de fls. 13.747/13.748), tendo apresentado, em 28/12/2020, por meio de procurador legalmente habilitado, a impugnação de fls. 13.782/13.839, na qual alega o seguinte, em resumo:

Preliminares:

1. Não obstante ter baseado toda a tese da autuação na existência de simulação de contratos de mútuos, o agente autuante não fundamentou o auto de infração com os dispositivos legais pertinentes, tendo se limitado a apontar fundamentos legais genéricos acerca da incidência do Imposto de Renda.
2. O enquadramento legal consignado no lançamento não corresponde aos fatos descritos e nem se refere à conclusão contida na autuação, revelando a inexistência de fundamento legal da exigência e implicando na sua completa nulidade, por falta de atendimento ao disposto no art. 10 do Decreto n. 70.235/1972.
3. O agente fiscal desconsidera os atos e negócios jurídicos realizados pelo Impugnante e por suas empresas, de modo a extrair, desta desconsideração, efeitos tributários diferentes daqueles decorrentes dos atos que foram efetivamente praticados. E tal possibilidade, entretanto, só tem arrimo no disposto no parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, que, como é sobejamente sabido, é norma de eficácia contida, desde a sua introdução em 2001, por falta da lei ordinária que fixe os procedimentos necessários para tal desconsideração, ou na comprovação de que teria havido simulação, nos termos como definido no artigo 167 do Código Civil.
4. Não obstante, nenhum destes dispositivos legais constam como fundamento do lançamento realizado e, certamente não constam porquanto, sabedor da ineficácia da citada norma do CTN denominada “antielisiva”, evita ele consignar tal disposição legal como fundamento das pretensas infrações cometidas, mas aplica, de fato, aquilo que nela se contém, em franco desrespeito ao princípio da reserva legal e, pior, tornando a missão do ora Impugnante, de se defender das acusações lançadas, uma cruzada contra o desconhecido.
5. Demonstrada a manifesta distinção entre os fatos narrados pelo agente fiscal em seu relatório e a fundamentação legal das infrações elencadas, outra não pode ser a conclusão que não a sua completa nulidade.
6. Importante destacar que a introdução, no ordenamento jurídico, da citada regra no exercício da competência constitucional exclusiva delineada pelo art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, impossibilita, até que expedida a regulação nela prevista, a manutenção do expediente utilizado por agentes fiscais de desconstituir fatos jurídicos.
7. E mesmo que tal procedimento fosse possível, no caso presente está devidamente comprovado, pelo próprio agente fiscal, que não foram praticados quaisquer atos ou fatos destinados a dissimular a ocorrência do fato gerador do imposto, visto que ao Impugnante competiria, por seu poder de controlador absoluto das empresas indicadas neste procedimento fiscal, se assim o desejasse, receber os referidos recursos por meio de regular distribuição de resultados acumulados existentes nas empresas e não por

meio de mútuos. E nesta distribuição de lucros, não há incidência de qualquer tributo na forma da legislação vigente.

8. Sendo manifestamente ilegal e incabível o expediente utilizado pela fiscalização, há de ser reconhecida, em sede de preliminar, a nulidade da autuação lavrada, por expressa falta de indicação, no citado auto, das disposições legais supostamente infringidas, acarretando cerceamento aos direitos constitucionais da ampla defesa e do contraditório, bem como pela impossibilidade de desconsideração de atos jurídicos, dada não só a ineficácia contida do disposto no parágrafo único do art. 116 do CTN por falta de lei ordinária, mas, também, por inexistir qualquer dissimulação de fato gerador de obrigação tributária na operação.

9. Se a fiscalização, acessando as informações bancárias do Impugnante, confirmou a titularidade conjunta de tais contas com terceiros, inclusive utilizando isto como fundamento da autuação, haveria de ter realizado a intimação específica dos demais cotitulares para manifestação sobre as entradas caracterizadas como receitas omitidas. E tais intimações não foram realizadas e nem foram expedidos mandados de fiscalização em face de tais pessoas.

10. Considerando a ausência de intimação dos cotitulares das contas bancárias para comprovação da origem dos depósitos nelas realizados, em franco descumprimento à Súmula Vinculante n. 29 do CARF, deve ser declarada a nulidade do lançamento lavrado.

11. Ainda que o agente fiscal pudesse presumir – o que, na verdade, não pode – que os valores que foram transferidos pela empresa ao Impugnante não se refeririam a operações de mútuos, mas sim a rendas tributáveis, como é o objeto da autuação, tem-se que a análise da relação dos valores que embasaram a autuação (fls. 11.920 a 11.929) fundou-se em créditos bancários, razão pela qual devem ser excluídos, por certo, os valores de dividendos devidamente declarados nos respectivos anos.

12. Como se pode observar da declaração de rendimentos referente ao ano calendário de 2014, entregue tempestivamente pelo Impugnante, cuja cópia está anexada aos autos, a título de lucros e dividendos recebidos da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS LTDA. o Impugnante consignou ter auferido o montante de R\$ 4.850.000,00 (quatro milhões, oitocentos e cinquenta mil reais). E, receita declarada, mesmo que isenta de tributação por disposição legal, por certo, não constitui receita omitida.

13. O próprio agente fiscal evidenciou a alteração de critério jurídico empreendida exatamente para, subvertendo o único tributo que poderia ser questionado nas operações em análise – o IOF Crédito -, majorar o crédito tributário exigido em face do Impugnante.

14. À época da fiscalização realizada na CONSTRUTORA RIO TOCANTINS, que gerou a exigência discutida no âmbito do Processo Administrativo nº 10120.726933/2016-93, a contabilidade da referida empresa e a declaração do Impugnante já demonstravam a existência de operações de mútuo entre as partes e tal situação não foi objeto de qualquer contestação por parte da fiscalização, o que faz presumir, neste caso legalmente, que o procedimento foi devidamente homologado pelas autoridades fiscais, sem qualquer contestação.

15. Assim, resta evidente a mudança de critério jurídico de avaliação das operações de mútuo e tal mudança não é admissível para fins de extração de obrigação tributária, como ocorreu na hipótese do auto ora impugnado, visto que atenta contra expressa vedação estampada no artigo 146 do CTN.

Decadência:

16. A ocorrência de decadência na forma do art. 150, § 4, do CTN determina a extinção do lançamento não apenas quanto aos fatos geradores ocorridos no ano de 2014, mas também daqueles ocorridos até 12/2015, na medida em que a cientificação quanto à autuação ocorreu apenas no início de 12/2020, tendo sido ultrapassado prazo superior a 5 (cinco) anos desde a ocorrência de cada fato gerador, que no caso do Imposto de Renda da Pessoa Física, é mensal, como é cediço.

17. O dolo passível de imputação na forma do art. 150, § 4º, do CTN e que poderia postergar a contagem do prazo decadencial é aquele destinado a propiciar a sonegação ou fraude previstas nos art. 71 a 73 da Lei n. 4.502/1964.
18. Não se verificou o enquadramento das condutas dolosas em qualquer de tais modalidades pela fiscalização, não podendo subsistir, dada a falta de precisão do trabalho fiscal, o afastamento da regra do art. 150, § 4º, já mencionado.
19. A realização de operações de mútuos devidamente formalizados e declarados, constituindo atividade absolutamente lícita, não pode ser classificada como tentativa de retardar o conhecimento do Fisco quanto aos possíveis fatos geradores do tributo ou mesmo postergar ou ocultar tal ocorrência.
20. Mesmo no caso de dúvida acerca da conduta adotada pelo contribuinte, há de ser adotada interpretação favorável na forma do art. 112 do CTN.
21. Observe-se, ainda, que não há como se classificar como dolosa a conduta de contribuinte que promove a declaração dos valores fiscalizados, os quais constaram com devida escrituração contábil pelas pessoas jurídicas envolvidas e que colaborou diligentemente com a fiscalização.
22. Que se determine a contagem do prazo decadencial no forma do art. 150, § 4º, do CTN, com a extinção do auto de infração, não apenas quanto aos fatos geradores ocorridos no ano de 2014, mas também daqueles ocorridos até 11/2015, na medida em que a cientificação quanto à autuação ocorreu apenas no início de 12/2020, passados, portanto, mais de 5 anos da ocorrência do fato gerador das pretensas obrigações tributárias.

Mérito:

23. O que se verifica do relato fiscal é que a autuação funda-se no fato de que Impugnante, em vez de ter recebido os valores de suas empresas a título de dividendos, visto que contavam elas com lucros acumulados suficientes, os recebeu a título de mútuos. Nesse ponto, observe-se que não apenas os documentos acostados aos autos demonstram a citada existência de lucros, como a própria fiscalização confirma tal assertiva.
24. Caberia à autoridade fiscal, discordando da forma adotada para a transferência dos valores, ter exigido que tais transferências se dessem a título de distribuição de lucros, o que por óbvio não é do seu interesse, visto que, nesta operação não há incidência de tributos por expressa disposição legal.
25. A despeito de o Impugnante entender ser absolutamente indevida e desnecessária a declaração, posto que não exigido legalmente, é pertinente ressaltar que há motivos econômicos de sobra para se optar pela realização de mútuos em vez da distribuição de dividendos, sendo a mais objetiva a necessidade de a empresa mutuante manter determinados índices econômicos para participação de licitações e concorrências no âmbito de suas operações atinentes à construção civil enquanto mantido tal objeto social.
26. É necessário pontuar a diferença fundamental entre a distribuição de dividendos, que transfere de forma definitiva valores aos sócios, do mútuo, que representa sim o compromisso de devolução do capital mutuado à sociedade. Enquanto na primeira opção há redução definitiva do patrimônio da empresa, na segunda mantém-se a perspectiva de reposição dos valores transferidos.
27. De outra parte, é importante destacar que a empresa pertencente ao Impugnante esteve envolvida, como amplamente alardeado pela fiscalização, em investigações de âmbito criminal, havendo necessidade de se evitar qualquer fato que pudesse ser encarado pelas autoridades como esvaziamento patrimonial definitivo e, ainda assim, o Impugnante como sócio controlador da referida empresa mantinha até recentemente o interesse na sua continuidade e operacionalidade.
28. Tanto é assim que, ultrapassado esse conturbado cenário no qual se viu incluída a CONSTRUTORA RIO TOCANTINS, o Impugnante promoveu o integral pagamento

dos mútuos celebrados mediante a distribuição dos lucros por ela acumulados, como se observa da anexa ata de reunião de sócios que delibera sobre o assunto.

29. Com efeito, os contratos de mútuo apresentados à fiscalização encontram-se devidamente formalizados, o primeiro deles tendo sido, inclusive, registrado em cartório, como reconhecido no Termo de Verificação Fiscal.

30. A Fiscalização desconsidera que os contratos particulares são assinados por testemunhas, apresentando reconhecimento de firmas que confirma a data em que foram assinados (fls. 11.863, 11.865, 11.867, 11.869, 11.870 e 11.877), atribuindo-lhes os devidos efeitos contra terceiros, nos termos do disposto no parágrafo único do artigo 227 do Código Civil.

31. A real situação das operações analisadas pela fiscalização é a seguinte:

i) as empresas fiscalizadas submeteram suas receitas à tributação, tendo recolhido os tributos devidos;

ii) referidas empresas realizaram mútuos ao Impugnante e este, quando necessário, realizou mútuos a seus familiares, tudo devidamente documentado, declarado e escriturado, em consonância com o art. 586 do Código Civil, e

iii) os mútuos do Impugnante para com a CONSTRUTORA RIO TOCANTINS foram devida e totalmente quitados em 2020.

32. Mais do que devidamente formalizadas, é de se ressaltar que estão, ditas operações, devidamente escrituradas nas empresas mutuantes, além de regularmente inscritas na declaração do Imposto de Renda do Impugnante.

33. Quanto à indicação fiscal de que inexistiria um panorama para a quitação do mútuo, em realidade o único apontamento encontrado pela fiscalização que poderia supor a existência da incapacidade do mutuário de honrar o compromisso assumido é facilmente combatido pela constatação de que, sendo o Impugnante titular da quase totalidade das quotas do capital social da mutuante, era ele também o destinatário da quase totalidade dos lucros acumulados da referida empresa, além de deter o poder de decidir pela sua distribuição, se e quando assim o desejasse. Ora, tal direito aos lucros acumulados que, reafirme-se, eram superiores ao valor mutuado, não está estampado na declaração do Impugnante, mas, legal e economicamente, devem ser considerados para descaracterizar o referido apontamento e em consequência, eliminar a dúvida quanto à capacidade de pagamento das dívidas do Impugnante com aquela empresa, como restou realizado no início de 2020.

34. Quanto à elasticidade do prazo fixado nas citadas operações de mútuo, há de se destacar, apenas em homenagem à legalidade, que o art. 592 do Código Civil, que rege o instituto em análise, exige apenas que tal prazo esteja fixado em contrato, como aliás está convencionado nos contratos firmados pelo Impugnante com suas empresas, os quais foram verificados pela fiscalização, sendo, portanto, indevido tal apontamento.

35. O caso dos autos não apresenta a situação de ausência de prazo definido, mas sim de inconformidade da fiscalização com o lapso previsto para a quitação dos mútuos, visto que foram assinados os correspondentes aditamentos prorrogando tal prazo. Confirase o que está contido no próprio Relatório Fiscal, dando conta da efetiva formalização do aditivo alterando a data de vencimento do mútuo, cujo contrato originalmente firmado em 2009, previa o vencimento da obrigação em 2019 e por aditivo devidamente formalizado, tal prazo foi estendido para 2023, como comprova o item 44 do Termo de Verificação Fiscal.

36. O art. 591 do Código Civil não contém previsão quanto à obrigatoriedade da incidência de juros, mas tão somente presume e limita a sua incidência quando não houver previsão contratual.

37. A falta de exigência de juros em operações de mútuo não serve como pseudofundamento para descaracterizar a operação realizada e transformá-la em transferência de renda, como alega a autoridade fiscal. Isto é mera presunção não autorizada legalmente, sendo, portanto, descabida.

38. Todos os valores transferidos para o Impugnante pelas empresas indicadas neste procedimento fiscal, a título de mútuo, estão devidamente contabilizados e os saldos das dívidas ao final de cada exercício constaram na Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física.
39. Conforme dispõe o §1º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/1977, verbis: “A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.”
40. Ademais, caso efetivamente restasse comprovada a falta de registro de determinadas operações, é a contabilidade da empresa que deveria ser abandonada, competindo ao agente atuante, em cumprimento ao seu dever de ofício, arbitrar os resultados da pessoa jurídica e, em decorrência, exigir dela os tributos decorrentes, na forma do disposto nos arts. 296 e 297 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99).
41. Quanto ao não recolhimento de IOF nas citadas operações de mútuo, não cabe ao Impugnante contestar, pois não é ele o contribuinte de referido imposto e também porque tal exigência não foi objeto de lançamento por parte da autoridade fiscal.
42. Os contratos particulares que não foram registrados contaram com a assinatura de testemunhas, tendo sido as respectivas firmas devidamente reconhecidas, não podendo sua validade e eficácia ser afastada por mera vontade da fiscalização.
43. Importante destacar que referidos contratos não se encontram desprovidos de comprovação fática, tendo sido os mútuos objeto de efetivas transferências financeiras, assim como devidamente declarados pelas pessoas físicas e registrados na contabilidade das pessoas jurídicas, como antes já exposto, o que por si só constitui prova, firme e valiosa, conforme dispõe o §1º do artigo 9º do Decreto-lei nº 1.598/1977.
44. A Fiscalização, que até então desconsiderou os contratos de mútuo firmados, utiliza-se desses mesmos contratos para argumentar que a atuação do Impugnante teria sido realizada em desacordo com o contrato social da empresa, o que é uma inverdade.
45. Qualquer discussão formal quanto aos aspectos civis dos atos praticados pelo administrador da sociedade caberia apenas aos sócios da empresa, os quais jamais impugnaram tais contratos.
46. De toda a forma, a Fiscalização não solicitou qualquer esclarecimento quanto à assinatura dos contratos, que poderia ter sido autorizada ou ratificada pelos sócios se fosse o caso, uma vez que são eles quem detêm o poder de aprovar ou não as contas da sociedade e os atos da administração.
47. Não obstante, ainda que referidos contratos fossem objeto de pleito de nulidade, seus efeitos subsistiriam para fins tributários, na forma do art. 118 do Código Tributário Nacional.
48. Não há qualquer procedimento fiscal pretérito que exija do Impugnante tributo sobre operações de mútuo realizadas com suas empresas em períodos anteriores ao objeto do presente processo administrativo, sendo inverídica a afirmação contida no Relatório Fiscal.
49. Sobre as ilações de que não havia propósito negocial e garantias nas operações de mútuo, restaram superadas pela demonstração da quitação dos mútuos existentes.
50. Dentro do universo de R\$ 77.768.021,00 de operações de mútuos, objeto da autuação, a fiscalização apontou, às fls. 60 a 62, o valor de R\$ 1.037.274,17 como montante que teria sido utilizado para o pagamento de despesas pessoais do Impugnante ou de sua filha.
51. Ocorre que referida acusação não apresenta sentido lógico algum, na medida em que, de fato, a empresa promoveu o pagamento de despesas do Impugnante ou de operação rural de sua filha, mas tais pagamentos foram todos registrados como débitos do Impugnante para com a empresa e contabilizados na conta de mútuo.

52. Aponta-se no Relatório Fiscal a necessidade de consideração dos mútuos recebidos pelo Impugnante como receita, dada as disposições previstas nos artigos 60 a 62 do Decreto-Lei nº 1.598/1977, muito embora tais disposições não tenham sido utilizadas como fundamento do lançamento tributário, o que reforça o cerceamento de defesa, pois não se sabe se este é, de fato, o fundamento legal da exigência.

53. A Fiscalização, na falta de fundamentos válidos, valeu-se de norma de 1977 revogada há tempos, para tentar justificar a exigência ora combatida, que sabe inválida e ilegal.

Multa agravada:

54. Subsidiariamente, deve ser declarada a insubsistência da multa aplicada.

55. Não há nos autos nenhum elemento que pudesse demonstrar ter havido dolo (má-fé) por parte do Impugnante. Ao revés, este demonstrou ter agido em todo o momento com prudência e lisura, não havendo nenhum elemento que comprove ter ele cometido infração capaz de ensejar o arbitramento da multa agravada (de 150%), decorrendo daí a manifesta improcedência da imposição de tal multa, ante a evidente boa-fé do Impugnante.

56. A elaboração de mútuos devidamente formalizados e declarados, constituindo atividade absolutamente lícita, não pode ser classificada como tentativa de retardar o conhecimento do Fisco quanto aos possíveis fatos geradores do tributo ou mesmo postergar ou ocultar tal ocorrência.

57. A Súmula 25 do CARF, por sua vez, indica a inviabilidade de que mesmo a ocorrência de presunção legal de omissão de rendimentos seja utilizada como fundamento exclusivo para a aplicação de penalidade majorada ao contribuinte.

58. A multa de 150% aplicada pelo auditor fiscal possui nítido caráter confiscatório, já que acaba por desapropriar o contribuinte de parcela de seu patrimônio de forma desproporcional à infração eventualmente verificada, procedimento esse expressamente vedado pelo artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

59. Cita decisões administrativas e judiciais. Ao final, requer, preliminarmente:

- a) a incompatibilidade entre a fundamentação legal indicada e os fatos descritos no relatório fiscal, em afronta ao art. 10 do Decreto nº 70.235/1972;
- b) a impossibilidade de desconsideração dos atos e fatos jurídicos, realizada pela fiscalização, dada a eficácia contida do disposto no parágrafo único do art. 116 do CTN;
- c) a necessidade de intimação pessoal dos cotitulares das contas bancárias verificadas na fiscalização, na forma da Súmula CARF nº 29 (vinculante);
- d) a necessidade de exclusão dos dividendos declarados pelo Impugnante dos valores objeto de atuação, e
- e) a alteração de critério jurídico pelo Fisco, em afronta ao art. 146 do Código Tributário Nacional.

Pugna, ainda, pelo reconhecimento da decadência dos fatos geradores de 01/2014 a 12/2015.

No mérito, solicita cancelamento integral da atuação, dada a comprovação da inexistência de receitas omitidas, bem como da impossibilidade de manutenção de lançamento fundado em mera presunção, em desconformidade com os arts. 108, 114, 116 e 142 do Código Tributário Nacional.

Subsidiariamente, requer o afastamento da aplicação da multa qualificada de 150%, pela não verificação de suas hipóteses legais ou por seu nítido caráter confiscatório.

Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, bem como juntada de documentos complementares, corroborando a improcedência das exigências formuladas, nos termos do artigo 17 do Decreto n. 70.235/72.

O sujeito passivo solidário THIAGO AIRES PEREIRA GUIMARAES foi cientificado do lançamento fiscal em 08/12/2020, por via postal (A.R. de fl. 13.749), tendo apresentado, em 28/12/2020, por meio de procurador legalmente habilitado, a impugnação de fls. 14.067/14.093.

O sujeito passivo solidário TERRARA CONSTRUÇÕES LTDA foi cientificado do lançamento fiscal em 08/12/2020, por via postal (A.R. de fl. 13.750), tendo apresentado, em 28/12/2020, por meio de procurador legalmente habilitado, a impugnação de fls. 13.882/13.908.

O sujeito passivo solidário INVEST COMPRA E VENDA DE IMOVEIS LTDA foi cientificado do lançamento fiscal em 08/12/2020, por via postal (A.R. de fl. 13.751), tendo apresentado, em 28/12/2020, por meio de procurador legalmente habilitado, a impugnação de fls. 13.956/13.982.

O sujeito passivo solidário CONSTRUTORA RIO TOCANTINS LTDA foi cientificado do lançamento fiscal em 08/12/2020, por via postal (A.R. de fl. 13.752), tendo apresentado, em 28/12/2020, por meio de procurador legalmente habilitado, a impugnação de fls. 13.845/13.871.

O sujeito passivo solidário CONSTRUTORA AIRES GUIMARAES LTDA foi cientificado do lançamento fiscal em 08/12/2020, por via postal (A.R. de fl. 13.753), tendo apresentado, em 28/12/2020, por meio de procurador legalmente habilitado, a impugnação de fls. 13.919/13.945.

O sujeito passivo solidário JANAINA AIRES PEREIRA GUIMARAES foi cientificado do lançamento fiscal em 04/12/2020, por via postal (fls. 13.742/13.744), tendo apresentado, em 28/12/2020, por meio de procurador legalmente habilitado, a impugnação de fls. 13.993/14.019.

O sujeito passivo solidário SIMONE COELHO PEREIRA foi cientificado do lançamento fiscal em 04/12/2020, por via postal (fls. 13.742/13.744), tendo apresentado, em 28/12/2020, por meio de procurador legalmente habilitado, a impugnação de fls. 14.104/14.130.

O sujeito passivo solidário YASMINE AIRES PEREIRA GUIMARAES foi cientificado do lançamento fiscal em 04/12/2020, por via postal (fls. 13.742/13.744), tendo apresentado, em 28/12/2020, por meio de procurador legalmente habilitado, a impugnação de fls. 14.030/14.056.

As impugnações de todos os responsáveis solidários apresentam os mesmos argumentos. Afirmam que devem ser consideradas as razões de fato e de direito descritas na Impugnação apresentada por ROSSINE, neste mesmo processo administrativo, além das seguintes, em suma:

Preliminares

1. Devem ser consideradas como partes integrantes desta impugnação as razões de fato e de direito descritas na Impugnação apresentada por ROSSINE, neste mesmo processo administrativo, além das que vão a seguir.
2. Breve leitura da acusação fiscal demonstra que em nenhum momento foram especificados quais teriam sido os supostos atos de responsabilidade do Impugnante e nem discriminado qual seria seu interesse comum no fato gerador do tributo exigido.
3. Considerando a tese da fiscalização de que os mútuos firmados por ROSSINE constituiriam, em verdade, artifícios para a transferência de rendimentos das pessoas jurídicas por ele comandadas, por certo apenas ele pode responder pelo Imposto de Renda eventualmente incidente sobre tais rendimentos.
4. A imputação de responsabilidade solidária, sem que tivessem sido especificados os atos promovidos pelo contribuinte, inviabiliza a defesa plena do Impugnante, afrontando as constitucionais garantias à ampla defesa e ao devido processo legal, posto que sequer sabe ele contra o que efetivamente deve se defender.

5. A fundamentação legal consignada nos lançamentos, além de insuficiente, não corresponde à descrição dos fatos que ensejaram a responsabilização, implicando a nulidade do auto por desatendimento do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

6. Se a Fiscalização, acessando as informações bancárias de ROSSINE, confirmou a titularidade conjunta de tais contas com terceiros, inclusive utilizando isto como fundamento da autuação, haveria de ter realizado a intimação específica dos demais cotitulares para manifestação sobre as pretensas entradas caracterizadas como receitas omitidas.

7. Considerando a ausência de intimação dos cotitulares das contas bancárias, para comprovação da origem dos depósitos nelas realizados, em franco descumprimento à Súmula Vinculante nº 29 do CARF, deve ser declarada a nulidade do lançamento lavrado.

Mérito:

8. Considerando que o fato gerador do Imposto de Renda apontado pela fiscalização parece ser o pagamento de rendimentos a ROSSINE, em razão da desconsideração de operações de mútuo por ele contratado com empresas a ele ligadas, não há como se estabelecer, dessa situação, qualquer interesse direto do Impugnante.

9. O fato de o Impugnante ser filho/esposa/empresa de ROSSINE por si só não atrai para ele interesse na situação que possa ser caracterizada como fato gerador da obrigação tributária. Eventuais repasses de recursos realizados pelo sujeito passivo da obrigação tributária, em operações de mútuo devidamente formalizadas e registradas, também não revelam o interesse na situação que constitua fato gerador do Imposto de Renda por ele devido.

10. Se se pudesse legalmente desconstituir tais operações de mútuo, transformando-as em rendimentos próprios do Impugnante, sujeitos à tributação, deveria ele ser considerado o sujeito passivo da exação, jamais responsável solidário pelo Imposto devido pelo mutuante.

11. Não há como se apontar interesse comum na situação pertinente a rendimentos auferidos por terceiro, em operações por ele realizadas sem a participação do Impugnante e cuja tributação, se exigível, incide sobre tal terceiro.

12. A análise das condutas descritas pela fiscalização no item 195 do Relatório do Procedimento Fiscal esclarece que não há especificação de qualquer atuação do Impugnante passível de demonstração de interesse comum passível de atribuição de responsabilidade pelo tributo que está sendo exigido de outrem.

13. As alíneas “a” a “h” do citado item 195 descrevem situações que sequer constituem ilícitos, representando, no máximo, a existência de grupo econômico entre as pessoas jurídicas e de grupo familiar entre as pessoas físicas.

14. Os itens “i” a “k” representam supostas irregularidades atribuíveis às pessoas jurídicas.

15. A suposta anuência dos membros da família de ROSSINE, indicada no item “l”, não passa de mera ilação, visto que sequer foram apontados atos específicos a corroborar tal assertiva.

16. Os apontamentos contidos nas alíneas “m” a “z” igualmente referem-se a acusações formais quanto ao próprio ROSSINE e sobre procedimentos de competência de pessoas jurídicas, sem qualquer descrição de conduta específica do Impugnante.

17. A ausência de individualização de condutas específicas do Impugnante que pudessem caracterizar sua responsabilidade pelo crédito tributário exigido no procedimento evidencia a clara tentativa de se responsabilizar todo um plexo de pessoas jurídicas e toda uma família pelo tributo exigido de uma pessoa física componente deste grupo. Contudo, a mera existência do vínculo familiar e societário não se presta a tal responsabilização.

18. Há de se notar que a fiscalização impôs responsabilização solidária a 4 (quatro) pessoas jurídicas e a 4 (quatro) pessoas físicas, sem qualquer individualização das condutas que pudessem constituir o interesse exigido pela norma do CTN.
19. A fantasiosa acusação fiscal, desprovida de qualquer descrição de condutas individuais específicas e de provas diretamente vinculadas à Impugnante, por certo, não se coaduna com a hipótese de responsabilização prevista no art. 124, I, do Código Tributário Nacional.
20. Não se demonstrou qualquer vinculação do Impugnante com as operações de mútuos desconsiderados pela fiscalização, sendo certo que não possui ele, também, qualquer relação jurídica com o rendimento que tenha sido atribuído pela autuação a ROSSINE ou qualquer interesse em receber tais valores.
21. A autoridade fiscal descumpriu ainda o entendimento das autoridades fazendárias às quais deve obediência hierárquica, contido no Parecer Normativo Cosit 04/2018 que analisa e determina a necessidade de comprovação específica do nexos causal consciente do responsável eleito pela fiscalização, para fins da responsabilidade solidária.
22. Quando muito, deveria a Fiscalização apontar a participação de cada pessoa indicada como responsável solidária em cada mútuo por ela desconsiderado, de forma a individualizar as condutas específicas de cada parte.
23. Considerando que as acusações consignadas na autuação não se encontram provadas e, por conseguinte, não existe possibilidade de o Impugnante produzir prova negativa, não poderá prevalecer o lançamento em face dele, devendo ser excluído o seu nome do polo passivo deste processo administrativo.
24. A manutenção do nome do Impugnante como responsável solidário pelo pagamento das supostas obrigações de ROSSINE, sem que o Fisco tenha provado seu interesse, configura, também, flagrante violação ao artigo 112 do Código Tributário Nacional.
25. Tem-se, ainda, que o lançamento fiscal fere de maneira inaceitável o princípio da verdade material, posto não se adequam as presunções nele apresentadas à realidade fática das operações realizadas.
26. Citam decisões administrativas e judiciais.

Ao final, pedem:

Preliminarmente, reconhecida a nulidade da responsabilização promovida pela agente autuante, pois, como visto, não há adequada fundamentação legal acerca da solidariedade imputada no auto de infração, sendo certo, ainda, que restou descumprida a Súmula CARF n. 29.

No mérito, a exclusão do seu nome do polo passivo deste processo administrativo, já que inexistente o interesse comum do Impugnante na situação apontada pela fiscalização como fato gerador do tributo, exigido pelo art. 124, I, do Código Tributário Nacional, não tendo nem mesmo sido individualizadas as condutas das 8 (oito) pessoas listadas como responsáveis solidários na autuação.

Protestam pela produção de todas as provas em direito admitidas, bem como juntada de documentos complementares, corroborando a improcedência das exigências formuladas, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235/72.

O Colegiado da 1ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ04), por unanimidade de votos julgou a impugnação improcedente. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2015, 2016, 2017

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, o enquadramento legal e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE DAS LEIS. ANÁLISE INCABÍVEL NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário, sendo incabível a sua análise pelo julgador da esfera administrativa.

MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO. INOCORRÊNCIA.

A mudança de critério jurídico, vedada pelo artigo 146 do Código Tributário Nacional, pressupõe a existência de dois ou mais lançamentos fundados em premissas distintas. A inexistência de lançamento anterior não gera conflito positivo e em nada ofende o dispositivo legal, sendo de rigor a autuação, sempre que presentes os requisitos vinculantes do artigo 142 do referido diploma legal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2015, 2016, 2017

DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS AO AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexivo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, desde que não seja constada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

DECADÊNCIA. CONTAGEM DO PRAZO.

Sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador. Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de 5 (cinco) anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. MÚTUOS.

Cabe ao contribuinte comprovar, com documentação hábil e idônea, que os rendimentos auferidos não são tributáveis por corresponderem a obrigações decorrentes de contratos de mútuos com empresa da qual é sócio.

MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

Para a comprovação do mútuo, é necessário, além da indicação na declaração de rendimentos, da capacidade financeira do mutuante e da comprovação da efetiva entrega do numerário, a existência de contrato de mútuo que, por ser instrumento particular, para que possa valer como elemento de prova oponível a terceiros, é imperativo que esteja registrado no Registro de Títulos e Documentos.

NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO. SIMULAÇÃO.

A simulação existe quando a vontade declarada no negócio jurídico não se coaduna com a realidade do negócio firmado. O fato gerador decorre da identificação da realidade e dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos, e não de vontades formalmente declaradas pelas partes contratantes.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Cabível a responsabilização solidária por interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN, quando se verifica a confusão patrimonial de esferas pessoais típica desse conceito. No presente caso, o quadro de confusão patrimonial entre as diversas pessoas apontadas como responsáveis e o contribuinte fiscalizado está fartamente demonstrado, envolvendo, inclusive, práticas ilícitas.

MULTA QUALIFICADA. DOLO.

Caracterizada a presença do dolo, elemento específico da sonegação, fraude e conluio, cabível a aplicação da multa qualificada nos termos de legislação em vigor.

Recurso Voluntário

O contribuinte foi cientificado da decisão de piso em 9/9/2021, por decurso de prazo do edital publicado. Os demais solidários, quais sejam, INVEST, CONSTRUTORA RIO TOCANTINS, TERRARA, CONSTRUTORA AIRES GUIMARAES, SIMONE, YASMINE, THIAGO E JANAINA, foram cientificados da decisão de piso em 21/7/2021. Todos apresentaram recurso voluntário em 18/8/2021.

Todos, após narrar os fatos, apresentaram recursos idênticos nos quais rebatem alguns dos fundamentos lançados pelo julgador de piso para manutenção do lançamento e reiteram as alegações já submetidas ao colegiado de primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto deles conheço.

DO RECURSO DO CONTRIBUINTE

II.1 – NULIDADE DOS LANÇAMENTOS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INCOMPATIBILIDADE ENTRE A FUNDAMENTAÇÃO LEGAL E OS FATOS DESCRITOS NO RELATÓRIO FISCAL.

Neste capítulo alega o recorrente que

17. A análise do Relatório do Procedimento Fiscal comprova que o agente fiscal fundamentou as supostas exigências tributárias, veiculadas no auto de infração impugnado, na desconsideração das operações de mútuos devidamente contratadas e registradas, entre o Recorrente e empresas por ele controladas, sob o simplório argumento de que os valores daquelas operações se constituiriam, na verdade, remuneração indireta paga ao Recorrente pelas empresas ali indicadas.

A leitura do Relatório Fiscal derruba essa tese. Conforme relatado, a fiscalização enumerou pelo menos 13 (treze) indícios convergentes que motivaram as suas conclusões pela tributação dos valores pelo IRPF, ou seja:

1 – Ausência de perspectivas de pagamento dos supostos empréstimos: enquanto as dívidas do contribuinte aumentavam consideravelmente com o decorrer dos anos, seu patrimônio líquido decrescia significativamente;

2 – Prazos excessivamente dilatados e ainda postergados via aditivos carentes de registro público;

3 – não havia nos contratos previsão de pagamento de juros;

4 – ausência de contabilização e de pagamento de IOF (Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários);

6 - ausência de registro público em relação à quase totalidade dos contratos ou de seus aditivos;

7 - atuação de Rossine em desacordo com o contrato social de sua empresa: assinou o contrato de mútuo e seu respectivo aditivo com a CONSTRUTORA RIO TOCANTINS tanto na qualidade de mutuante, como de mutuário, de forma que violou cláusulas do contrato social da referida construtora que vedavam a atuação unilateral para atividades estranhas ao interesse social; além disso, as quantias milionárias repassadas ao recorrente via supostos mútuos sem a cobrança de juros impedia que a CONSTRUTORA RIO TOCANTINS se beneficiasse desses recursos, sendo tais práticas estranhas aos interesses da construtora, violando a autonomia patrimonial da empresa e só favorecendo o autuado;

8 - CONSTRUTORA RIO TOCANTINS e ROSSINE já haviam sido autuados por fraude em supostas transações de mútuo em relação à não contabilização do IOF; se o contribuinte de fato considerasse as transações objeto de autuação como verdadeiros mútuos, teria contabilizado e efetuado o devido recolhimento do IOF, mas insistiu em condutas que buscavam simular contratos de empréstimo;

9 – ausência de propósito negocial na destinação de recursos milionários durante anos para ROSSINE por CONSTRUTORA RIO TOCANTINS e TERRARA CONSTRUÇÕES: em resposta a intimações do fisco, expuseram que os empréstimos teriam sido concedidos para a ampliação de investimentos da pessoa física e não teriam sido devolvidos mesmo após a desistência desses novos projetos;

10 - utilização dos mútuos para pagamentos de despesas pessoais da família de Rossine: a fiscalização encontrou evidências claras de que a CONSTRUTORA RIO TOCANTINS suportava despesas pessoais da família de ROSSINE via supostos mútuos, fatos que revelaram a existência de confusão patrimonial entre membros da família AIRES GUIMARÃES; restou comprovado, por exemplo, que despesas da fazenda de JANAÍNA (filha) eram suportadas pela CONSTRUTORA RIO TOCANTINS, empresa da qual essa filha não era sequer sócia no período da presente autuação;

11 - precariedade das supostas operações de mútuo e do princípio da primazia da realidade: além de não terem sido cumpridos requisitos mínimos para um legítimo reconhecimento dessas transações como empréstimos, a realidade que veio à tona com o avançar das investigações foi um envio indiscriminado de recursos ao sócio, num ambiente informal que simulava uma espécie de conta bancária à disposição de ROSSINE. Embora documentos apresentados previsses inicialmente a disponibilização de um montante máximo de recursos, em tese repactuado, não havia uma definição clara de qual seria o montante disponibilizado em cada parcela e nem quando as importâncias seriam amortizadas pelo sócio. Não houve um contrato para cada valor direcionado ao contribuinte; as cláusulas contratuais admitiram a concessão

indiscriminada de verbas mensais ao sócio, sem nenhuma contrapartida, num claro abuso do conceito de mútuo;

12 - relevante incoerência contábil nessa distribuição de verbas ao sócio majoritário via mútuos: as contas de reservas de lucros e de lucros acumulados da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS possuem saldo de dezenas de milhões de reais de forma que a construtora poderia simplesmente distribuir seus supostos lucros acumulados ao sócio majoritário em vez de tentar produzir precárias operações de mútuo sem perspectivas de sua efetiva quitação e sem a cobrança de juros e de IOF. Porém, detectou-se uma série de irregularidades na contabilidade da empresa. De toda forma, os pagamentos efetuados a ROSSINE por intermédio de supostos mútuos seriam considerados rendimentos tributáveis, pois, conforme prevê a legislação, ante a presença de lucros acumulados ou de reservas de lucros, a concessão de mútuos a pessoa ligada se enquadra numa distribuição disfarçada de lucros que deve ser considerada como rendimento tributável. Da mesma forma, a realização de negócios em condições de favorecimento ao sócio também deve ser passível de tributação: a concessão de mútuos a ROSSINE, sem a cobrança de juros e com prazos excessivamente dilatados, num claro favorecimento a esse sócio majoritário, ensejaria a tributação por subsunção às hipóteses de tributação relacionadas à distribuição disfarçada de lucros;

13 - confusão patrimonial, conluio e solidariedade de terceiros: dezenas de cheques emitidos por ROSSINE com imediato depósito em dinheiro em contas de sua filha JANAINA, coincidentes em valores e datas, que totalizaram mais de R\$ 54.000.000,00, restando evidente que JANAÍNA era beneficiada com montantes retirados das empresas e direcionados inicialmente a ROSSINE mediante supostos mútuos, sendo que essa estratégia também ocorreu no caminho inverso, ocorrendo o mesmo com os demais filhos e esposa, formando uma intrincada rede de atuações cruzadas e revelando parte da confusão patrimonial que permeava a família e as empresas do autuado: existência de contas conjuntas e de procurações diversas entre familiares e empresas; destinação de recursos para aplicações financeiras; utilização de recursos disponibilizados a Rossine em benefício de empresas e familiares; fraudes contábeis nas empresas da família Aires Guimarães (existência de uma contabilidade paralela, “Caixa 2” no núcleo empresarial em tela; pagamentos efetuados em favor de ROSSINE fraudados para inflar a conta caixa e ocultar benesses a ele concedidas). As manobras contábeis, além de acobertar o direcionamento de valores para o sócio majoritário, buscavam inflar, de forma simulada, a quantidade de dinheiro em espécie disponível para a empresa, fatos que ainda expõem evidências de práticas preparatórias ou correlatas à lavagem de dinheiro. Trouxe ainda a fiscalização outros vários exemplos de fraudes contábeis, inclusive relativas a mútuos, que levam descrédito à contabilidade de empresas da família AIRES GUIMARAES e trazem à tona a existência de um ambiente familiar e empresarial repleto de transações obscuras, realizadas entre si, propícias e compatíveis com práticas que visam ocultar benesses concedidas e recebidas pelos envolvidos, demonstrando haver livre migração de capitais entre os envolvidos mascarada via supostas transações de mútuo, sendo que esse fluxo permissivo de capitais também corrobora a existência de um mecanismo que funcionava como uma espécie de conta corrente com diversos atores, cotitulares.

O recorrente se utiliza de afirmações soltas, trazidas no decorrer do relatório fiscal, para afirmar que teve seu direito de defesa cerceado, pois não teriam sido respondidas perguntas como: qual seria o esquema montado? quais seriam os problemas financeiros que impediriam o alcance do patrimônio? Que norma legal impediria livre migração de capitais entre pessoas? Ora, a meu sentir tais perguntas são teses de defesa e não lacunas que provocaram o cerceamento da defesa.

A seguir passa a tratar de teses sobre simulação, que na verdade é matéria de mérito, e como tal será abordada a seu tempo. Sobre essa mesma matéria prossegue ainda afirmando não haver dispositivo legal pertinente à conduta simulatória apontada, o que somente seria possível pela aplicação do parágrafo único do art. 116 do CTN, que é norma de eficácia limitada e, até que ocorra sua regulamentação por lei ordinária, referido dispositivo não pode servir como fundamento para a exigência fiscal, como de fato não serviu, conforme se denota pelo Relatório Fiscal. Entretanto, correto foi o fundamento legal trazido pela autoridade lançadora, pois o que ensejou o lançamento foi a conclusão de que as verbas percebidas por ROSSINE não podem ser reconhecidas como típicas de mútuos, mas sim remunerações indiretas não oferecidas à tributação, conforme constatações descritas acima, de forma que houve omissão de rendimentos, estando correto o fundamento legal citado, qual seja:

CTN:

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. § 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001) (Grifo nosso)

Lei nº 7.713/1998:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. § 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

(...)

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Lei 4.506, de 30 de novembro de 1964:

Art. 26. Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos a tributação, sem prejuízo das sanções que couberem.

Ademais, no Termo de Verificação Fiscal são descritos exhaustivamente os fatos constatados que motivaram o lançamento: são 63 (sessenta e três) páginas descrevendo os procedimentos de fiscalização e a conduta do recorrente contrária à legislação, de forma que a motivação (a manifestação expressa e textual do conjunto de fatos que levaram à lavratura do auto de infração) foi corretamente trazida aos autos pela autoridade lançadora, tendo sido plenamente entendida pelo recorrente, que apresentou seu vasto recurso composto por 73 (setenta e três) páginas, de forma que não acato a nulidade arguida em preliminar.

Quanto às condutas ilícitas, estas ensejaram a qualificação da multa, sendo descritas no respectivo capítulo, no qual foi trazido o respectivo fundamento legal, qual seja o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 c/c arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, matéria que também será abordada mais adiante.

Também não encontra guarida a afirmação de que o inciso V do art. 60 do Decreto-Lei 1598, de 1972 encontra-se revogado. O texto compilado do referido dispositivo na data do lançamento, que pode ser encontrado na Internet (https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del1598.htm) era:

Art. 60 - Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica:

...

V - empresta dinheiro a pessoa ligada se, na data do empréstimo, possui lucros acumulados ou reservas de lucros;

...

VII - realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros;(Incluído pelo Decreto-lei n.º 2.065, de 1983)

§ 1º O disposto no item V não se aplica às operações de instituições financeiras, companhias de seguro e capitalização e outras pessoas jurídicas, cujo objeto sejam atividades que compreendam operações de mútuo, adiantamento ou concessão de crédito, desde que realizadas nas condições que prevaleçam no mercado, ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.(Redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.065, de 1983)

...

§ 3º Considera-se pessoa ligada à pessoa jurídica:(Redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.065, de 1983)

a) o sócio desta, mesmo quando outra pessoa jurídica;(Redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.065, de 1983)

b) o administrador ou o titular da pessoa jurídica;(Redação dada pelo Decreto-lei n.º 2.065, de 1983)

c) o cônjuge e os parentes até terceiros grau, inclusive os afins, do sócio pessoa física de que trata a letra "a" e das demais pessoas mencionadas na letra "b".(Incluída pelo Decreto-lei n.º 2.065, de 1983)

...

A afirmação da fiscalização de que se estaria diante de uma distribuição disfarçada de lucros foi apenas mais uma constatação trazida por aquela autoridade fiscal, dentre todas as demais já descritas acima. Em que pese o entendimento de que o inciso V não mais encontra aplicabilidade a partir da alteração legal que isentou a tributação dos lucros e dividendos, de se notar que as práticas adotadas, em situação de favorecimento prevista no inciso VII do mesmo art. 60, levaram à conclusão de haver tal distribuição disfarçada de lucros, sobretudo porque, conforme apontou o julgador de piso:

Sobre a alegação de que ocorreu a devolução dos valores emprestados, observa-se que a ata anexada à impugnação (fl. 13.840) descreve que foi efetuada a distribuição de lucros acumulados, no valor de R\$ 90.000.000,00 (noventa milhões de reais), sendo R\$ 79.971.828,42 (setenta e nove milhões, novecentos e setenta e um mil, oitocentos e vinte e oito reais e quarenta e dois centavos) mediante a compensação com adiantamento de lucros já realizados ao sócio ROSSINE AIRES GUIMARÃES, não fazendo nenhuma referência a pagamento de mútuos realizados. Ademais, todo o contexto probatório contido nos autos é suficiente para se concluir que ocorreu, de fato, uma simulação, como acima exposto. Portanto, não há como acolher o argumento dos recorrentes.

Isso posto, sem razão o recorrente neste Capítulo.

II.2 – DEFEITOS NA ATIVIDADE DE FISCALIZAÇÃO. DA NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO PESSOAL DE COTITULARES DAS CONTAS BANCÁRIAS OBJETO DE FISCALIZAÇÃO E AUTUAÇÃO.

Sem delongas, por concordar com os fundamentos trazidos pelo julgador de piso neste Capítulo, adoto-os como meus, transcrevendo-os no necessário:

Sustentam os recorrentes que deve ser declarada a nulidade do lançamento fiscal, sob a alegação da ausência de intimação dos co-titulares das contas bancárias para comprovação da origem dos depósitos nelas realizados, em descumprimento à Súmula Vinculante nº 29 do CARF.

Assim dispõe a referida súmula:

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares. (destaquei)

Verifica-se que a necessidade de intimação prévia de todos os co-titulares somente se aplica para os casos de autuação com base na presunção legal de omissão de receitas. Tal presunção encontra-se fundamentada no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Não é o caso do presente lançamento, o qual não se baseou em nenhuma presunção legal de omissão de rendimentos, nem tampouco no referido art. 42.

A presente autuação teve como fundamentação legal os seguintes dispositivos: Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º). Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 66).

...

II.3 – VÍCIO NA APURAÇÃO DAS RECEITAS TIDAS POR OMITIDAS.

Aqui também não há como discordar do julgador de piso, ou seja,

Solicitam, ainda, os impugnantes que sejam excluídos os valores de dividendos devidamente declarados nos respectivos anos.

Afirmam que, na declaração de rendimentos referente ao ano calendário de 2014, a título de lucros e dividendos recebidos da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS LTDA., foi consignado o auferimento do montante de R\$ 4.850.000,00 (quatro milhões, oitocentos e cinquenta mil reais), o qual não constitui receita omitida.

...

Consoante destacado pela autoridade fiscal, foram lançados R\$ 6.150.000,00 (seis milhões, cento e cinquenta mil reais), recebidos pelo fiscalizado da Construtora Rio Tocantins em 2014, os quais foram depositados em sua conta corrente, sem, contudo, estarem declarados, nem registrados na contabilidade da empresa. Os valores lançados,

discriminados abaixo, não podem ser considerados como distribuição de lucros e dividendos, como pretendem os recorrentes, uma vez que não se encontram contabilizados pela empresa e, desse modo, não há como fazer uma relação entre tais valores com aqueles declarados pelo contribuinte. Também não há nenhuma comprovação documental que ateste a sua natureza de rendimentos isentos.

Ora, se não há registro contábil ou prova de que tais valores são relativos a dividendos recebidos, não há como excluí-los do lançamento pelo simples fato de serem originários da empresa da qual o recorrente é sócio.

Titular da Conta	Banco	Agência	Conta	Data	Valor	D/C	Histórico	Banco Origem	Agência Origem	Conta Origem	CNPJ Origem	Nome Origem
ROSSINE	Bradesco	2595	503053	24/02/2014	500.000,00	C	TED-TRANSF ELET DISPON	001	0638	60542	04.201.540/0001-94	CONSTRUTORA RIO TOCANTINS
ROSSINE	Bradesco	2595	503053	10/03/2014	2.000.000,00	C	TED-TRANSF ELET DISPON	001	0638	60542	04.201.540/0001-94	CONSTRUTORA RIO TOCANTINS
ROSSINE	Bradesco	2595	503053	31/03/2014	2.000.000,00	C	TED-TRANSF ELET DISPON	001	0638	60542	04.201.540/0001-94	CONSTRUTORA RIO TOCANTINS
ROSSINE	BB	0638	605433	24/04/2014	1.100.000,00	C	TRANSFERENCIA ON LINE	001	0638	605425	04.201.540/0001-94	CONSTRUTORA RIO TOCANTINS LTDA
ROSSINE	Bradesco	2595	503053	20/05/2014	500.000,00	C	TED-TRANSF ELET DISPON	001	0638	60542	04.201.540/0001-94	CONSTRUTORA RIO TOCANTINS
ROSSINE	BB	0638	605433	23/12/2014	50.000,00	C	TRANSFERENCIA ON LINE	001	0638	605425	04.201.540/0001-94	CONSTRUTORA RIO TOCANTINS LTDA

II.4 - DA NULIDADE DA DECISÃO POR ALTERAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO.

Alega o recorrente que ocorreu alteração de critério jurídico, contra expressa vedação estampada no artigo 146 do CTN, porquanto a existência de mútuos com a Construtora Rio Tocantins não foram objeto de qualquer contestação pela Fiscalização em fiscalização anterior, o que faz presumir que o procedimento foi devidamente homologado pelas autoridades fiscais.

Entretanto, conforme apontou o julgador de piso,

o que não se admite é a coexistência de duas ou mais autuações, para o mesmo período, baseadas em critérios diferentes. Assim, o fato de a contribuinte pessoa jurídica não ter sido autuada em outro procedimento fiscal, em relação a um tributo (IOF), em nada altera a obrigação de o Fisco autuar a pessoa física do sócio em face de outro tributo (IRPF), sempre que presentes os requisitos para o lançamento, nos termos do artigo 142 do CTN.

Não houve homologação anterior pelo fisco em relação aos citados mútuos. Prova disso é que o recorrente, após a apresentação do recurso, anexou aos autos o que chamou de fato novo, qual seja, à vista dos supostos mútuos teria havido autuação de IOF em momento posterior aquele aqui em discussão. Porém, conforme despacho decisório de fls. 14.904, a própria fiscalização cancelou de ofício a autuação relativa ao IOF, tendo em vista que os supostos mútuos já haviam sido desconsiderados no presente Processo Administrativo Fiscal, dando ensejo à tributação pelo IRPF. O fato de o recorrente não ter oferecido os valores à tributação pelo IOF somente corroborou as constatações da fiscalização na presente autuação, qual seja de que os valores lançados não são verdadeiros mútuos, sendo este um indício da omissão de receitas, dentre todos os demais já citados.

III – MÉRITO.

II.1 – INEXISTÊNCIA DE RECEITAS OMITIDAS EM RAZÃO DA IMPOSSIBILIDADE LEGAL DE ALTERAÇÃO DOS FATOS.

Quanto ao mérito, ressalte-se inicialmente que a facilidade de obtenção de documentos pelo contribuinte, que possam ser meros instrumentos de simulação de operações para obtenção de recursos, mormente em se tratando de mútuo realizado entre uma pessoa jurídica e seu sócio administrador (pessoa física), que obriga o Fisco a tomar certas precauções e exigir outras provas confirmatórias do empréstimo realizado. Se assim não fosse, o Fisco Federal

fecharia os olhos para uma forma no mínimo suspeita de comprovação da origem de recursos; a disseminação dessa prática entre os contribuintes faria com todos os instrumentos de fiscalização se tornassem inócuos, pois sempre o contribuinte conseguiria justificar a origem dos recursos pelos supostos empréstimos, bastando, simplesmente, identificar um parente próximo com disponibilidade financeira na declaração ou uma empresa com patrimônio suficiente para concessão dos empréstimos, uma vez que estes não são tributáveis.

No caso concreto, apesar de alegar que a natureza do negócio refere-se a mútuo, e assim não haveria que se falar em tributação dos valores depositados em sua conta, os contratos apresentados não foram considerados aptos a comprovar tal alegação. Inicialmente por conterem, na maioria deles (ou em seus aditivos) irregularidades concernentes ao não registro público que (conforme relatado somente o primeiro deles foi submetido a registro público), a meu sentir, constitui-se em requisito essencial para a validade dos mesmos, pois o registro público é procedimento que visa dar efetividade e credibilidade aos contratos perante terceiros, evitando que as partes os elaborem com teor e valores de seus exclusivos interesses, principalmente como no caso em análise, em que as partes envolvidas têm relação estrita, de forma que os contratos foram realizados por quem possui a livre disposição e administração dos bens societários; entender de forma contrária levaria à facilidade da simulação de negócios para fins de ocultação dos fatos geradores da obrigação tributária, uma vez que há nitidamente interesse comum na situação.

Assim, para serem oponíveis a terceiros, mormente quando este terceiro é a Fazenda Pública e a finalidade é a comprovação de operação sobre a qual não incide tributos, os contratos de empréstimos devem ser registrados. É o que dispõe o art. 221 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002):

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor; mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

Mas não é somente a falta de registro dos contratos que lhes retira o valor probante, mas sim as próprias características do suposto negócio. No caso, chama a atenção os milionários valores de supostos contratos de mútuo realizados com empresas ligadas ao contribuinte (em 2014 por exemplo chegou a mais de 50 milhões), prática frequente, adotada há anos, conforme informa a fiscalização, de forma que a regularidade das retiradas foi caracterizada pela fiscalização, diante de uma gama de outras constatações, de que se tratava de remuneração ordinária sob forma disfarçada de mútuo.

A ausência dos respectivos acréscimos contratuais também reforça a tese de que se estaria diante de uma verdadeira simulação, pois, conforme já apontado,

59. Posto que esse direcionamento de quantias extremamente vultosas a ROSSINE sem a cobrança de juros impedia que a CONSTRUTORA RIO TOCANTINS se beneficiasse desses recursos, tais práticas eram visivelmente estranhas aos interesses da construtora, violavam a autonomia patrimonial da empresa e só favoreciam o atuado.

O recorrente alega que os valores dos empréstimos teriam sido devolvidos à mutuante, quase que em sua totalidade, porém, conforme já apontado, não há comprovação nesse sentido, pois a ata apresentada, datada de 2020 (posterior à fiscalização), conforme apontou o julgador de piso:

Sobre a alegação de que ocorreu a devolução dos valores emprestados, observa-se que a ata anexada à impugnação (fl. 13.840) descreve que foi efetuada a distribuição de lucros acumulados, no valor de R\$ 90.000.000,00 (noventa milhões de reais), sendo R\$

79.971.828,42 (setenta e nove milhões, novecentos e setenta e um mil, oitocentos e vinte e oito reais e quarenta e dois centavos) mediante a compensação com adiantamento de lucros já realizados ao sócio ROSSINE AIRES GUIMARÃES, não fazendo nenhuma referência a pagamento de mútuos realizados. Ademais, todo o contexto probatório contido nos autos é suficiente para se concluir que ocorreu, de fato, uma simulação, como acima exposto. Portanto, não há como acolher o argumento dos recorrentes.

Chama ainda a atenção a constatação pela fiscalização de evidências que sugerem a *“existência de uma contabilidade paralela, de “Caixa 2”, no núcleo empresarial em tela. Os elevados montantes envolvidos em transações não contabilizadas em diversos anos afastam a possibilidade de equívocos, evidenciam o dolo e maculam registros contábeis. Os fatos a seguir expostos atestam que a contabilidade de empresas vinculadas à família AIRES GUIMARÃES não espelha a realidade de transações por elas efetuadas.”*, ou seja:

- existência de saldo credor na conta Caixa da CONSTRUTORA AIRES GUIMARAES (Conta: 5 - Caixa) em várias datas e em diversos períodos consecutivos: levando em consideração que a Conta Caixa se destina a registrar pagamentos em dinheiro, em tese, a existência de saldo credor na contabilidade indicaria a posse de uma quantidade negativa de dinheiro em espécie, o que é improvável em uma escrituração correta e regular, pois um caixa só pode cobrir despesa mediante o saldo já disponível, de forma que isso (saldo credor) só pode acontecer se houver pagamentos de títulos não contabilizados, o que leva a crer na existência de “caixa dois”, cujos registros não são obviamente computados na escrituração contábil, constituindo-se uma das condições de disparidade na contabilidade do contribuinte. Concluiu a fiscalização que “pagamentos efetuados em favor de ROSSINE foram fraudados para inflar a conta caixa e ocultar benesses a ele concedidas”;

- apurou ainda a fiscalização:

Estratégia semelhante também foi utilizada para simular o pagamento de R\$ 1.100.000,00 (um milhão e cem mil reais) em mútuos por parte de ROSSINE junto à CONSTRUTORA RIO TOCANTINS e aumentar os valores registrados na conta Caixa, mas, diferentemente do que foi contabilizado, a movimentação bancária do autuado demonstra que ROSSINE não pagou mútuo à referida construtora nessa data. Na verdade, ele recebeu um crédito de sua empresa e o transferiu imediatamente para sua filha, que, por sua vez, redirecionou tais importâncias à CONSTRUTORA AIRES GUIMARÃES. Tudo isso na mesma data. Nesse contexto, é fundamental notar que os assentamentos contábeis da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS não consignam o direcionamento de montantes a ROSSINE nos valores em comento.

134. Em suma, a despeito de terem saído das contas bancárias da empresa e de terem sido direcionados para ROSSINE, valores milionários foram registrados na contabilidade como se tivessem sido depositados em dinheiro na conta caixa da empresa. Tais manobras contábeis, além de acobertar o direcionamento de valores para o sócio majoritário, buscavam inflar, de forma simulada, a quantidade de dinheiro em espécie disponível para a empresa. Salienta-se que tais fatos ainda expõem evidências de práticas preparatórias ou correlatas à lavagem de dinheiro.

- lançamentos de dinheiro em espécie excessivamente elevados, claramente suspeitos e carentes de credibilidade em razão das fraudes nas contas caixa das empresas do grupo AIRES GUIMARÃES, também são utilizados para registrar valores suntuosos relacionados a Lucros e Reservas Lucros por exemplo na contabilidade da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS;

- outros exemplos nos itens 139 a 153 do Relatório Fiscal.

Sobre tais constatações, o recorrente não verteu uma linha sequer a fim de contestá-las.

Além disso, a fiscalização demonstrou exaustivamente, nos itens 155 a 172 várias outras evidências de confusão patrimonial no âmbito das empresas da família Aires Guimarães, sobre as quais também o recorrente não apresenta quaisquer contestações.

Ademais, diante das várias constatações da fiscalização já descritas neste voto, por concordar com o julgador de piso, adoto seus fundamentos:

O cerne da controvérsia reside na tributação dos valores recebidos pelo contribuinte ROSSINE AIRES GUIMARÃES, das empresas CONSTRUTORA RIO TOCANTINS e TERRARA CONSTRUÇÕES, conforme abaixo:

- a) R\$ 3.081.316,71 (três milhões, oitenta e um mil, trezentos e dezesseis reais e setenta e oito centavos) recebidos da TERRARA CONSTRUÇÕES no ano de 2016;
- b) R\$ 50.921.626,90 (cinquenta milhões, novecentos e vinte e um mil, seiscentos e vinte e seis reais e noventa centavos) recebidos da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS no ano de 2014;
- c) R\$ 12.119.329,97 (doze milhões, cento e dezenove mil, trezentos e vinte e nove reais e noventa e sete centavos) recebidos da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS no ano de 2015;
- d) R\$ 11.645.747,42 (onze milhões, seiscentos e quarenta e cinco mil, setecentos e quarenta e sete reais e quarenta e dois centavos) recebidos da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS no ano de 2016.

Além dos valores acima mencionados, também foram lançados R\$ 6.150.000,00 (seis milhões cento e cinquenta mil reais) recebidos por ROSSINE da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS em 2014.

Alegam os impugnantes que os valores foram recebidos a título de mútuos. Aduzem que as empresas possuíam lucros acumulados, os quais poderiam ter sido distribuídos aos sócios com isenção do imposto de renda, porém, foram efetuados mútuos, por motivos econômicos.

Sustentam que havia necessidade de a empresa mutuante manter determinados índices econômicos para participação de licitações e concorrências no âmbito de suas operações atinentes à construção civil, daí a opção de realização de mútuos em vez da distribuição de dividendos.

Afirmam que a empresa esteve envolvida em investigações de âmbito criminal, havendo necessidade de se evitar qualquer fato que pudesse ser encarado pelas autoridades como esvaziamento patrimonial definitivo.

Dizem que, ultrapassado esse conturbado cenário no qual se viu incluída a empresa, foi efetuado o integral pagamento dos mútuos celebrados mediante a distribuição dos lucros por ela acumulados, como se observa da anexa ata de reunião de sócios que delibera sobre o assunto.

Asseveram que os contratos de mútuo apresentados à fiscalização encontram-se devidamente formalizados, o primeiro deles tendo sido, inclusive, registrado em cartório, como reconhecido no Termo de Verificação Fiscal.

Alegam que os contratos particulares são assinados por testemunhas, apresentando reconhecimento de firmas que confirma a data em que foram assinados, atribuindo-lhes os devidos efeitos contra terceiros, nos termos do disposto no parágrafo único do artigo 227 do Código Civil.

Ressaltam que as operações foram devidamente escrituradas nas empresas mutuantes, além de regularmente inscritas na declaração do Imposto de Renda do Impugnante.

Defendem que o direito aos lucros acumulados, que eram superiores ao valor mutuado, descaracteriza o argumento da Fiscalização de que não havia panorama para a quitação dos mútuos, eliminando a dúvida quanto à capacidade de pagamento das dívidas junto à empresa, como restou realizado no início de 2020.

Argumentam que o presente caso não apresenta a situação de ausência de prazo definido, mas sim de inconformidade da Fiscalização com o lapso previsto para a quitação dos mútuos, visto que foram assinados os correspondentes aditamentos prorrogando tal prazo.

Arguem que a falta de exigência de juros em operações de mútuo não serve como pseudofundamento para descaracterizar a operação realizada e transformá-la em transferência de renda, pois o art. 591 do Código Civil não contém previsão quanto à obrigatoriedade da incidência de juros, mas tão somente presume e limita a sua incidência quando não houver previsão contratual.

Ponderam que, quanto ao não recolhimento de IOF nas citadas operações de mútuo, não lhes cabe contestar, uma vez que não é o autuado o contribuinte de referido imposto e também porque tal exigência não foi objeto de lançamento por parte da autoridade fiscal.

Apontam que a Fiscalização não solicitou qualquer esclarecimento quanto à assinatura dos contratos, que poderia ter sido autorizada ou ratificada pelos sócios se fosse o caso.

Defendem que, ainda que referidos contratos fossem objeto de pleito de nulidade, seus efeitos subsistiriam para fins tributários, na forma do art. 118 do Código Tributário Nacional.

Pois bem.

O Código Civil assim disciplina sobre o contrato de mútuo:

Art. 586. O mútuo é o empréstimo de coisas fungíveis. O mutuário é obrigado a restituir ao mutuante o que dele recebeu em coisa do mesmo gênero, qualidade e quantidade.

Sobre a prova do instrumento particular em relação a terceiros, assim estipula o Código Civil.

Art. 221. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na livre disposição e administração de seus bens, prova as obrigações convencionais de qualquer valor, mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros, antes de registrado no registro público.

[...]

Art. 288. É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrarse mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do § 1º do art. 654.

A Lei dos Registros Públicos (Lei nº 6.015/73) dispõe:

Art. 127. No Registro de Títulos e Documentos será feita a transcrição:

I – dos instrumentos particulares, para a prova das obrigações convencionais de qualquer valor;

Para que o contrato de mútuo sirva como prova da origem dos valores recebidos pelo contribuinte de suas empresas, deve estar ele acompanhado de provas hábeis e robustas que permitam estabelecer uma relação biunívoca entre cada recebimento e a origem que se deseja comprovar.

Nesse sentido, temos as seguintes decisões do CARF:

...

No caso presente, a Fiscalização descreveu, de forma minuciosa, as razões que a levaram a desconsiderar os alegados mútuos.

Observa-se, pela leitura do Relatório do Procedimento Fiscal de fls. 45/108, que foram constatadas as seguintes situações, que nos levam à conclusão de que os referidos contratos de mútuos foram simulados com vistas a mascarar o real motivo da transferência dos valores das empresas ao seu sócio majoritário, ora recorrente:

- a) Ausência de perspectivas de pagamento dos supostos empréstimos (fls. 52/54);
- b) Dispensa da cobrança de juros (fl. 55);
- c) Não contabilização e não recolhimento do IOF (fls. 55/56);
- d) Ausência de registro público nos contratos mais atuais (fls. 56/57);
- e) Atuação de Rossine em desacordo com o contrato social de sua empresa (fl. 57);
- f) Histórico do contribuinte e da sua empresa envolvendo irregularidades em operações de mútuo (fl. 58);
- g) Ausência de propósito negocial e de garantias nas supostas operações de mútuo (fls. 58/59);
- h) Utilização de mútuos para pagamentos de despesas pessoais da família de Rossine (fls. 59/62); i
-) Precariedade das supostas operações de mútuo (fls. 62/64);
- j) Incoerência contábil na distribuição de verbas ao sócio majoritário via mútuos (fls. 64/66).

Frise-se que o detalhamento das condutas do fiscalizado, acima resumidas, estão minuciosamente descritas no Relatório do Procedimento Fiscal, conforme folhas listadas acima, assim como constam do relatório desse acórdão.

É de destacar que deve ser analisado todo o contexto probatório evidenciado nos autos, o qual forma um feixe de indícios convergentes, nos levando à constatação de um amplo esquema de simulação, com a utilização de negócios artificiosos, com a finalidade de transmutar a natureza dos rendimentos percebidos pelo contribuinte.

Não se deve se ater à análise de cada fato isolado, mas sim à interligação de todos os fatos, ao encadeamento de todas as situações postas pelo autuante, dentro de um contexto em que resta nítida a intenção dos envolvidos em dissimular os negócios perpetrados.

A Fiscalização foi precisa em apontar diversas irregularidades nos supostos contratos de empréstimos, tendo pormenorizado cada uma das constatações, no Relatório do Procedimento Fiscal, no qual foram descritos, de forma minuciosa, todos os aspectos envolvendo as referidas transações.

Cabe destacar, ainda, que é regra geral no Direito que o ônus da prova é uma consequência do ônus de afirmar e, portanto, cabe a quem alega. Nesse caso, os recorrentes apenas alegaram, mas não lograram provar e, segundo brocardo jurídico por demais conhecido, "alegar e não provar é o mesmo que não alegar".

...

Aqui, é interessante trazer o conceito doutrinário de simulação, extraído da obra de Orlando Gomes:

Há simulação quando em um negócio jurídico se verifica intencionalmente divergência entre a vontade real e a vontade declarada, com o fim de enganar terceiros. É uma deformação voluntária para escapar à disciplina normal do negócio, prevista na lei. (Introdução ao Direito Civil, 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1983)

Sílvio de Salvo Venosa também define a simulação, da seguinte forma:

Juridicamente, é a prática de ato ou negócio que esconde a real intenção. A intenção dos simuladores é encoberta mediante disfarce, parecendo externamente negócio que não é espelhado pela vontade dos contraentes. As partes não pretendem originalmente o negócio que se mostra à vista de todos; objetivam tão-só produzir aparência. Trata-se de

declaração enganosa de vontade. (Direito civil. Parte geral. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2003)

...

Ao se deparar com a ocorrência de simulação, a autoridade fiscal tem o dever de aplicar a legislação sobre os fatos efetivamente ocorridos, desconsiderando aqueles fatos constituídos apenas formalmente, sem nenhuma consonância com a realidade.

Esse dever decorre do disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a autoridade administrativa que vai realizar o lançamento deve verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável. O objetivo é 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.

Tanto é assim que a ocorrência de simulação está prevista como uma das hipóteses que ensejam o lançamento de ofício, conforme previsto no 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;

Diante de tais dispositivos do Código Tributário Nacional, resta evidente a possibilidade de a autoridade fiscal desconsiderar o ato simulado e apurar o crédito tributário com base nos fatos efetivamente ocorridos. Cabe ressaltar que tal atitude impõe-se como um dever à autoridade fiscal e nada mais é do que uma decorrência do princípio da verdade material.

Registre-se que não se trata de aplicação da norma antielisão incluída no artigo 116 do CTN pela Lei Complementar nº 104/2001, mas sim da aplicação de regras que já existiam há bastante tempo em nosso ordenamento jurídico, constituindo a própria essência da atividade de fiscalização.

Também não há que se falar em necessidade de prévia declaração judicial para tributação do fato efetivamente ocorrido em detrimento do fato simulado. O parágrafo único do artigo 168 do Código Civil estabelece apenas que o juiz deve pronunciar a nulidade de ofício, independentemente de alegação pelas partes, mas isso não implica uma cláusula de reserva de jurisdição, nem significa que o ato simulado deva ser considerado válido até o pronunciamento judicial. O art. 167 do Código Civil é claro ao estabelecer que o negócio jurídico simulado é nulo de pleno direito, portanto, incapaz de surtir efeitos jurídicos.

Art. 167. É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.

Deve ser ressaltado também que as disposições do Código Civil disciplinam os efeitos dos atos jurídicos apenas no âmbito das relações entre os particulares. Quanto à relação tributária, que se dá entre o Estado e o indivíduo, são aplicadas as regras e os efeitos específicos do Código Tributário Nacional.

...

Na simulação, ocorrem operações forçadas, artificiosas, que usam a estrutura formal de contratos e outros institutos jurídicos desprovidos de qualquer substância jurídica real, com o intuito de as partes se beneficiarem de uma tributação mais favorável.

A autoridade fiscal deve, portanto, desconsiderar os atos jurídicos praticados com simulação (sob aparente licitude) e aplicar as normas tributárias aos negócios efetivamente praticados pelas partes, não podendo ficar restrita aos princípios do direito privado quanto aos efeitos tributários dos atos e fatos jurídicos.

Esse é o entendimento que vem sendo adotado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

IRPF. GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS. ELISÃO FISCAL. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. SIMULAÇÃO

A interpretação da norma tributária, até para a segurança do contribuinte, deve ser primordialmente jurídica, mas a consideração econômica não pode ser abandonada. Assim, uma relação jurídica sem qualquer finalidade econômica, digo, cuja única finalidade seja a economia tributária, não pode ser considerada um comportamento lícito. A simulação é a modalidade de ilícito tributário que, com maior frequência, costuma ser confundida com elisão. Na simulação, a declaração recíproca das partes não corresponde à vontade efetiva e a causa da ocultação está sempre voltada para a obtenção de algum benefício que não poderia ser atingido pelas vias normais, o que demonstra tratar-se de um ato antecipadamente deliberado pelas partes envolvidas, que se volta para um fim específico, no caso contornar a tributação. Na simulação tem-se pactuado algo distinto daquilo que realmente se almeja, com o fito de obter alguma vantagem. Reconhece-se a liberdade do contribuinte de agir antes do fato gerador e mediante atos lícitos, salvo simulação e outras patologias do negócio jurídico, como o abuso de direito e a fraude à lei, conforme ensina Marco Aurélio Greco. (Planejamento Tributário. 3ª ed. Dialética:2011, p.319.). (Acórdão n.º 2801-003.958, data de publicação: 10/03/2015, rel. Marcio Henrique Sales Parada).

SIMULAÇÃO. DISCREPÂNCIA ENTRE A VONTADE E O ATO

Configura-se a simulação diante da manifesta discrepância entre a vontade querida pelo agente e o ato por ele praticado para exteriorização dessa vontade.

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. NEGÓCIO JURÍDICO INDIRETO. SIMULAÇÃO.

A simulação existe quando a vontade declarada no negócio jurídico não se coaduna com a realidade do negócio firmado. O fato gerador decorre da identificação da realidade e dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos, e não de vontades formalmente declaradas pelas partes contratantes.

CONTRATO DE MÚTUO. COMPROVAÇÃO.

A comprovação de contrato de mútuo deve ser feita com documentação hábil e idônea com indicativo da data da realização comprovado por registro público e também da transferência dos valores à época do empréstimo, bem como sua devolução. No caso dos autos, não ficou comprovado que a transferência dos valores do mutuante para o mutuário tinha como objeto o mútuo, e os contratos não contém qualquer registro público ou indicação oficial da data em que teriam sido produzidos. (Acórdão n.º 2202-004.859, de 05/12/2018, Rel. Marcelo de Sousa Sateles).

Sobre a alegação de que ocorreu a devolução dos valores emprestados, observa-se que a ata anexada à impugnação (fl. 13.840) descreve que foi efetuada a distribuição de lucros acumulados, no valor de R\$ 90.000.000,00 (noventa milhões de reais), sendo R\$ 79.971.828,42 (setenta e nove milhões, novecentos e setenta e um mil, oitocentos e vinte e oito reais e quarenta e dois centavos) mediante a compensação com adiantamento de lucros já realizados ao sócio ROSSINE AIRES GUIMARÃES, não fazendo nenhuma referência a pagamento de mútuos realizados. Ademais, todo o contexto probatório contido nos autos é suficiente para se concluir que ocorreu, de fato, uma simulação, como acima exposto. Portanto, não há como acolher o argumento dos recorrentes.

Não bastasse todos os fatos acima relatados, observa-se ainda uma grande confusão patrimonial envolvendo o autuado, ROSSINE AIRES GUIMARÃES, seus familiares e suas empresas, abrangendo não apenas os supostos mútuos, mas também diversas outras situações, conforme descrito abaixo, na abordagem sobre a responsabilidade solidária dos demais envolvidos.

Solicitam, ainda, os impugnantes que sejam excluídos os valores de dividendos devidamente declarados nos respectivos anos.

Afirmam que, na declaração de rendimentos referente ao ano calendário de 2014, a título de lucros e dividendos recebidos da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS LTDA., foi consignado o auferimento do montante de R\$ 4.850.000,00 (quatro milhões, oitocentos e cinquenta mil reais), o qual não constitui receita omitida.

Consoante destacado pela autoridade fiscal, foram lançados R\$ 6.150.000,00 (seis milhões, cento e cinquenta mil reais), recebidos pelo fiscalizado da Construtora Rio Tocantins em 2014, os quais foram depositados em sua conta corrente, sem, contudo, estarem declarados, nem registrados na contabilidade da empresa. Os valores lançados, discriminados abaixo, não podem ser considerados como distribuição de lucros e dividendos, como pretendem os recorrentes, uma vez que não se encontram contabilizados pela empresa e, desse modo, não há como fazer uma relação entre tais valores com aqueles declarados pelo contribuinte. Também não há nenhuma comprovação documental que ateste a sua natureza de rendimentos isentos. Portanto, não há reparo a fazer no lançamento fiscal da infração de omissão de rendimentos.

...

Portanto, não há reparo a fazer no lançamento fiscal da infração de omissão de rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA (150%)

Inicialmente, em relação a ofensa a princípios, cito verbete sumular editado por este Conselho:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Ao longo do extenso Relatório Fiscal a Autoridade Fiscal expôs minuciosamente o comportamento simulatório, intencional, que culminou na prática infratora, concluindo, a partir dos extratos bancários, da escrita fiscal e de outros documentos apresentados pelo próprio recorrente, que os supostos mútuos visavam dissimular a verdadeira natureza dos rendimentos, modificando as características essenciais do fato gerador do tributo, de modo a evitar seu pagamento. Demonstrou ainda a confusão patrimonial envolvendo as empresas e o grupo familiar, bem como fraudes contábeis, que levavam à conclusão de existência de uma 'caixa 2' nas empresas do recorrente, o que caracteriza conduta dolosa nos termos dos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Ademais, aqui também por concordar com os fundamentos lançados pelo julgador de piso, adoto-os:

O lançamento foi efetuado com a multa qualificada de 150%.

Aduzem os recorrentes que não há nos autos nenhum elemento que pudesse demonstrar ter havido dolo (má-fé) por parte deles.

Sustentam que a elaboração de mútuos devidamente formalizados e declarados, constituindo atividade absolutamente lícita, não pode ser classificada como tentativa de retardar o conhecimento do Fisco quanto aos possíveis fatos geradores do tributo ou mesmo postergar ou ocultar tal ocorrência.

Defendem, ainda, que a Súmula 25 do CARF indica a inviabilidade de que a ocorrência de presunção legal de omissão de rendimentos seja utilizada como fundamento exclusivo para a aplicação de penalidade majorada ao contribuinte.

A Lei nº 9.430/96 assim dispõe, em seu art. 44:

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.

A Lei nº 4.502/64 estabelece:

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

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

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

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

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

A autoridade fiscal assim justificou a qualificação da multa, em função da conduta dolosa do sujeito passivo, de forma continuada, de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência de fatos geradores de obrigações tributárias de modo a evitar o pagamento de tributos devidos:

213. A título de ilustração, é imperioso repisar que o contribuinte e a principal empresa do grupo, a CONSTRUTORA RIO TOCANTINS, já haviam sido autuados por fraudes na concessão de empréstimos e informados sob a necessidade de recolhimento de IOF sobre tais operações (vide Processo Administrativo Fiscal Nº 10120-726.933/2016-93). A despeito disso, centenas de vultosas transações de mútuo continuaram sendo realizadas entre suas empresas e seus familiares sem os devidos recolhimentos e contabilizações do IOF. Tais fatos revelam claramente o dolo do contribuinte e as tentativas de ludibriar o Fisco ao simularem mútuos para permitir o livre fluxo de montantes entre os partícipes do esquema aqui desvelado.

214. As condutas ilícitas e reiteradas do contribuinte e das sociedades envolvidas, aliadas aos expressivos montantes das transações em análise, de fato afastam a possibilidade de equívocos e evidenciam a existência de atos articulados com o intuito de evitar a correta tributação sobre fatos geradores de obrigações tributárias.

...

216. As atitudes dolosas também se revelaram por intermédio de alegações desconstruídas oferecidas à fiscalização numa clara tentativa de se desvencilhar do pagamento de tributos incidentes sobre diversos pagamentos, dentre eles os relacionados a legítimas remunerações pagas inicialmente ao sócio majoritário das empresas via mútuos simulados.

217. A conduta dolosa do autuado ante a Administração Tributária é apenas um dos aspectos do contínuo de atitudes dolosas e ilícitas, ajustadas e sustentadas em conluio, indispensáveis ao sucesso do empreendimento delituoso coletivo. As condutas dolosas e ilícitas do esquema tortuoso em tela restaram configuradas na medida em que uma vasta gama de elementos probatórios convergentes expôs peças da engrenagem ardilosa que pretendia ocultar artificialmente o verdadeiro fato jurídico relacionado à omissão de rendimentos recebidos das empresas das quais o contribuinte é sócio majoritário.

218. Conforme já discriminado neste relatório, diversas outras constatações efetuadas pela fiscalização também ratificam a existência de dolo, fraude, conluio e má-fé no presente caso, dentre elas: as evidências claras da existência de uma contabilidade paralela, de “Caixa 2”; a não declaração reiterada de pagamentos relacionados a valores relevantes; as tentativas de simular operações de mútuos, embora houvesse dispensa na cobrança de juros e o não recolhimento e a não contabilização de IOF; a existência de confusão patrimonial envolvendo familiares e empresas; o desrespeito à autonomia patrimonial e operacional de empresas; o fato de os envolvidos terem coadunado com as irregularidades expostas neste relatório; a comprovação de simulação de mútuos com a utilização de intermediários em diversas transações; a frequência e o volume de empréstimos, aliados a prazos indeterminados e excessivamente elásticos para pagamento de obrigações, que permitem a livre migração de capitais e a blindagem patrimonial; a comprovação da existência de diversas fraudes contábeis, como, por exemplo, a não contabilização de valores milionários por diversos anos; e a presença de um emaranhado de transações, de transferências vultosas de ativos e passivos entre familiares e empresas, sem efetivas contraprestações, num irrefutável abuso de supostas operações de empréstimo.

219. Em suma, os fatos já fartamente descritos neste relatório evidenciam a tentativa de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária de fatos geradores de obrigações tributárias.

220. Isso posto, restou caracterizada a necessidade de qualificação da multa descrita no § 1º do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996.

...

Sobre a aplicação da Súmula 25 do CARF, deve ser ressaltado que ela se refere apenas aos casos de presunção legal de omissão de rendimentos.

Súmula CARF nº 25

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

No caso em análise, a atuação não se deu em função da referida presunção legal, mas sim em virtude da omissão de rendimentos recebidos das empresas CONSTRUTORA RIO TOCANTINS e TERRARA CONSTRUÇÕES...

...

Em nenhum momento foi utilizada a presunção legal de omissão de rendimentos, de modo que a citada súmula não tem cabimento nesse caso.

Impõe-se a manutenção da multa qualificada.

DA DECADÊNCIA

Não há que se falar em decadência do lançamento em relação aos fatos geradores de 2014 e 2015.

As regras para a contagem do prazo decadencial, previstas no CTN, estão nos art. 150, § 4º, e 173, inciso I, que assim disciplinam:

Art. 150. ...

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

...

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

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

Conforme se depreende, a aplicação de uma ou de outra regra deve considerar se houve antecipação de pagamento e ainda a ocorrência de fraude dolo ou simulação. Ausência de pagamento antecipado ou presença de dolo, fraude ou simulação atrai a aplicação da regra prevista no art. 173, inciso I, acima transcrito. Nesse sentido, cito a Súmula 72 deste Conselho:

Caracterizada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN.

Sobre o tema, este Conselho editou a seguinte Súmula:

Súmula CARF nº 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Uma vez configurada a ocorrência de simulação, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, para fins de contagem do prazo decadencial para efetuar o lançamento.

O recorrente foi notificado do lançamento em dezembro de 2020, de forma que para o ano de 2014 (o mais antigo), o início da contagem do prazo decadencial se deu em 1º/1/2016 (primeiro dia do exercício seguinte ao ano 2015, ano em que o lançamento poderia ter sido efetuado), encerrando-se assim o direito de lançar em 31/12/2020, de forma que não há que se falar em decadência.

DOS RECURSOS DOS SOLIDÁRIOS

Todos os solidários apresentaram recursos com as mesmas alegações, de forma que a análise de todos se dá de forma conjunta. São os recorrentes:

SIMONE COELHO PEREIRA, esposa de ROSSINE e sócia da CONSTRUTORA RIO TOCANTINS à época dos fatos objeto de autuação;

JANAINA AIRES PEREIRA GUIMARAES, filha de ROSSINE e SIMONE;

c) YASMINE AIRES PEREIRA GUIMARAES, filha de ROSSINE e SIMONE;

d) THIAGO AIRES PEREIRA GUIMARAES, filho de ROSSINE e SIMONE;

e) CONSTRUTORA AIRES GUIMARAES LTDA;

f) CONSTRUTORA RIO TOCANTINS LTDA, nome atual da CONSTRUTORA VALE DO LONTRA;

g) TERRARA CONSTRUÇOES LTDA; h) INVEST COMPRA E VENDA DE IMOVEIS LTDA.

Conforme resumiu o julgador de piso, foram apresentadas as seguintes teses de defesa:

Os recorrentes alegam que não foram especificados os supostos atos de sua responsabilidade, nem discriminado qual seria seu interesse comum no fato gerador do tributo exigido.

Aduzem que, considerando a tese da fiscalização de que os mútuos firmados por ROSSINE constituiriam, em verdade, artifícios para a transferência de rendimentos das pessoas jurídicas por ele comandadas, por certo apenas ele pode responder pelo Imposto de Renda eventualmente incidente sobre tais rendimentos.

Sustentam que a imputação de responsabilidade solidária, sem que tivessem sido especificados os atos promovidos pelo contribuinte, inviabiliza a defesa plena do

Impugnante, afrontando as constitucionais garantias à ampla defesa e ao devido processo legal.

Argüem que não há como se apontar interesse comum na situação pertinente a rendimentos auferidos por terceiro, em operações por ele realizadas sem a participação do Impugnante e cuja tributação, se exigível, incide sobre ele.

Defendem que as situações descritas pelo autuante sequer constituem ilícitos, representando, no máximo, a existência de grupo econômico entre as pessoas jurídicas e de grupo familiar entre as pessoas físicas.

Asseveram que a mera existência do vínculo familiar e societário não se presta à responsabilização solidária, sendo necessária a individualização das condutas.

Afirma que a autoridade fiscal descumpriu o entendimento contido no Parecer Normativo Cosit 04/2018, que analisa e determina a necessidade de comprovação específica do nexos causal consciente do responsável eleito pela fiscalização, para fins da responsabilidade solidária.

Quanto à questão preliminar relativa à não observância da Súmula CARF nº 29, ou seja:

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares.

De se observar neste aspecto os fundamentos já lançados neste voto, considerando que tal alegação também foi apresentada pelo contribuinte e já devidamente enfrentada.

No mérito, requerem a exclusão do seu nome do polo passivo deste processo administrativo, já que inexistente o interesse comum dos recorrentes na situação apontada pela fiscalização como fato gerador do tributo, exigido pelo art. 124, I, do Código Tributário Nacional, não tendo nem mesmo sido individualizadas as condutas das 8 (oito) pessoas listadas como responsáveis solidários na autuação.

A atribuição de sujeição passiva aos recorrentes teve fundamento no inciso I do art. 124, do CTN, que assim disciplina:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

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

Conforme descrito pelo julgador de piso, a fiscalização apontou de 'a' a 'z' indícios que apontam confusão patrimonial entre os recorrentes, em nítida demonstração de interesse comum entre eles, quais sejam:

- a) Sociedades sediadas no mesmo endereço e com os mesmos telefones;
- b) Empresas com quadros societários e administrações semelhantes;
- c) Utilização de nomes fantasia e e-mails que fazem referência a outras empresas do conglomerado;
- d) A existência de contas conjuntas que recebiam direta ou indiretamente verbas travestidas de mútuos;
- e) Sociedades relacionadas ao mesmo grupo familiar com atividades econômicas coincidentes;
- f) A existência de trabalhadores comuns que migram entre empresas;

- g) O desenvolvimento de empreendimentos conjuntos por empresas do conglomerado, notadamente os relativos às Sociedades por Contas de Participação (SCPs);
- h) A existência de procurações com plenos poderes para membros da família atuarem entre si e como legítimos administradores de empresas, inclusive das quais não figuravam no quadro societário;
- i) A falta de propósito negocial, as incoerências contábeis e as contradições nas justificativas para concessão dos supostos mútuos;
- j) A existência de sociedade que não tinha sequer funcionários declarados em GFIP no seio do grupo econômico, apesar de participar do esquema de mútuos, de registrar receitas e outras despesas e de adquirir uma série de máquinas e equipamentos de outra partícipe do conglomerado;
- k) A não contabilização e o não pagamento de IOF e de juros por nenhuma das empresas do grupo, apesar dos elevados montantes de mútuo que circulavam entre elas e entre elas e membros da família AIRES GUIMARÃES;
- l) A anuência de membros da família AIRES GUIMARÃES na utilização de mecanismos para direcionar verbas por intermédio de supostos empréstimos, embora essas transações fossem contrárias a estatutos sociais;
- m) A ingerência do patrono da família AIRES GUIMARÃES, ROSSINE, na empresa que teoricamente teria sido transferida aos filhos;
- n) A coincidência de ilícitos contábeis como, por exemplo, as fraudes relativas à contabilização de valores na conta Caixa de diversas empresas do conglomerado;
- o) A existência, associada a veementes indícios de declarações forjadas, de uma série de transferências não contabilizadas entre as sociedades do grupo e entre essas empresas e pessoas físicas partícipes do esquema;
- p) O cumprimento recorrente de obrigações de um partícipe do esquema por outro (pagamento de despesas cruzadas), mediante operações de triangulação, inclusive com a comprovação de que empresa do grupo pagava, por exemplo, despesas de fazenda que pertencia a pessoa física não integrante de seu quadro societário, filha de ROSSINE;
- q) A utilização de expedientes artificiais via intermediários para direcionar montantes entre pessoas físicas e empresas do conglomerado;
- r) As evidências de atos articulados para forjar empréstimos entre os envolvidos e suas respectivas quitações, permitindo assim um fluxo indiscriminado de recursos entre os partícipes do esquema;
- s) A carência de formalidades mínimas que legitimassem as pseudo-operações de mútuo entre os envolvidos;
- t) O imediato direcionamento de montantes a outros membros do grupo mediante o emprego de transações desnecessárias, numa clara tentativa de ocultar a origem de recursos e o real fluxo financeiro de transações utilizadas para destinar valores a terceiros;
- u) A insistência em simular mútuos apesar de o contribuinte e a principal empresa que lhe direcionava montantes já terem sido autuados por irregularidades em relação a empréstimos;
- v) A carência de perspectivas de liquidação dos supostos empréstimos que migram entre pessoas físicas e jurídicas da família, mesmo considerando os subdimensionados valores de empréstimos constantes das declarações do autuado;
- w) O fato de administradores e sócios, membros do clã AIRES GUIMARÃES, permitirem que suas empresas fossem lesadas ao se verem impedidas de utilizar os recursos direcionados às pessoas físicas da família via supostos empréstimos, o que indica a adoção de artifícios para desrespeitar a autonomia patrimonial e operacional dessas pessoas jurídicas;

- x) A presença de um ambiente familiar e empresarial repleto de transações obscuras, propícias e compatíveis com práticas que visam ocultar benesses concedidas e recebidas pelos envolvidos;
- y) A frequência e o volume de empréstimos, aliados a prazos indeterminados e excessivamente elásticos para pagamento de obrigações, que permitem a livre migração de capitais e a blindagem patrimonial;
- z) A presença de um emaranhado de transações, de transferências vultosas de ativos e passivos, sem efetivas contraprestações, num irrefutável abuso de supostas operações de empréstimo.

Ora, restou amplamente demonstrado que as empresas mencionadas estavam sob o controle das mesmas pessoas, que mantinham os mesmos interesses comerciais (pessoas físicas de uma mesma família e todas empresas atuam no ramo de construção/imobiliário, inclusive com operações entre si e empresas sócias umas das outras, com direção, controle ou administração exercida diretamente pelo mesmo grupo de pessoas, no mesmo local, possuem o mesmo contador e até empregados comuns); ora, não há como negar o interesse comum diante desses fatos. Até mesmo as defesas em análise foram apostas de forma conjunta, mostrando a utilização de recursos e informações comuns entre as pessoas jurídicas, ratificando a interligação em questão.

O relatório fiscal descreve pormenorizadamente todas as indicações da solidariedade atribuída aos recorrentes, de forma que diante da caracterização nítida do interesse comum, confusão patrimonial, vantagens obtidas por todos os coobrigados, dentre outras, correta a atribuição de responsabilidade solidária pelos créditos lançados.

Por fim, por também concordar com os fundamentos lançados pelo julgador de piso, replico-os, adotando-os, principalmente no que concerne aos demais argumentos apresentados pelo solidários:

Caracteriza-se o interesse comum quando se constata a existência de pessoas diretamente beneficiadas por recursos financeiros ou patrimoniais fornecidos pelo contribuinte. No caso de pessoas jurídicas, normalmente essa situação vem acompanhada de uma ligação umbilical entre atividades aparentemente independentes, marcada pela confusão patrimonial, vinculação gerencial e coincidência de sócios administradores. No caso de pessoas físicas, normalmente há a apropriação direta dos recursos da empresa, marcada pela obtenção de empréstimos ou usufruto de bens desprovidos de maiores formalidades. Essas pessoas não possuem apenas o interesse mediato no resultado econômico-financeiro das atividades da empresa, como é o que ocorre, de regra, com qualquer pessoa que regularmente pertença ao quadro societário de uma empresa. Elas têm também o interesse imediato e comum na receita e no lucro. Isso porque se beneficiam dessas situações jurídicas diretamente, dispensando a regular distribuição de lucros, por obra da confusão patrimonial estabelecida entre suas esferas pessoais e a da empresa.

Esta participação comum na realização da hipótese de incidência ocorre seja de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, seja indireta, em caso de confusão patrimonial e/ou quando dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio.

No presente caso, como já bem apontado pela Fiscalização, o quadro de confusão patrimonial entre as diversas pessoas apontadas como responsáveis e as empresas está fartamente demonstrado no Relatório do Procedimento Fiscal, envolvendo, inclusive, práticas de atos ilícitos.

Sobre a alegação dos recorrentes de descumprimento do Parecer Normativo Cosit nº 4, de 04/12/2018, também não lhes cabe razão, uma vez que restou demonstrada a existência do interesse comum na situação que constitua o fato jurídico tributário, sendo

cabível que o crédito tributário seja exigido segundo o regime da solidariedade (art. 124, inciso I, do CTN), indo ao encontro do disposto no mencionado parecer. Destaque-se que a Fiscalização constatou e demonstrou a confusão patrimonial entre os responsáveis solidários.

Transcrevo abaixo excertos do referido Parecer Normativo:

Na linha aqui adotada, ocorrendo atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas a ato, a fato ou a negócio jurídico vinculado a um dos aspectos da regra-matriz de incidência tributária (principalmente mediante atuação ilícita), está presente o interesse comum a ensejar a responsabilização tributária solidária, conforme preconizado por Araújo, Conrado e Vergueiro:

Por esse entendimento, haveria uma extensão da interpretação a ser dada ao interesse comum, tomando como presente se houver a realização conjunta do fato jurídico tributário ou na hipótese de comprovação da atuação com fraude ou conluio.

(...)

Sem prejuízo dessas colocações, é preciso admitir: como a expressão "interesse comum" é, em si, vaga (e, por conseguinte, abrangente), seria possível entendê-la a partir de outros critérios - como os que governam, nos termos do art. 50 do Código Civil, a desconsideração da personalidade jurídica; "interesse comum", nesse contexto, poderia decorrer (i) da "identidade de controle na condução dos negócios" (definido pela identidade do corpo diretivo de empresas envolvidas em situação de afirmado "grupo de fato"), (ii) da "confusão patrimonial" (outro elemento de referência comum nos casos de grupo de fato) e (iii) da detecção de eventual fraude (derivada, por exemplo, da ocultação ou da simulação de negócios jurídicos).

[...]

Não é o objetivo do presente Parecer Normativo proceder a um conceito fechado dos ilícitos tributários a ensejar a responsabilização solidária nem citá-los de forma exaustiva. A sua configuração demanda análise criteriosa no caso concreto. Entretanto, pode-se dizer que os ilícitos tributários que acarretam uma sanção, não só na esfera administrativa (como multas), mas também na penal, são ilícitos passíveis de responsabilização solidária. Por isso algumas ilicitudes na seara tributária podem ser citadas para fins de responsabilização solidária.

27.1. Casos típicos de ilícitos tributários são as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio contidas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964:

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

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

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

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

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

Portanto, não restam dúvidas sobre a responsabilidade solidária das pessoas indicadas pela autoridade fiscal.

Nesse sentido, temos as seguintes decisões do CARF:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Cabível a responsabilização solidária por interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN, quando se verifica a confusão patrimonial de esferas pessoais típica desse conceito. No presente caso, o quadro de confusão patrimonial entre as diversas pessoas apontadas como responsáveis e a empresa contribuinte está fartamente demonstrado envolvendo, inclusive, práticas de blindagem patrimonial e utilização de interpostas pessoas. (Acórdão n.º 1302-005.347, de 14 de abril de 2021, Rel. Ricardo Marozzi Gregório).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SOLIDARIEDADE. INTERESSE COMUM. CONFUSÃO PATRIMONIAL.

Caracteriza a confusão patrimonial de esferas patrimoniais típica do interesse comum previsto no artigo 124, I, do CTN, com a conseqüente responsabilização solidária, beneficiar-se pela utilização da estrutura legal e dos resultados da empresa, apropriando-se do patrimônio por ela gerado ilegalmente. No caso dos autos resta demonstrado o interesse jurídico e econômico, bem como o nexa entre as partes. (Acórdão n.º 1401-003.491, de 11 de junho de 2019, Rel. Cláudio de Andrade Camerano).

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 124, I, DO CTN.

O artigo 124, I, do CTN trata de solidariedade que pode atingir o contribuinte (pessoa que tem relação com o fato gerador) ou o responsável (pessoa assim indicada por lei), a depender da configuração do "interesse comum" (e, no caso do responsável, da pressuposta previsão legal que o indique como tal). Tal "interesse comum" deve ser jurídico e não meramente econômico. Para que se configure o interesse jurídico comum é necessária a presença de interesse direto, imediato, no fato gerador, que acontece quando as pessoas atuam em conjunto na situação que o constitui, isto é, quando participam em conjunto da prática da hipótese de incidência. Essa participação comum na realização da hipótese de incidência pode ocorrer tanto de forma direta, quando as pessoas efetivamente praticam em conjunto o fato gerador, quanto indireta, em caso de confusão patrimonial e/ou quando dele se beneficiam em razão de sonegação, fraude ou conluio. (Acórdão n.º 2201-004.632, de 7 de agosto de 2018, Rel. Marcelo Milton da Silva Risso).

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por negar provimento aos recursos.

Julgamento realizado após a vigência da Lei n.º 14.689/2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva