



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.734030/2019-61
ACÓRDÃO	2102-003.480 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	1 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MILTON SOLDANI AFONSO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2014

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. COMPROVAÇÃO.

A não comprovação da real natureza dos fenômenos contábeis que justificariam a equivalência patrimonial prejudica a análise do resultado positivo contabilizado.

LUCROS DISTRIBUÍDOS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.

Somente os lucros ou dividendos efetivamente pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem, revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

VERIFICAÇÃO DE CONDUTA FRAUDULENTA SÚMULA CARF Nº 14.

Evidenciada a realização de operação simulada com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária e gerar maiores vantagens fiscais, cabível a exigência do tributo incidente sobre a real operação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. PROVA DO INTERESSE COMUM. DEMONSTRAÇÃO DE VÍNCULO E BENEFICIAMENTO. A imputação de responsabilidade solidária por interesse comum é viável a partir da comprovação cabal e inequívoca da relação dos sujeitos com o fato

gerador ou de seu beneficiamento direto ou indireto a partir da ocorrência da infração tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENÉFICA. LEI N. 14.689/2023. REDUÇÃO DE 150% PARA 100%.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Sanção por ato ilícito, conferindo especial relevo ao seu caráter pedagógico, que visa desestimular a burla à atuação da administração tributária. Na hipótese de existência de processo pendente de julgamento, seja administrativa ou judicialmente, tendo como origem auto de infração ora lavrado com base na regra geral de qualificação, a nova regra mais benéfica (art. 8º da Lei 14.689/2023) deve ser aplicada retroativamente, nos termos do artigo 106, II, “c” do CTN, *in casu*, reduzida ao patamar máximo de 100% do valor do tributo cobrado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário do contribuinte para limitar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário dos demais sujeitos passivos, mantendo a imputação de responsabilidade tributária no lançamento de ofício.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Henrique Perlatto Moura (substituto[a] integral), Cleberson Alex Friess(Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários (fl. 1.539/1.570 e seguintes) interpostos por MILTON SOLDANI AFONSO e outros, contra acórdão proferido pela Delegacia De Julgamento da Receita Federal no Rio de Janeiro (fls. 1.510/1.534), que julgou improcedentes as impugnações, e manteve o crédito tributário exigido pela fiscalização, referente ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF do ano-calendário de 2014. O Auto de Infração questionado apontou omissão de rendimentos e acréscimo patrimonial sem comprovação, resultando no débito fiscal no montante de R\$ 126.665.553,30 (cento e vinte e seis milhões seiscentos e sessenta e cinco mil quinhentos e cinquenta e três reais e trinta centavos), acrescido de multa qualificada de 150% (cento e cinquenta por cento) e juros de mora.

De acordo com informações do Termo de Verificação Fiscal (fls. 12/58), a fiscalização constatou que o contribuinte Milton Soldani Afonso e demais autuados teriam supostamente liquidado dívidas significativas utilizando-se de lucros distribuídos por duas empresas, APROTEC Administração e Participações Ltda. e PROTECT Administração e Participações Ltda., das quais ele havia se tornado sócio majoritário no ano-calendário de 2014.

A fiscalização identificou que os valores declarados como lucros distribuídos correspondiam exatamente às dívidas contraídas por Milton junto a essas mesmas empresas, originadas da aquisição de quotas da Golden Cross Assistência Internacional de Saúde Ltda. As operações envolveram a suposta transformação de associações sem fins lucrativos em sociedades empresariais, culminando na distribuição de lucros a Milton e na consequente quitação das dívidas sem a realização de pagamentos financeiros efetivos. A Receita Federal concluiu que as transações configuravam simulação, visando à ocultação de patrimônio e à sonegação fiscal, resultando na constituição de crédito tributário contra o contribuinte. Os filhos do contribuinte foram reputados solidariamente responsáveis, em virtude do proveito econômico auferido.

No que concerne aos demais contribuintes co-responsáveis, a fiscalização pautou-se na participação ativa dos envolvidos no planejamento e execução das operações fraudulentas. A inclusão de Paulo César Carvalho da Silva Afonso, Carlos Carvalho da Silva Afonso e Neide Carvalho

da Silva Afonso como responsáveis solidários foi baseada no interesse comum deles na manobra que culminou na transferência das quotas da Golden Cross sem o devido desembolso de valores.

Em resposta, foram apresentadas Impugnações abordando vários pontos principais (fls. 1.429 e seguintes). Nas defesas, contestou-se a acusação de simulação nas operações societárias e argumentou-se que todas as transações realizadas eram legítimas e devidamente documentadas. Foram apresentadas provas documentais para justificar a origem dos recursos utilizados para a quitação das dívidas com as empresas APROTEC e PROVECT, incluindo balanços patrimoniais e contratos sociais que, segundo ele, demonstravam a regularidade das operações e a inexistência de qualquer intuito de sonegação fiscal.

Além disso, sustenta-se que os valores declarados como lucros distribuídos eram decorrentes de operações societárias anteriores e devidamente contabilizadas, refutando a tese de que houve liquidação de dívidas sem respaldo financeiro. Ademais, os contribuintes, em suas defesas, ressaltaram que as empresas envolvidas haviam seguido todos os procedimentos legais para a transformação societária, o que, segundo alegado, descaracterizaria qualquer alegação de fraude ou irregularidade tributária.

Em suma, as Impugnações buscaram rechaçar as alegações da autoridade fiscal, defendendo que as operações realizadas foram legítimas e plenamente justificadas, tanto do ponto de vista contábil quanto legal. As defesas dos contribuintes sustentaram que as distribuições de lucros e a quitação das dívidas foram realizadas dentro do que permite a legislação vigente, sem qualquer intenção de ocultação de patrimônio ou fraude fiscal.

A Decisão de primeiro grau (fls. 1.510/1.534) julgou improcedentes as Impugnações. A DRJ, após criteriosa análise sobre os motivos de irresignação, prolatou Acórdão assim ementado:

Assunto: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2014

EQUIVALÊNCIA PATRIMONIAL. COMPROVAÇÃO.

A não comprovação da real natureza dos fenômenos contábeis que justificariam a equivalência patrimonial prejudica a análise do resultado positivo contabilizado.

LUCROS DISTRIBUÍDOS. EFETIVO PAGAMENTO. COMPROVAÇÃO.

Somente os lucros ou dividendos efetivamente pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO. Restando comprovado que o contribuinte praticou atos jurídicos simulados, com o intuito doloso de reduzir indevidamente sua base de cálculo do imposto devido, impõe-se a desconsideração dos efeitos dos atos viciados, para que se operem consequências no plano da eficácia tributária.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada de 150% quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte de reduzir indevidamente sua base de cálculo, omitindo rendimentos em sua declaração de ajuste anual, a fim de se eximir do imposto devido.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Comprovado nos autos o interesse comum das partes envolvidas na operação que originou o rendimento omitido, correta a responsabilidade solidária atribuída.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

No acórdão, o colegiado de piso demonstra que, apesar das alegações dos contribuintes, as evidências coletadas durante o procedimento de fiscalização corroboram a tese de simulação das operações societárias e de ocultação de patrimônio, com o objetivo de evitar o pagamento de tributos devidos.

Da análise documental, constatou-se que os documentos apresentados pelos contribuintes, embora extensos, não foram suficientes para afastar as inconsistências identificadas, especialmente no que diz respeito à liquidação das dívidas com as empresas APROTEC e PROVECT.

A decisão recorrida destacou que as transações financeiras alegadas pelos contribuintes, particularmente a distribuição de lucros e a transformação das associações em sociedades empresariais, apresentavam características que indicavam a intenção de burlar a legislação tributária.

Além disso, tanto a autoridade fiscal quanto o colegiado de piso reiteraram que a natureza das operações e a forma como foram conduzidas revelou um planejamento tributário abusivo, visando à redução indevida da base de cálculo do imposto de renda. Assim, o acórdão entendeu pela manutenção integral do crédito tributário lançado, em face dos contribuintes, dada a responsabilidade solidária, incluindo a multa qualificada e os juros de mora, entendendo que as alegações tecidas nas impugnações não tinham o condão de afastar a presunção de simulação e a caracterização do dolo nas operações apuradas.

Os contribuintes, irresignados, apresentaram os Recursos Voluntários (fls. 1.539/1.570 e seguintes), nos quais rechaçam veementemente os fundamentos utilizados pela autoridade fiscal para embasar o lançamento tributário. Nos referidos recursos, os Recorrentes argumentam que a decisão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal se baseou em interpretações equivocadas dos fatos e da legislação aplicável.

Além disso, os Recorrentes argumentam que as operações realizadas, incluindo a transformação das associações em sociedades empresariais e a posterior distribuição de lucros, foram conduzidas dentro dos limites legais e com a devida documentação de suporte. Eles refutam a alegação de simulação e defendem que os lucros distribuídos estavam devidamente contabilizados e eram resultado de operações legítimas de equivalência patrimonial, realizadas conforme as normas contábeis e fiscais.

Os Recursos Voluntários destacam, ainda, que a autoridade fiscal, bem como o colegiado de 1º grau, não considerou adequadamente as provas apresentadas e interpretou de forma errônea as transações, resultando em uma decisão que, na visão dos contribuintes, não reflete a realidade dos fatos e deve ser reformada.

Das Especificidades dos Recursos Voluntários interpostos pelos co-responsáveis:

Vale destacar que nos recursos voluntários interpostos por Carlos Carvalho da Silva Afonso (fls. 1.594/1.634), Neide Carvalho da Silva Afonso (fls. 1.641/1.677) e Paulo César Carvalho da Silva Afonso (fls. 1.684/1.725), repudia-se a decisão administrativa que os manteve como responsáveis solidários pelo crédito tributário decorrente de omissão de rendimentos e acréscimo patrimonial não justificado, atribuído a Milton Soldani Afonso.

Os recorrentes, reputados solidariamente responsáveis, argumentaram, genericamente, que não participaram das deliberações que resultaram na alienação das quotas da empresa Vision Med (Golden Cross), defendendo que as operações realizadas não configuram o

fato gerador da obrigação tributária. Eles sustentam que a decisão não considerou adequadamente a falta de provas concretas de suas participações direta nas operações questionadas, o que seria necessário para fundamentar a solidariedade tributária com base no artigo 124, inciso I, do CTN.

Ademais, tais recorrentes enfatizaram que as operações alegadamente irregulares ocorreram anos antes do fato gerador do crédito tributário em questão e que qualquer atribuição de responsabilidade solidária com base em interesse comum deve ser claramente demonstrada, o que não ocorreu no processo.

Além disso, eles argumentam que as operações foram lícitas e que a lógica da responsabilização solidária, especialmente pelo interesse como herdeiros, é incoerente, pois as transferências já os beneficiavam diretamente, sem a necessidade de aumentar o patrimônio herdável.

Dessa forma, cada recorrente solicita a reforma da decisão, visando a exclusão de sua responsabilidade solidária no processo.

A PGFN apresentou contrarrazões repudiando integralmente as teses recursais.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Carlos Eduardo Fagundes de Paula**, Relator

Pressupostos de Admissibilidade

Os presentes recursos encontram-se tempestivos e reúnem as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual devem ser conhecidos.

Do mérito

Inicialmente, conforme disposto na Descrição dos Fatos (fl. 6), a autoridade fiscal concluiu que ocorreu “*acréscimo Patrimonial indevidamente acobertado por créditos fictícios, utilizados para amortização, no ano-calendário de 2014, da dívida contraída quando da aquisição de quotas representativas do capital da empresa GOLDEN CROSS ASSISTÊNCIA INTERNACIONAL DE*

SAUDE , conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do presente Auto de Infração.”

Tal posicionamento foi confirmado pela Delegacia de Julgamento em sede de Acórdão de Impugnação (fls. 1.510/1.534), onde se reiterou que a documentação apresentada pelos contribuintes não foi suficiente para comprovar a real natureza dos lançamentos contábeis registrados a título de equivalência patrimonial.

O acórdão destacou que, embora os contribuintes tenham alegado a legitimidade das operações e a regularidade dos valores contabilizados, as provas apresentadas não demonstraram de forma clara e inequívoca a origem dos créditos utilizados para amortização das dívidas, nem a natureza dos resultados positivos que embasaram a distribuição de lucros. Importante ressaltar a posição do julgado acerca de suas considerações e conclusões quanto à ação fiscal realizada (fl. 1.513), observe:

Considerações e conclusões do fisco sobre os fatos acima relatados:

a) As associações APROTEC e PROVECT eram entidades benéficas, filantrópicas, de assistência social e sem fins lucrativos, que detinham juntas, 100% do investimento na empresa operacional GOLDEN CROSS ASSISTÊNCIA INTERNACIONAL DE SAÚDE - CNPJ: 01.518.211/0001-83. Tais associações possuíam seus fundos patrimoniais consubstanciados, principalmente, pelas quotas de participação na já mencionada empresa GOLDEN CROSS.

b) No ano calendário de 2007, as associações APROTEC e PROVECT “alienaram” suas participações societárias na empresa GOLDEN CROSS, para MILTON SOLDANI AFONSO, pelo valor de R\$ 117.585.964,70 e R\$ 39.192.000,00 respectivamente, gerando um crédito a receber na escrituração dessas associações.

c) O investimento das associações no capital social da empresa GOLDEN CROSS esteve apartado das informações contábeis declaradas até o momento em que foram “alienadas”, no ano-calendário 2007, quando então os valores passaram a ser informados em “Outras Contas a Receber” no ativo circulante, tendo como contrapartida a conta contábil “Lucros/Prejuízos Acumulados”.

d) Os pagamentos referentes à transferência dessas participações nunca chegaram a ser liquidados, não obstante a existência de cláusula constante de “Instrumento particular de Cessão de Transferência de Quotas” que determinava que o pagamento se daria no prazo de 6 (seis) meses, contado da data da assinatura do presente instrumento.

- e) Ao invés das duas associações receberem seus créditos consoante previsto, tais créditos permaneceram até 2014 na escrituração contábil das entidades (Ativo - Títulos e contas a receber) mesmo após terem sido “transformadas” de associações sem fins lucrativos para sociedades empresárias, em 2009.
- f) No ano calendário de 2014, as quotas das empresas foram cedidas para Milton Soldani Afonso e Laura Straub Vilas Boas de Souza, na proporção de 2.970 quotas no valor de R\$ 2.970,00 e 30 quotas no valor de R\$ 30,00 respectivamente.
- g) Ato contínuo, as duas empresas, APROTEC e PROVECT, promoveram Alteração Contratual onde deliberaram quanto à retirada dos valores referentes ao “lucro acumulado” advindo de créditos ainda a receber (oriundos da “alienação” das participações societárias na GOLDEN CROSS), cujo montante perfazia o valor de R\$ 156.781.260,58.
- h) Não houve movimentação financeira nas empresas APROTEC e PROVECT no ano-calendário de 2014 e, portanto, não houve recebimento dos créditos advindos da alienação do investimento das associações. De igual forma, a movimentação financeira de MILTON SOLDANI no ano-calendário de 2014 foi na ordem de menos de 1,5% do valor dito movimentado.

Conforme depreende-se da conclusão fiscal, o fisco concluiu que o contribuinte tentou acobertar um acréscimo patrimonial sem lastro, utilizando uma manobra contábil em que o valor das quotas da empresa GOLDEN CROSS foi suportado pela própria dívida do contribuinte. Após a operação, as empresas envolvidas encerraram suas atividades sem distribuir valores, e o contribuinte tornou-se beneficiário de sua própria dívida.

Essa tentativa de validar o acréscimo patrimonial foi considerada irregular, especialmente porque os lucros auferidos por associações benéficas, que não são tributáveis, deveriam ter sido destinados ao objeto social dessas entidades, em vez de serem usados para saldar dívidas pessoais.

Dessa forma, o fisco argumentou que essa manobra resultou na transferência das quotas para o patrimônio pessoal do contribuinte sem custo, e que essa ação foi planejada para trazer ao patrimônio do contribuinte a totalidade das quotas da GOLDEN CROSS, violando os princípios legais e estatutários.

Nesse sentido, a autoridade julgadora enfatizou que a ausência de comprovação detalhada e documentalmente sustentada dos fenômenos contábeis que justificariam a equivalência patrimonial prejudica a análise da legitimidade dos valores declarados, levando à manutenção do lançamento tributário.

A decisão firmou-se no entendimento de que, sem uma base documental robusta e coerente, as operações contábeis registradas pelo contribuinte carecem de confiabilidade, o que justifica a desconsideração dos lançamentos e a aplicação das penalidades cabíveis.

Com o objetivo de esclarecer de forma detalhada os fundamentos que embasaram a decisão, colaciono parte do trecho do acórdão de impugnação em que a autoridade julgadora explica, de maneira precisa, os elementos que levaram à manutenção do lançamento tributário, destacando a análise realizada sobre a “equivalência patrimonial” e a suposta tentativa de acobertamento do acréscimo patrimonial pelo contribuinte (fls. 1.520/1.524). Veja-se:

Para solução do litígio, entendo que a avaliação de investimento por equivalência patrimonial é determinação meramente contábil. Dessa forma, o primeiro fato a se analisar quando se trata de avaliação do investimento em coligada ou controlada por esse método é a própria correção da avaliação em si, tomada exclusivamente em seu viés contábil, pré-fiscal.

Nos casos descritos no art. 248, da Lei nº 6.404/76, a equivalência patrimonial é obrigatória. Caso resulte em acréscimo no ativo permanente da investidora tal aumento tem natureza de receita operacional. Quer dizer, o resultado positivo da avaliação de investimento pelo método da equivalência patrimonial implica receita contábil para a investidora.

Seguindo, o fato de as investidoras, à época da apuração, 2007, não sofrerem tributação não afasta a necessária comprovação, com base em suporte documental, da natureza dos lançamentos que dão a conformação contábil da investida, e sobre o qual se apurará, por equivalência patrimonial, o valor do investimento das investidoras. Só com essa comprovação se pode conhecer se os critérios contábeis adotados são uniformes. Saliento que somente mediante essa uniformidade de critérios e, obviamente, com a apresentação da documentação que serviu de base para os lançamentos contábeis, se pode referendar qualquer ajuste de investimento por equivalência patrimonial.

Em termos fiscais, a legislação fez a mesma ressalva, conforme art. 387 do RIR transscrito às fls. 1436 e 1437 pelo impugnante.

Pois bem, no caso em exame, não apresentou o contribuinte qualquer documento que corroborasse os lançamentos efetuados nos Livros Diários a título de "resultado de equivalência patrimonial".

Sobre um enfoque puramente contábil, anterior às consequências fiscais dos eventos estudados, justificam-se as exigências feitas, pois ela busca justamente conhecer os documentos e lançamentos contábeis efetuados pela investida, os quais teriam dado ensejo à avaliação do investimento pela equivalência patrimonial.

Sem se conhecer a real natureza dos fenômenos contábeis que justificam a equivalência patrimonial aqui em análise, fica prejudicada a aceitabilidade dos argumentos da defesa.

Conforme preceitua o art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos que fundamentem os argumentos de defesa. Portanto, as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não são eficazes.

Registra-se que não se trata aqui de se estar invertendo o ônus da prova. Isso porque não se discute que o ônus de provar a infração é da administração. Mas isto não se confunde com a administração ter de ficar refém de qualquer tese do Impugnante. A RFB tem o ônus de comprovar a acusação formulada contra o contribuinte, o que não passa por ter de provar alegações de defesa ou aceitá-las quando desacompanhadas de documentos comprobatórios.

E a respeito desse assunto, questiono o porquê do contribuinte não ter apresentado essa justificativa no decorrer do procedimento fiscal ou, até mesmo, por que não apresentou a documentação relativa à equivalência patrimonial ao fisco bem como informou à autoridade lançadora sobre a origem da formação da reserva de lucros?

Nesse sentido, assim intimou a autoridade lançadora (fl. 61): [...]

Em resposta disse o contribuinte (fls. 66 a 69):

Por fim, com relação às questões do item 3 do Termo, esclarece o Requerente que, no tocante à PROVECT Administração e Participações Ltda, conforme se depreende do anexo contrato de cessão (Doc. 11), o Requerente adquiriu 35.073.862 quotas do Capital Social de GOLDEN CROSS Assistência Internacional de Saúde Ltda. pelo valor de R\$ 39.195.295,88, valor esse que ficou contabilizado na PROVECT como crédito em favor do Requerente, em razão da formação de reserva de lucros na PROVECT, conforme demonstram os anexos balanços patrimoniais (Doc. 12). Quando da dissolução desta empresa, no ano de 2014, os lucros foram distribuídos aos sócios, na proporção de sua participação no capital social, cabendo ao Requerente o valor de R\$ 39.192.000,00, conforme demonstram os comprovantes anexos (Doc. 13), que derivam, portanto, de lucros acumulados originados de sua investida GOLDEN CROSS.

Para a APROTEC Administração e Participações Ltda., conforme se depreende do anexo contrato de cessão (Doc. 10), o Requerente adquiriu 105.221.655 quotas do Capital Social de GOLDEN CROSS Assistência Internacional de Saúde Ltda. pelo valor de R\$ 117.585.964,70, valor esse que ficou contabilizado na APROTEC como crédito em favor do Requerente, em razão da formação de reserva de lucros na APROTEC, conforme demonstram os anexos balanços patrimoniais (Doc. 14). Quando da dissolução desta empresa, no ano de 2014, os lucros foram distribuídos aos sócios, na produção de sua participação no capital social, cabendo ao Requerente o valor de R\$ 117.582.000,00, conforme demonstram os comprovantes anexos (Doc. 15), que derivam, portanto, de lucros acumulados originados do resultado de sua investida GOLDEN CROSS. (grifei)

Em anexo a sua resposta, o contribuinte apresentou a documentação contábil dos anos de 2009 a 2014 (fls. 202 a 217; 224 a 244), mas a do ano de 2007, quando a reserva teria sido formada, não apresentou.

A autoridade lançadora destacou em seu relatório que o investimento das associações no capital social da empresa operacional GOLDEN CROSS, no ano-calendário 2007, foram informados em “Outras Contas a Receber” no ativo circulante, tendo como contrapartida a conta contábil “Lucros/Prejuízos Acumulados”, conforme DIPJ de fls. 553/560 e 879/886.

Essa constatação nada mais é que a própria afirmação do contribuinte acima transcrita: “valor esse que ficou contabilizado na APROTEC (PROVECT) como

crédito em favor do Requerente, em razão da formação de reserva de lucros na APROTEC (PROVECT)".

E se a contrapartida do débito feito na conta do ativo "Títulos e Contas a Receber" não foi na conta do Patrimônio Líquido das empresas, onde foi?

Além disso, salta aos olhos o fato dos recibos apresentados (fls. 509/510 e 835/836) não conterem qualquer informação acerca da alegada compensação. Ora, não se trata de valores irrisórios mas do pagamento de R\$ 39.192.000,00 e R\$ 117.582.000,00 a título de lucros distribuídos. O natural seria que a compensação fosse detalhada no recibo, tal como feito na Impugnação, o que não ocorreu no presente caso.

E sobre os valores alegados como pagos a título de lucros distribuídos, cabe registrar que conforme Alteração de Contrato Social de fls. 454 (APROTEC) e 784 (PROVECT), a sócia LAURA STRAUB VILAS BOAS DE SOUZA detinha 1% (um por cento) do valor da participação no capital da empresa APROTEC e da mesma forma, 1% (um por cento) do valor da participação no capital da empresa PROVECT. [...]

Não obstante, o contribuinte ter informado no trecho transcrito acima que *quando da dissolução desta empresa, no ano de 2014, os lucros foram distribuídos aos sócios, na proporção de sua participação no capital social* a sócia Laura Straub Vilas Boas de Souza não recebeu valor algum referente à suposta distribuição de lucros dessas empresas. Caso houvesse realmente lucro a ser distribuído, caberia à sócia em questão, o recebimento de 1% dos lucros advindos da empresa APROTEC e 1% oriundos da empresa PROVECT.

Já a Solução de Consulta Cosit 131/16, citada pela defesa, não é aplicável ao presente processo haja vista que não houve qualquer *devolução de capital em dinheiro*.

E sobre "lucros distribuídos", cabe fazer as seguintes considerações.

Primeiro que na pessoa jurídica isenta nos termos dos arts. 12 e 15 da Lei nº 9.532/1997, não haveria razão de manter-se a conta "lucros acumulados", haja vista o requisito da não distribuição de resultados. De acordo com essa condição, o superávit apurado ou o acumulado deve ser carreado definitivamente para a manutenção e o desenvolvimento dos objetivos da entidade.

Art. 12 § 2º Para o gozo da imunidade, as instituições a que se refere este artigo, estão obrigadas a atender aos seguintes requisitos:

- a) não remunerar, por qualquer forma, seus dirigentes pelos serviços prestados; (vigente à época)
- b) aplicar integralmente seus recursos na manutenção e desenvolvimento dos seus objetivos sociais;
- c) manter escrituração completa de suas receitas e despesas em livros revestidos das formalidades que assegurem a respectiva exatidão;
- d) conservar em boa ordem, pelo prazo de cinco anos, contado da data da emissão, os documentos que comprovem a origem de suas receitas e a efetivação de suas despesas, bem assim a realização de quaisquer outros atos ou operações que venham a modificar sua situação patrimonial;
- e) apresentar, anualmente, Declaração de Rendimentos, em conformidade com o disposto em ato da Secretaria da Receita Federal;

(...)

Art. 15. Consideram-se isentas as instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para os quais houverem sido instituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos. (Vide Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 1º A isenção a que se refere este artigo aplica-se, exclusivamente, em relação ao imposto de renda da pessoa jurídica e à contribuição social sobre o lucro líquido, observado o disposto no parágrafo subsequente.

§ 2º Não estão abrangidos pela isenção do imposto de renda os rendimentos e ganhos de capital auferidos em aplicações financeiras de renda fixa ou de renda variável.

§ 3º Às instituições isentas aplicam-se as disposições do art. 12, § 2º, alíneas "a" e "e" e § 3º e dos arts. 13 e 14. (grifei)

Logo, fica sem sentido o fato das entidades, objeto do presente processo, terem mantido desde 2007, até a transformação em sociedade, valores tão significativos no patrimônio líquido da forma alegada na impugnação.

Além disso, entendo como correto o entendimento de que a isenção preconizada no art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995 não se aplica às entidades referidas, cujo

objetivo da lei é evitar a dupla tributação. Ou seja, a não tributação é aplicável apenas às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, presumido ou arbitrado, que não era o caso da APROTEC nem da PROVECT. Somente os lucros gerados a partir da transformação em 23/12/2009 (APROTEC - fls. 392 a 402; PROVECT - fls. 759 a 769) é que poderiam entrar na regra prevista no dispositivo acima citado. Ou seja, para usufruir do benefício seria necessário que (i) o lucro tivesse sido apurado a partir de janeiro de 1996; e (ii) a pessoa jurídica fosse tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado.

Registro, novamente, que não houve comprovação inequívoca de que os lucros foram formados a partir do resultado de equivalência patrimonial, conforme sustenta a defesa.

E por fim, nos termos do mesmo art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, a isenção se refere a valores pagos. Assim, não basta constar do comprovante anual de rendimentos e da DIPJ a suposta distribuição de lucros, faz-se necessário comprovar o efetivo recebimento desses valores. As cópias dos livros contábeis trazidos também não comprovam tais pagamentos, pois a mera indicação do lançamento contábil não é prova do desembolso em favor do Impugnante. Além do mais, nem os registros contábeis, constantes dos autos, contêm informação relativa aos montantes que cada sócio recebeu individualmente

Dessa forma, entendo como sem comprovação as razões de defesa.

Conforme verificado no trecho citado acima, a autoridade julgadora em sede de acórdão de impugnação analisou de forma aprofundada a documentação e as alegações apresentadas pelo contribuinte, concluindo que não houve comprovação inequívoca da origem e da legitimidade dos valores registrados a título de equivalência patrimonial.

Assim, no recurso voluntário (fls. 1.539/1.570) o Recorrente defende a legitimidade dos lançamentos contábeis realizados a título de equivalência patrimonial, alegando que os valores apurados foram corretamente contabilizados conforme as normas vigentes.

Sustenta, ainda, que as reservas de lucros distribuídas pelas empresas Aprotex e Provect, das quais é sócio, foram originadas de operações societárias legítimas, devidamente respaldadas por balanços patrimoniais e livros contábeis que comprovam a realidade dos fenômenos econômicos subjacentes.

O Recorrente também alega que a documentação apresentada, incluindo demonstrações de resultados e razões analíticos, comprova de forma inequívoca que os valores atribuídos à equivalência patrimonial refletem resultados positivos acumulados ao longo dos anos, provenientes de investimentos em participações societárias. Segundo o Recorrente, esses valores foram reconhecidos em conformidade com as exigências legais, não havendo, portanto, qualquer fundamento para a desconsideração dos lançamentos efetuados.

Ademais, o Recorrente refuta a interpretação da autoridade fiscal de que os fenômenos contábeis não teriam sido devidamente comprovados, argumentando que toda a documentação pertinente foi devidamente apresentada e que qualquer eventual dúvida quanto à natureza dos valores deveria ter sido esclarecida mediante diligências adicionais por parte da fiscalização, o que não ocorreu.

Pois bem. Após minuciosa análise das alegações e documentos apresentados pelo Recorrente Milton quando do procedimento de fiscalização (fls. 66/289), bem como nos documentos acostados na Impugnação (fls. 1.455/1.502), constata-se que, embora ele tenha apresentado uma série de documentos contábeis, a documentação não foi suficiente para comprovar de forma cabal a real natureza dos fenômenos que justificariam a equivalência patrimonial.

A apresentação de balanços patrimoniais e livros contábeis, por si só, não esclarece a origem e a consistência dos valores contabilizados, especialmente quando se trata de operações que envolvem distribuição de lucros com base em resultados de equivalência patrimonial.

De fato, encontra-se com razão a autoridade julgadora ao afirmar que o contribuinte não comprovou adequadamente as operações realizadas, deixando dúvidas quanto à legitimidade dos valores apresentados.

O colegiado de piso, ao proferir o acórdão de impugnação, corretamente apontou que a ausência de comprovação clara e inequívoca dos lançamentos de equivalência patrimonial prejudica a análise da legitimidade dos valores declarados.

Em suma, sem uma explicação detalhada e suportada por provas robustas sobre a origem dos valores e os métodos utilizados para sua apuração, não é possível confirmar a regularidade das operações contábeis alegadas pelo Recorrente.

Além disso, o princípio da verdade material, que norteia a atuação da fiscalização tributária, impõe que o contribuinte forneça todos os elementos necessários para a plena compreensão dos fatos econômicos que motivaram os lançamentos contábeis.

No caso em tela, a ausência de documentos que demonstrem de forma clara e transparente a natureza dos resultados registrados como equivalência patrimonial compromete a confiabilidade das informações prestadas, justificando, portanto, a manutenção do lançamento tributário conforme decidido pela autoridade julgadora.

Ademais, o Recorrente argumenta que as contrapartidas dos lançamentos contábeis relacionados à operação de venda de participação societária na empresa GOLDEN CROSS não foram realizadas nas contas de patrimônio líquido, mas sim nas contas de resultado e de investimento, alegando que a melhor técnica contábil requer lançamentos que registram a alienação de participação societária avaliada pelo método da equivalência patrimonial, e que a avaliação foi realizada de acordo com o artigo 427 do RIR/99, resultando em lucros passíveis de distribuição, isentos nos termos do artigo 10, da Lei nº 9.249/95 (fls. 1.553/1.555).

Contudo, a análise da autoridade julgadora em sede de acórdão de impugnação demonstrou que as informações apresentadas pelo Recorrente carecem de comprovação suficiente, conforme demonstrado na citação do trecho acima “equivalência patrimonial” (fl. 1.522/1.523).

Primeiramente, é preciso ressaltar que a simples alegação de que as contrapartidas foram registradas em contas de resultado e não no patrimônio líquido não elimina a necessidade de uma comprovação clara e inequívoca da origem dos valores e da regularidade dos lançamentos contábeis realizados. A autoridade fiscal, ao questionar a ausência de registros adequados nas contas de patrimônio líquido, baseou-se na necessidade de garantir a transparência e a precisão dos registros contábeis, especialmente em operações de grande magnitude como a venda de participação societária.

Além disso, a referência ao artigo 427 do RIR/99 e à avaliação pelo método da equivalência patrimonial, sem a apresentação de documentação robusta que comprove de forma detalhada todos os aspectos das operações realizadas, não é suficiente para afastar as inconsistências apontadas.

Desse modo, a autoridade julgadora corretamente destacou que os documentos apresentados, incluindo as DIPJ's mencionadas, não trazem clareza quanto à real natureza dos lançamentos e não comprovam a legitimidade das operações alegadas pelo Recorrente.

Portanto, sem a devida comprovação dos valores envolvidos e das contrapartidas realizadas, permanece a dúvida quanto à regularidade dos lançamentos contábeis e a lisura das operações financeiras em questão.

Em conclusão ao tema “equivalência patrimonial”, a autoridade julgadora, ao confirmar que os lançamentos contábeis realizados pelo Recorrente não foram devidamente comprovados, agiu de acordo com o princípio da verdade material, exigindo que o contribuinte apresente todas as evidências necessárias para respaldar suas alegações. Frisa-se: a falta de documentação clara e precisa que justifique os lançamentos contábeis compromete a confiança nos registros apresentados, justificando a manutenção do lançamento tributário e a desconsideração das operações não comprovadas.

Ademais, o Recorrente Milton também alegou que as reservas de lucros (fls. 1.556/1.557) foram corretamente originadas pelo método da equivalência patrimonial e que o pagamento das dívidas relativas à aquisição das quotas da Golden Cross ocorreu por compensação, conforme permitido pelos artigos 368 a 380 do Código Civil.

Entretanto, a autoridade julgadora observou corretamente que os recibos apresentados (fls. 509/510 e fls. 835/836) não contêm qualquer informação que comprove essa alegada compensação, o que lança dúvidas sobre a veracidade dos documentos apresentados. A ausência de detalhes explícitos nos recibos compromete a credibilidade das operações e sugere que não houve transparência suficiente para validar a alegação de que os valores foram compensados de forma legítima.

Adicionalmente, a argumentação do Recorrente (fls. 1.555/1.556) de que todas as operações foram registradas de forma transparente nos livros contábeis, em cartórios e nas declarações de imposto de renda, não substitui a necessidade de comprovação clara e específica dos detalhes da compensação nos recibos.

Importante asseverar que a fiscalização não interpretou mal os fatos; ao contrário, identificou corretamente a falta de evidências documentais para sustentar a narrativa de compensação, o que justifica a conclusão de que os recibos podem ter sido forjados ou manipulados para acobertar a real natureza das transações.

Além disso, o Recorrente ainda sustentou que os lucros distribuídos (fls. 1.556/1.557) foram formados a partir de resultados de equivalência patrimonial e, portanto, estariam isentos de tributação conforme o artigo 10 da Lei nº 9.249/95.

Contudo, destaca-se que, à época da dissolução das sociedades Aprotect e Provect, não houve qualquer pagamento efetivo dos créditos declarados (fl. 1.524), o que contraria a alegação de que esses lucros eram legítimos e disponíveis para distribuição.

Além disso, a ausência de registros de distribuição de haveres à sócia Laura Straub Vilas Boas de Souza (fl. 1.522) reforça a conclusão de que não havia valores disponíveis para distribuição, comprometendo a legitimidade dos lucros declarados.

O julgador de piso também apontou que, como as entidades envolvidas eram isentas de tributação até a transformação societária, os lucros acumulados deveriam ter sido integralmente destinados ao objeto social das entidades, e não distribuídos entre os sócios (fl. 1.524). Essa análise revela que o Recorrente não conseguiu comprovar que os lucros foram apurados de acordo com as normas fiscais, invalidando a aplicação da isenção prevista no artigo 10 da Lei nº 9.249/95 para esses lucros específicos.

Por outro lado, o Recorrente argumentou que, conforme o regime de caixa, não houve efetivo acréscimo patrimonial e, portanto, não há fato gerador para a incidência do Imposto de Renda da Pessoa Física (fls. 1.557/1.563).

Porém, a autoridade fiscal corretamente observou (fl. 1.532) que, embora não tenha havido movimentação financeira direta nas contas bancárias, as operações realizadas resultaram em um acréscimo patrimonial disfarçado, pois o Recorrente adquiriu as quotas da Golden Cross sem efetuar o pagamento imediato, utilizando a compensação para ocultar o aumento patrimonial.

Além disso, ao registrar os valores das quotas adquiridas como ativos, o Recorrente agiu de forma contrária ao regime de caixa, pois declarou bens adquiridos sem o correspondente pagamento, o que configura um acréscimo patrimonial não justificado. Essa inconsistência entre a prática contábil e o regime de caixa demonstra que o Recorrente tentou evitar a tributação sobre rendimentos que deveriam ter sido reconhecidos conforme as regras do Imposto de Renda, validando assim a exigência tributária imposta pela autoridade fiscal.

Por fim, o Recorrente Milton sustenta que a multa qualificada aplicada é improcedente, alegando que não houve fraude, conluio ou sonegação, mas sim operações regulares que geraram lucros legítimos decorrentes de equivalência patrimonial. Ele argumenta que todas as operações foram registradas de forma transparente e que os recibos apresentados comprovam o pagamento por compensação, afastando qualquer intenção de fraude.

Contudo, a análise da autoridade julgadora em sede de acórdão de impugnação demonstrou que as alegações do Recorrente carecem de suporte documental adequado para comprovar a lisura das operações.

A simples alegação de que os recibos refletem operações legítimas não é suficiente para afastar a presunção de fraude, especialmente quando os documentos apresentados não contêm informações detalhadas sobre as compensações, como era de se esperar em transações de grande magnitude. A ausência de detalhes específicos nos recibos compromete a credibilidade

das operações e sugere que os documentos podem ter sido manipulados para ocultar a verdadeira natureza das transações.

Além disso, a autoridade fiscal corretamente observou que a tentativa de caracterizar como lucros distribuíveis valores que não existiam na realidade, conforme apontado pelos registros contábeis, configura uma tentativa de ocultar o fato gerador e de evitar a tributação correspondente. Essa conduta se enquadra nos tipos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, justificando a aplicação da multa qualificada de 150%. O dolo na conduta do Recorrente é evidenciado pela sequência de atos destinados a evitar a tributação legítima, caracterizando o evidente intuito de fraude.

Pois bem. Do cotejo dos documentos carreados aos autos, aliado aos fundamentos contidos no voto condutor da decisão recorrida (fls. 1.510/1.534) e atendo-se às informações contidas na autuação e no relatório da ação fiscal (fls. 6/58), entendo que não há como prosperar a pretensão recursal.

Assim, considerando que o Recorrente não trouxe, nesta fase recursal, novas razões contundentes a modificar o julgado – limitando-se basicamente a reiterar argumentos já apresentados em impugnação, especialmente no que tange à improcedência da multa qualificada, alegando sua natureza confiscatória, desproporcional e não razoável – me convenço do acerto da decisão recorrida. Portanto, adoto como razão de decidir os fundamentos expostos no voto condutor em relação à matéria recorrida (fls. 1.510/1.534), mediante transcrição dos excertos abaixo, à luz do disposto no art. 114, § 12, I da Portaria MF nº 1.634, de 21/12/2023 (Novo RICARF):

Quanto à multa de ofício aplicada, esta se encontra prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação do art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007:

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;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social

sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 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.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: I - prestar esclarecimentos; II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (...)

Conforme determina a norma legal, a multa de ofício é qualificada (duplicada) nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, que estabelecem:

*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 do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação principal ou o crédito tributário correspondente.

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

*Art. 73 – **Conluio** é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no art. 71 e 72.” (Grifou-se)*

No caso concreto, não tenho dúvidas quanto à qualificação da multa de ofício. Analisando os autos, o que se vê não é uma mera omissão, erro ou equívoco do contribuinte que possa gerar dúvidas quanto à intencionalidade da operação, mas uma manobra detalhadamente planejada com o fito de omitir a real operação e esquivar-se do pagamento do tributo devido.

O contribuinte adquiriu quotas da empresa GOLDEN CROSS para pagamento em seis meses, contados da data da assinatura do acordo, sendo que este pagamento não ocorreu na forma acordada, o que restou incontrovertido no presente processo. O devedor responsável pelo crédito mantido nas empresas alienantes, praticamente o único ativo dessas empresas, tornou-se, após concluída toda a operação, o beneficiário de sua própria dívida. É irrelevante se, para esse fim, a entidade benficiante foi transformada em sociedade e foram cumpridas as formalidades legais a que estaria em tese obrigada, uma vez que o cumprimento das obrigações e a formalização das alterações contratuais na pessoa jurídica ocorreram justamente com o objetivo de validar o acréscimo patrimonial do impugnante provocado pelo ingresso das quotas representativas do capital da empresa GOLDEN CROSS.

A tentativa de caracterizar-se como beneficiário de lucros da pessoa jurídica, quando na realidade não existiam valores a serem distribuídos, visou impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador pela autoridade fiscal, o que se amolda à figura da sonegação do art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964; o ato de firmar recibos inidôneos acerca da alegada distribuição de lucros, caracteriza-se como fraude, na acepção do art. 72 do dispositivo legal; e a participação das pessoas jurídicas bem como dos seus filhos nesses procedimentos evidencia a presença do conluio, como prevê o art. 73 da lei.

O Conselho de Contribuintes, atual Carf, vem se manifestando, em várias decisões, que cabe o lançamento de ofício quando resta caracterizada a simulação. Neste caso, o entendimento é que a simples ostentação de legalidade das transações não é garantia da legitimidade das operações.

SIMULAÇÃO. Caracterizada a simulação, os atos praticados com o objetivo de reduzir artificialmente os tributos não são oponíveis ao fisco, que pode desconsiderá-los. (Acórdão nº 101-95537, de 24/05/2006)

SIMULAÇÃO – Configura-se como simulação, o comportamento do contribuinte em que se detecta uma inadequação ou inequivocabilidade entre a forma jurídica sob a qual o negócio se apresenta e a substância ou natureza do fato gerador efetivamente realizado, ou seja, dá-se pela discrepância entre a vontade querida pelo agente e o ato por ele praticado para exteriorização dessa vontade. (Acórdão nº 101-95409, de 23/02/2006)

“DESCONSIDERAÇÃO DE ATO JURÍDICO – Devidamente demonstrado nos autos que os atos negociais praticados deram-se em direção contrária a norma legal,

com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária (art. 149 do CTN), cabível a desconsideração do suposto negócio jurídico realizado e a exigência do tributo incidente sobre a real operação (Acórdão nº 101-94771, de 11/11/2004).

Portanto, presentes os seus pressupostos legais, deve ser mantida a multa qualificada aplicada.

Assim, diante das evidências apresentadas, das análises contidas no voto condutor da decisão recorrida e da jurisprudência consolidada do CARF, é inegável que a multa qualificada foi corretamente aplicada no presente caso. A conduta do Recorrente, ao utilizar-se de mecanismos fraudulentos e simulações para evitar a tributação devida, enquadra-se nos tipos previstos nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, justificando a duplicação da multa nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Portanto, não há fundamento para a pretensão recursal de afastamento da penalidade, devendo ser mantida a decisão recorrida em todos os seus termos.

Todavia, vale registrar que, com a edição da Lei nº 14.689/2023 (que importou na alteração do art. 44 da Lei nº 9.430/96, inclusive com inclusão do inciso VI em seu § 1º), o percentual da multa qualificada foi reduzido para 100%, urgindo sua incidência no presente feito, ancorado no art. 106, “c” do CTN, que prevê a retroatividade benigna da lei a fato pretérito quando se tratar de cominação de penalidade menos severa, o que ocorre no exato contexto dos autos.

Da responsabilidade solidária

Os demais sujeitos passivos solidários - Carlos Carvalho da Silva Afonso (fls. 1.594/1.634), Neide Carvalho da Silva Afonso (fls. 1.641/1.677) e Paulo César Carvalho da Silva Afonso (fls. 1.684/1.725), apresentaram os recursos voluntários, nos quais contestam a decisão que os responsabilizaram solidariamente pelo crédito tributário.

Em suas defesas, eles argumentaram que não participaram das deliberações que levaram ao fato gerador da obrigação tributária, destacando a ausência de provas que demonstrem sua ligação direta com as operações que culminaram na omissão de rendimentos atribuída a Milton Soldani Afonso. Cada recorrente busca a reforma da decisão administrativa, com a exclusão de sua responsabilidade solidária, argumentando que a solidariedade tributária não pode ser presumida e deve ser fundamentada em evidências concretas de participação ativa no fato gerador.

Pois bem. A decisão da autoridade julgadora quanto à responsabilidade solidária está firmemente fundamentada na participação ativa dos envolvidos no planejamento e execução

das operações fraudulentas. A inclusão de Paulo César Carvalho da Silva Afonso, Carlos Carvalho da Silva Afonso e Neide Carvalho da Silva Afonso como responsáveis solidários foi baseada no interesse comum deles na manobra que culminou na transferência das quotas da Golden Cross sem o devido desembolso de valores.

O conceito de responsabilidade solidária, conforme o artigo 124, I, do CTN, aplica-se plenamente ao caso, uma vez que esses indivíduos participaram diretamente de atos que configuraram o fato gerador do tributo. A atuação conjunta dos sujeitos passivos solidários na tentativa de ocultar o acréscimo patrimonial sem lastro demonstra o vínculo jurídico necessário para responsabilizá-los solidariamente.

O Termo de Verificação Fiscal, constante às fls. 56/57 dos autos, concluiu de forma clara e fundamentada que as operações realizadas foram orquestradas com o intuito de incorporar as quotas da Golden Cross ao patrimônio do fiscalizado, Milton Soldani Afonso, sem que este realizasse qualquer pagamento. A análise detalhada dos procedimentos evidenciou a participação ativa dos filhos do fiscalizado, configurando, assim, a responsabilidade solidária deles no crédito tributário apurado. Veja-se:

Os diversos procedimentos concatenados entre si, visaram o ingresso das quotas da Golden Cross no patrimônio do fiscalizado, sem que esse despendesse qualquer valor. Participaram diretamente desse contexto, os filhos do fiscalizado, herdeiros diretos do patrimônio ora agregado, seja deliberando quanto à alienação das participações na empresa Golden Cross, quando ainda pertencentes às associações benéficas; seja absorvendo, em completa distonia com os dispositivos estatutários, o fundo patrimonial dessas entidades, ou sendo, por fim, cedendo e transferindo ao fiscalizado, as quotas das empresas, antigas associações e atuais credoras dos valores oriundos da alienação da empresa Golden Cross.

Por todo o exposto, resta evidente a responsabilidade solidária dos filhos do fiscalizado MILTON SOLDANI AFONSO pelo crédito tributário ora constituído. São eles:

- PAULO CESAR DA SILVA AFONSO - CPF: 543.700.007-34;
- CARLOS CARVALHO DA SILVA AFONSO - CPF: 370.046.467-34;
- NEIDE CARVALHO DA SILVA AFONSO - CPF: 543.784.007-15.

No contexto do procedimento fiscal em questão, a análise da responsabilidade solidária dos envolvidos revela a complexidade das operações financeiras e patrimoniais que culminaram na tentativa de acobertar um acréscimo patrimonial sem lastro.

Nesse sentido, a citação do Acórdão de Impugnação (fls. 1.531/1.532) a seguir ilustra como o vínculo entre os sujeitos passivos solidários e o fato gerador do tributo foi estabelecido, fundamentado na participação conjunta e ativa dos mesmos em operações que, ao final, beneficiaram diretamente o devedor principal, Milton Soldani Afonso, sem a existência de valores efetivamente distribuídos como lucros. Observe:

No caso do procedimento fiscal em exame, o interesse comum ficou configurado pela atuação conjunta de diversas pessoas relacionadas ao negócio jurídico que concretizou na tentativa de acobertar acréscimo patrimonial sem lastro, conforme já descrito no corpo deste Voto (regra-matriz de responsabilidade tributária). Esse é o vínculo que existe entre os responsáveis solidários com o fato gerador e com o interessado.

Ficou amplamente comprovado que não existiram valores a serem distribuídos a título de lucros. O devedor (MILTON) responsável pelo crédito mantido nas empresas alienantes (que pertenciam aos sujeitos passivo solidários), praticamente o único ativo dessas empresas, tornou-se, após concluída toda a operação, o beneficiário de sua própria dívida, na tentativa de validar o acréscimo patrimonial provocado pelo ingresso das quotas representativas do capital da empresa GOLDEN CROSS.

Logo, todas as operações realizadas beneficiaram em termos tributários o interessado em decorrência do equilíbrio patrimonial declarado pelo mesmo na DIRPF/2015, sendo que se não fosse a participação de seus filhos nos termos já relatados no presente Voto, não seria possível concluir o objetivo do impugnante. Por fim, pode-se extrair do parecer normativo que as condutas de sonegação, fraude (strictu sensu) e conluio contidas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.520, de 1964, que embasam a duplicação da multa neste processo (art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 1996), são exemplos de ilícitos tributários que ensejam a responsabilização solidária, mas não são as únicas que caracterizam o interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário (itens 14.2, 19, 27.1 e 40 do PN Cosit 4/2018).

Deste modo, percebe-se que a autoridade lançadora comprovou a vinculação dos responsáveis tributários solidários com o fato gerador apurado no procedimento fiscal, bem como a relação pessoal de cada um deles com o interessado.

Através desse cenário, é possível compreender a aplicação das normas tributárias que justificam a imputação de responsabilidade solidária, especialmente considerando as práticas ilícitas envolvidas e o interesse comum demonstrado por todos os participantes.

Em sede de recurso voluntário, os recorrentes argumentaram que não participaram das deliberações que resultaram no fato gerador da obrigação tributária, buscando, assim, excluir sua responsabilidade solidária.

Contudo, escorreito é o posicionamento adotado pela fiscalização e pela autoridade julgadora quando da prolação do Acórdão de Impugnação. As provas reunidas no processo fiscal demonstram claramente que a atuação deles foi essencial para a concretização das operações que culminaram na incorporação das quotas da Golden Cross ao patrimônio de Milton Soldani Afonso, sem qualquer desembolso financeiro.

No presente caso, a participação ativa dos filhos foi evidenciada em várias etapas do processo, desde a deliberação sobre a alienação das participações até a absorção e transferência das quotas das empresas envolvidas. Portanto, não há como afastar a responsabilidade solidária, uma vez que a presença e a atuação deles foram indispensáveis para a execução da estratégia fiscal irregular.

Além disso, a alegação de ausência de provas que demonstrem a ligação direta dos recorrentes com as operações não se sustenta diante da robustez das evidências apresentadas no Termo de Verificação Fiscal (fls. 12/58). As operações foram minuciosamente analisadas e comprovadas, demonstrando a participação coordenada dos filhos em manobras que tinham como objetivo beneficiar exclusivamente Milton Soldani Afonso. A tentativa de dissociar suas ações do fato gerador do tributo carece de fundamento, pois todas as etapas da operação foram realizadas em estreita colaboração entre os envolvidos, o que configura claramente o interesse comum necessário para a responsabilização solidária conforme o artigo 124, I, do Código Tributário Nacional.

Além do mais, é importante ressaltar que a responsabilidade solidária em casos como este não pode ser afastada com base em meras alegações de não participação direta nas deliberações. A solidariedade tributária, conforme mencionado pela autoridade julgadora no acórdão de impugnação (fls. 1.528/1.531), consolidado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 04/2018, aplica-se justamente em situações onde há uma atuação conjunta para a concretização de operações que resultam no fato gerador do tributo, independentemente de uma participação formal em decisões específicas. Ora, os filhos de Milton Soldani Afonso se beneficiaram diretamente das operações realizadas e participaram ativamente da manobra, o que legitima a manutenção da decisão administrativa que lhes imputou a responsabilidade solidária pelo crédito tributário.

Em suma, restou devidamente comprovado que as operações descritas não foram meros atos isolados, mas parte de um esquema orquestrado para acobertar o aumento patrimonial sem lastro do fiscalizado, Milton Soldani Afonso, beneficiando-o diretamente em termos fiscais. A participação ativa e deliberada de seus filhos, como herdeiros diretos, em todas as etapas desse processo, foi essencial para a concretização do objetivo fraudulento.

Dessa forma, a responsabilidade solidária dos mesmos pelo crédito tributário constituído é incontestável, uma vez que suas ações configuraram claramente o interesse comum e a coautoria no fato gerador apurado. A autoridade fiscal, o acórdão, ao analisar minuciosamente os procedimentos e as condutas envolvidas, corroborou essa conclusão, aplicando corretamente as disposições legais pertinentes à solidariedade tributária.

Portanto, acertado o acórdão recorrido ao imputar a responsabilidade solidária aos filhos do contribuinte recorrente Milton, que desempenharam papéis cruciais na realização dos atos que culminaram na omissão de receitas e no consequente prejuízo ao fisco. A manutenção dessa co-responsabilidade é fundamental para assegurar a justiça tributária e a correta aplicação das penalidades devidas.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário do sujeito passivo principal MILTON SOLDANI AFONSO e **DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, tão somente para reduzir o percentual da multa qualificada de 150% para 100%, em razão da aplicação da retroatividade benigna, com base no art. 44, § 1º, VI da Lei nº 9.430/96 (incluído pela Lei nº 14.689/2023). Quanto aos demais recorrentes, voto por conhecer dos Recursos Voluntários dos solidários CARLOS CARVALHO DA SILVA AFONSO, NEIDE CARVALHO DA SILVA AFONSO e PAULO CÉSAR CARVALHO DA SILVA AFONSO para, no mérito **NEGAR PROVIMENTO**, mantendo-se a responsabilização solidária dos recorrentes.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula