



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10872.720279/2017-92
ACÓRDÃO	2402-013.283 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	KALIL BITTAR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2013, 2014

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO DE ALEGAÇÕES SUSCITADAS EM RECURSO QUE NÃO FORAM APRESENTADAS EM IMPUGNAÇÃO.

Estabelece o art. 17 do Decreto nº 70.235/72 que se considerará não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Consideram-se, portanto, preclusas as alegações do contribuinte em recurso voluntário que não integraram a impugnação do lançamento.

CARACTERIZAÇÃO DE EMPREGADO. COMPETÊNCIA.

A fiscalização tem competência para constatar a existência de vínculo empregatício para os efeitos de apuração das contribuições devidas à Seguridade Social, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

A imposição da multa qualificada, prevista no art. 44, inc. I, §1º da Lei nº 9.430, de 1996, quando demonstrados os elementos que caracterizam as situações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA. 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. 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: (i) por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto para não apreciar matéria não arguida em sede de impugnação; (ii) por voto de qualidade, em dar parcial provimento ao recurso, reduzindo a multa qualificada aplicada ao patamar de 100%. Vencidos os Conselheiros Gregório Rechmann Junior, Joao Ricardo Fahrion Nuske (relator) e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, que deram provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi Faria – Redator Designado

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcus Gaudenzi de Faria, Gregorio Rechmann Junior, Ricardo Chiavegatto de Lima(substituto[a] integral), Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 10872.720279/2017-92, em face do acórdão nº 02-86.718, julgado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em sessão realizada em 22 de junho de 2018, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

Contra o sujeito passivo acima identificado foi lavrado o Auto de Infração às fls. 2191 a 2257, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2014 a 2015, formalizando a exigência de imposto suplementar no valor de R\$ 528.468,50, acrescido de multa de 150% e juros de mora.

Conforme consta do Auto de Infração, o imposto decorre de ter sido verificada omissão de rendimentos recebidos nos anos-calendário de 2013 e 2014 no valor total de R\$ 1.980.000,00, conforme abaixo:

- omissão de rendimentos do trabalho com vínculo empregatício pagos pelo Grupo Gol nos anos-calendário de 2013 e 2014 no valor total de R\$ 1.065.000,00;
- omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício pagos pela Bell Brasil Engenharia e Locações Ltda e pela BMC Hyundai SA nos anos-calendário de 2013 e 2014 no valor total de R\$ 375.000,00;
- omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício pago pelo Iguatemi Empresa de Shopping Centers SA no ano-calendário de 2014 no valor total de R\$ 240.000,00;
- omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício pago pela TNK PCS SA no ano-calendário de 2013 no valor de R\$ 300.000,00.

Em consonância com o Termo de Verificação Fiscal, fls. 2202 a 2257, Kalil Bittar detinha e detém participações societárias em diversas empresas, sendo, em algumas delas, em comunhão com seu irmão, Fernando Bittar, e com Fábio Luis Lula da Silva. As relações societárias comuns estabelecidas entre os citados senhores se entrelaçam com o empresário Jonas Leite Suassuna, por meio da sociedade firmada com outras empresas. No curso de procedimento fiscal de diligência efetuado junto à PDI – Procedimento de Imagens Ltda, foi constatado que esta foi constituída sob a forma de sociedade simples limitada em junho de 2000, sendo o contribuinte detentor de 99% do capital social e sendo este o único sócio que declarou ter recebido rendimentos da empresa, a título de distribuição de lucros. Nos anos-calendário de 2013 e de 2014, a empresa PDI emitiu notas fiscais em face da empresa Gol Mídia nos valores totais de R\$400.000,00 e de R\$ 320.000,00 respectivamente, empresa essa pertencente a citado Jonas Leite Suassuna Filho, empresário dono de várias outras empresas integrantes do Grupo Gol, além desta. A empresa PDI e Jonas Leite Suassuna fazem parte do quadro societário da empresa BR4. Registre-se que o pagamento de R\$ 40.000,00 mensais feito pela Gol Mídia à PDI ocorreu durante todo o período de 2011 a 2014, sendo que de 2011 até metade 2012 e em alguns períodos em 2013 e 2014 (novembro e dezembro de 2013, junho, agosto outubro, novembro e dezembro de 2014) não houve emissão de nota fiscal por parte da PDI para justificar os pagamentos.

Ainda de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, tanto o contribuinte, quanto a empresa PDI foram intimados a apresentar os contratos de prestações de serviços firmados, bem como relatórios e materiais produzidos, com as respectivas

especificações dos serviços firmados com o Grupo Gol em 2013 e 2014. Em resposta, foram apresentados relatórios e catálogos de livros, mas sem haver identificação do responsável pela elaboração dos trabalhos. Novamente intimado a apresentar documentos que comprovassem os serviços prestados em face da Gol Mídia, Editora Gol, BMC Hyundai, TNL PCS SA, Iguatemi e Bell Brasil Engenharia e Locações, o contribuinte informou que o material correspondente aos serviços prestados está contido em HD's, não tendo fornecido qualquer outra especificação sobre quais serviços foram fornecidos a cada empresa citada, sobre quem prestava, em que local e com que frequência os serviços foram prestados. Sendo assim, o contribuinte foi intimado a apresentar os referidos HD's, mas não os apresentou.

As empresas Gol Mídia e Editora Gol foram intimadas a comprovar os serviços prestados pela PDI. Em resposta, a Gol Mídia apresentou uma proposta de prestação de serviços datada de 2008 feita pelo contribuinte, que teria sido acatada. A Gol Mídia também apresentou duas propostas de prestação de serviços de digitalização de imagens que teriam sido feitas pelo contribuinte, mas, por outro lado, não apresentou documentos correlacionado as propostas aos valores pagos por ela à PDI.

Foram também apresentados e-mails trocados por Kalil Bittar com funcionários e diretores do grupo Gol, em sua maioria, relacionados a trabalhos e marcações de reuniões, o que corrobora o entendimento de que a prestação de serviços era feita pessoalmente por Kalil Bittar, conforme Termo de Verificação Fiscal.

Em relação à Editora Gol, esta apresentou propostas feitas pela PDI, inclusive uma não assinada, mas quando intimada a apresentar o material que teria sido produzido oriundo do aceite destas propostas, a Editora Gol não logrou trazer documentos que comprovassem a efetiva prestação de serviços nos moldes estabelecidos nas propostas, de acordo com o Termo de Verificação Fiscal.

Da análise dos Livros Diário, Razão e Balancetes apresentados no curso do procedimento de diligência efetuados junto à Gol Mídia, a fiscalização verificou que, nos anos de 2013 a 2014, a Gol Mídia não apresentou nenhuma receita de prestação de serviços, mas esta pagou à PDI R\$ 480.000,00 e R\$ 490.000,00 nos anos-calendário de 2013 e 2014 respectivamente, sendo que quase todos os pagamentos à citada empresa perfizeram o valor de R\$ 40.000,00, equivalendo a uma remuneração mensal de trabalho assalariado. Também foi constatado que Jonas Suassuna transferia mensalmente para a conta corrente da Gol Mídia os mesmos R\$ 40.000,00, que eram pagos ao contribuinte, por meio da PDI. Os aportes feitos por Jonas Suassuna eram contabilizados no Gol Mídia como mútuos feitos pelo citado senhor. Tal como a PDI, a Gol Mídia não possuía nenhum quadro de funcionários para realizar as atividades previstas em seu objeto social, apenas um funcionário registrado como vigilante.

Consta nos autos cópia de depoimento prestado por Jonas Suassuna nº âmbito da operação Lava Jato, em parte transcrita no Termo de Verificação Fiscal, no qual

este refere-se ao contribuinte como um dos executivos de sua empresa e que, como tal, fazia parte do plano de benefícios fornecidos a seus funcionários, como planos de saúde, passagens aéreas e hospedagens. Jonas Suassuna, inclusive, afirmou que os serviços eram prestados no seu escritório e que o contribuinte ia lá pelo menos 3 vezes por semana, o que caracteriza a habitualidade dos serviços prestados, em conformidade com o Termo de Verificação Fiscal.

Da análise da documentação contábil da Editora Gol, foi verificado que foi pago à PDI o valor de R\$ 95.000,00 em 18/01/2013. Constatou-se que o contribuinte recebeu da Editora Gol uma remuneração variável de 2011 a 2013, não tendo este logrado êxito em correlacionar os valores recebidos a projetos ou serviços específicos que afirmou ter prestado naquele período.

Ainda de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, da análise dos documentos e fatos relatados, a fiscalização concluiu que os pagamentos efetuados pela Gol Mídia Participações Ltda e pela Editora Gol Ltda à PDI constituem, na realidade, remuneração pelos serviços prestados pelo contribuinte, na condição de pessoa física, nos anos-calendário de 2013 e 2014, estando presentes os requisitos necessários à configuração do vínculo empregatício do contribuinte com o Grupo Gol, quais sejam, pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação econômica e jurídica.

Consoante Termo de Verificação Fiscal, a empresa PDI emitiu notas fiscais em face da empresa BMC Hyundai SA no valor de R\$150.000,00 no ano de 2013 e em face da empresa Bell Brasil Engenharia e locações Ltda no valor total de R\$225.000,00 no ano de 2014.

A empresa Bell Brasil Engenharia e Locações Ltda foi intimada a apresentar documentos que comprovassem a efetiva prestação de serviços tomados da PDI. Em resposta, consignou que foi procurada por Kalil Bittar, tendo este proposto intermediar negócios entre esta e a empreiteira Andrade Gutierrez. Foi então convencionado por ambos que, caso os esforços de aproximação comercial entre a Bell Brasil e a Andrade Gutierrez empreendidos por Kalil Bittar fossem bem sucedidos, com a efetiva contratação da locação do maquinário necessário, a empresa Bell Brasil pagaria ao citado senhor 3% do valor do contrato, em parcelas mensais. Como a aproximação comercial deu resultado, houve pagamento, mas o valor total a ser pago foi reduzido de R\$ 827.679,84 para R\$ 700.000,00 em razão da redução significativa do preço de locação das máquinas. Como prova que a intermediação comercial existiu e foi bem sucedida, a empresa Bell Brasil apresentou mensagens de e-mail trocados com a Andrade Gutierrez, com menção à intermediação de Kalil Bittar e mensagens sobre o parcelamento de pagamentos. Da análise dos documentos apresentados, a fiscalização, ao concluir que houve simulação da contratação de serviços da pessoa jurídica PDI para ocultar o verdadeiro pagamento da comissão paga à pessoa física de Kalil Bittar, apurou o imposto devido a título de omissão de rendimentos de trabalho não assalariado.

No tocante à nota fiscal no valor de R\$ 150.000,00 emitida em face da BMC Hyundai, esta também foi intimada a apresentar documentos que comprovassem a efetiva prestação de serviços por parte da PDI. Em resposta, informou que faz parte do mesmo grupo comercial da empresa Bell Brasil e que o pagamento não se deu por conta da relação contratual com a PDI, mas por um "problema momentâneo de fluxo de caixa da Bell Brasil", efetuou este pagamento, mas o empréstimo momentâneo acabou não sendo formalizado. Por sua vez, a empresa Bell Brasil confirmou, em resposta à intimação feita pela fiscalização, que, por problema de fluxo de caixa, o pagamento saiu do caixa da outra empresa do Grupo, a BMC Hyundai.

Por outro lado, a empresa PDI e o contribuinte foram intimados a apresentar os contratos firmados e documentos que comprovassem a efetiva prestação desses serviços. Nas respostas, o contribuinte, na qualidade de representante da PDI, não apresentou qualquer tipo de explicação sobre quais serviços teriam sido prestados à Bell Brasil e à BMC Hyundai nos anos-calendário de 2013 e 2014.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização verificou que a empresa PDI emitiu notas fiscais no valor total de R\$ 240.000,00 em face da empresa Iguatemi Empresa de Shopping Centers S/A no ano de 2014.

Intimada a comprovar a efetiva prestação de serviços, a empresa Iguatemi alegou que contratou a PDI para obter soluções digitais aplicáveis a suas atividades no ramo de shopping centers, por meio do desenvolvimento de aplicativos e de conteúdos personalizados, para utilização integrada pelos clientes, lojistas e demais usuários nos espaços internos dos shoppings centers e remotamente.

Foi estabelecida no contrato apresentado uma remuneração mensal à PDI no valor de R\$ 120.000,00, equivalendo a um total de R\$ 1.440.000,00, já que sua validade foi estipulada até 31/12/2014. Após dois meses, o contrato foi rescindido, tendo a Iguatemi alegado que entendeu ser necessário substituir a PDI pela G4, já que esta última empresa seria a mais adequada. No mesmo dia que rescindiu o contrato, a Iguatemi contratou a G4, empresa da qual o contribuinte também é sócio, tendo sido apresentado um contrato semelhante ao que foi celebrado com a PDI. Segundo a Iguatemi, nem a PDI, nem a G4, atenderam a contento às expectativas e, no curso do processo, outras empresas assumiram a execução do projeto. A Iguatemi afirmou não possuir relatório técnico, aplicativo ou soluções digitais que pudessem ser apresentadas à fiscalização para comprovar os serviços prestados. A fiscalização concluiu que as duas parcelas no valor de R\$ 120.000,00 pagas constituíram remuneração pelos serviços prestados por Kalil Bittar, na medida em que a empresa afirmou que somente ele detinha o conhecimento para prestar os serviços contratados, que os contatos foram feitos exclusivamente com ele e que foi ele que participou de todas as reuniões a respeito dos serviços contratados.

Em relação à empresa TNL PCS SA, a fiscalização verificou que a empresa PDI emitiu nota fiscal em nome da citada empresa no valor de R\$ 300.000,00 no ano

calendário de 2013, sendo que consta na citada nota que esta é referente a pagamento de honorários. Intimada a empresa a comprovar os serviços prestados, a Oi Móvel SA, antiga TNL, afirmou que a PDI foi contratada para o tratamento de conteúdo em vídeo, em meio físico e a digitalização de arquivos de milhares de processos judiciais de seu interesse, conforme contrato apresentado. Entretanto, tal como ocorrera com a Iguatemi, a Oi Móvel afirmou que, diante do não cumprimento dos prazos, optou por suspender a contratação, sem a exigência da multa rescisória. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, não foi apresentada pela PDI, durante todo o procedimento fiscal, explicação ou especificação detalhada sobre quais serviços teriam sido prestados ou não à TNL PCS SA em 2013. O contribuinte, intimado, também não especificou, por meio de documentos, os serviços que teriam sido prestados. A fiscalização concluiu que não houve prestação de serviço contratado pela pessoa jurídica, mas houve o pagamento de R\$ 300.000,00. Assim sendo e como o contribuinte se beneficiou desse rendimento, mas não o declarou em sua declaração de imposto de renda, a fiscalização considerou-o rendimento omitido.

O enquadramento legal consta do Auto de Infração e do Termo de Verificação Fiscal.

Sobre os valores de impostos apurados decorrentes de omissão de rendimentos recebidos nos anos-calendário de 2013 e 2014, foi aplicada multa de ofício qualificada, tendo a fiscalização considerado que houve uma simulação de prestação de serviços, visando reduzir ou suprimir tributos.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2014, 2015

NULIDADE.

Inexistindo incompetência ou preterição do direito de defesa, não há como alegar a nulidade do lançamento.

SUJEITO PASSIVO.

Na constituição do crédito tributário pelo lançamento, a autoridade administrativa identificou o contribuinte segundo a regra do art. 121, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, atribuiu-se a responsabilidade pela obrigação principal àquele que de fato teve relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador do imposto de renda.

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. OMISSÃO.

Será efetuado lançamento de ofício, no caso de omissão de rendimentos tributáveis percebidos pelo contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada, prevista no art. 44, inc. II, da Lei nº 9.430, de 1996, sempre que presentes os elementos que caracterizam as situações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.

Sobreveio Recurso Voluntário alegando: 1) Nulidade do lançamento; 2) a inaplicabilidade da multa de 150%; 3) a reforma da decisão no sentido da inexistência de relação de emprego mas sim de um parceria empresarial; 4) compensação dos tributos recolhidos na pessoa jurídica

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos, conheço do recurso voluntário.

I. Da inovação recursal

Sustenta a recorrente a nulidade do lançamento, a necessidade de compensação dos tributos recolhidos na pessoa jurídica e a reforma da decisão quanto aos valores recebidos pelas empresas Bell Brasil Engenharia e Locações Ltda, BMC Hyundai SA, Iguatemi Empresa de Shopping Centers SA e TNL PCS SA.

Todavia, tais argumentos não foram suscitados em sede de impugnação e, consequentemente, este Conselho está impedido de se manifestar acerca das alegações recursais acima mencionadas, uma vez que o julgador de origem não teve a oportunidade de as apreciar, visto que não constam da impugnação apresentada.

Especificamente com relação ao lançamento de omissão de rendimentos recebidos pelas empresas Bell Brasil Engenharia e Locações Ltda, BMC Hyundai SA, Iguatemi Empresa de Shopping Centers SA e TNL PCS AS a decisão ora recorrida afirma:

Registre-se que, em sua impugnação, o contribuinte não argui contra o procedimento fiscal adotado e as conclusões exaradas no Termo de Verificação Fiscal que levaram a fiscalização a inferir que foi o contribuinte quem prestou

serviços sem vínculo empregatício às empresas Bell Brasil Engenharia e Locações Ltda, BMC Hyundai SA, Iguatemi Empresa de Shopping Centers SA e TNL PCS SA.

Ademais, por não se tratar de matéria de ordem pública, também não se mostra possível o conhecimento. Portanto, diante da preclusão consumativa, o crédito correspondente ao reportado tópico torna-se incontroverso e definitivamente constituído, não se sujeitando a Recurso na esfera administrativa, nos termos dos arts. 16, III, e 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Confirma-se:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97).

Ainda, neste mesmo sentido é a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Número do processo: 10183.723840/2013-20 Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS Câmara: 1ª SEÇÃO: Câmara Superior de Recursos Fiscais Data da sessão: Fri May 10 00:00:00 UTC 2024 Ementa: ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Exercício: 2009, 2010 RECURSO ESPECIAL CONTRA ACÓRDÃO QUE ADOTA ENTENDIMENTO DE SÚMULA DO CARF. NÃO CONHECIMENTO. Não cabe conhecer de recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Na hipótese, o acórdão recorrido adota o mesmo entendimento das Súmulas CARF nº 108, 116 e 178 nas matérias recorridas correlatas. RECURSO ESPECIAL.

VERDADE MATERIAL. ALEGAÇÃO DE ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IRPJ E DA CSLL. MATÉRIA CONHECIDA POR DETERMINAÇÃO JUDICIAL.

REEXAME DE PROVAS. NÃO CABIMENTO. A despeito de a matéria suscitada nº recurso ter sido conhecida em face de determinação judicial, não cabe à instância especial responsável pela solução de divergências jurisprudenciais adentrar ao reexame de provas já devidamente apreciadas pela instância a quo tanto em sede de apreciação do recurso voluntário, quanto em exame de embargos de declaração opostos pela contribuinte. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. Correta a decisão que reconhece a preclusão de matéria não impugnada, apresentada somente em grau recursal, sob pena de

afronta ao devido processo legal e ofensa ao duplo grau de jurisdição. NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOVAÇÃO NOS FUNDAMENTOS DA AUTUAÇÃO. INOCORRÊNCIA. Incorre a nulidade da decisão de primeira instância se há convergência entre o entendimento do acórdão da DRJ com os próprios fundamentos da autuação, inexistindo qualquer inovação e muito menos alteração de critério jurídico do lançamento. ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ) Ano-calendário: 2009, 2010 TRANSFERÊNCIA DE ÁGIO PARA EMPRESA VEÍCULO SEGUIDA DE SUA INCORPORAÇÃO PELA INVESTIDA.

IMPOSSIBILIDADE. Não há previsão legal para fruição do tratamento fiscal previsto nos arts. 7º e 8º da Lei nº 9.532/1997 nos casos em que ocorre transferência do ágio pago pela adquirente para outra empresa que será posteriormente extinta por incorporação reversa. MULTA QUALIFICADA. AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO.

CONDUTA FRAUDULENTA NÃO CARACTERIZADA. INAPLICABILIDADE. A amortização de ágio mediante a transferência da adquirente do investimento para uma empresa-veículo que é subsequentemente incorporada com vistas a propiciar ao seu aproveitamento fiscal antecipado não encontra amparo nas normas legais, mas tal conduta não enseja, por si só, a aplicação da multa qualificada, quando os atos praticados revelam interpretação equivocada por parte do contribuinte quanto à legislação de regência. MULTA ISOLADA SOBRE ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL. COBRANÇA CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO EXIGIDA SOBRE OS TRIBUTOS APURADOS NO FINAL DO PERÍODO DE APURAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE A multa isolada é cabível na hipótese de falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ ou de CSLL, mas não há base legal que permita sua cobrança de forma cumulativa com a multa de ofício incidente sobre o IRPJ e CSLL apurados no final do período de apuração. Deve subsistir, nesses casos, apenas a exigência da multa de ofício. ASSUNTO:

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO (CSLL) Ano-calendário: 2009, 2010 CSLL. NEUTRALIDADE DE DESPESAS COM AMORTIZAÇÃO DE ÁGIO.

EXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. A neutralidade de despesas com amortização de ágio na base de cálculo da CSLL possui amparo nas próprias normas que regem a exigência da referida contribuição.

Número da decisão: 9101-006.971 Nome do relator: LUIZ TADEU MATOSINHO MACHADO

Desta forma, não conheço das inovações recursais.

II. Mérito

O presente feito, diferentemente do processo nº 10872.720105/2017-20, abrange três autuações distintas:

1. Omissão de Rendimentos do trabalho COM vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, com relação aos rendimentos recebidos do Grupo GOL no ano de 2013 e 2014
2. Omissão de Rendimentos do Trabalho SEM vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, com relação aos rendimentos recebidos da BMC Hyundai, Bell Brasil Engenharia e do Iguatemi Empresa de Shopping Center.
3. Omissão de Rendimentos recebidos de pessoa jurídica, referentes ao valor recebido da TNL PCS

Assim, considerando que as autuações nº 2 e 3 acima não foram conhecidas por se tratar de inovações recursais, cingir-se-á a se analisar a ocorrência de relação de emprego com o Grupo Gol:

a) Da ocorrência de relação de emprego com o Grupo Gol

Conforme relatório fiscal, todos os argumentos, provas, fundamentos e alegações trazidas pela fiscalização são idênticos ao levados a julgamento no processo de número 10872.720105/2017-20, porém com diferença do período de apuração.

Desta forma, em sendo idênticos os fundamentos e provas trazidas pela fiscalização, colaciono abaixo voto proferido naquele julgado:

Conforme relatório fiscal, foi apurado que no ano calendário 2011 o contribuinte recebeu R\$1.507.381,66 de rendimento isentos e não tributáveis, a título de lucros e dividendos da empresa PDI – PROCESSAMENTO DIGITAL DE IMAGENS LTDA.

No ano calendário de 2012 o contribuinte recebeu R\$1.012.000,00 de rendimentos isentos e não tributáveis, a título de lucros e dividendos da empresa PDI – PROCESSAMENTO DIGITAL DE IMAGENS LTDA.

Conforme consta do contrato social, cujo contribuinte possui 99% do capital social, a mesma tem como objeto a prestação de serviços de produção de vídeo, som e imagem, mídias digitalizadas, assessoria em roteiro e animações em computação gráfica.

Referida empresa apurou e declarou IRPJ e CSLL, porém não efetuou os pagamentos desses tributos, nos anos calendário de 2011 e 2012.

Em GFIP foi declarado somente um único empregado, na função de motorista e, assim, presumiu a fiscalização que a atividade era realizada pessoalmente por Kalil Bittar.

No ano-calendário de 2011 a PDI declarou ter auferido uma receita bruta de R\$2.338.000,00 provenientes de apenas duas empresas: GOL MÍDIA

PARTICIPAÇÕES LTDA e EDITORA GOL LTDA, sem que tenha sido emitida nenhuma Nota Fiscal no período.

No ano-calendário de 2012 a PDI declarou ter auferido uma receita bruta de R\$936.235,80 provenientes de apenas duas empresas: GOL MÍDIA PARTICIPAÇÕES LTDA e EDITORA GOL LTDA, com emissão de notas no período de 07/2012 a 12/2012, de forma sequencial e mensal para as duas empresas.

Esclareceu o contribuinte em depoimento prestado à receita federal que no período de 2011 e 2012 foram prestado serviços apenas à GOL MÍDIA e à EDITORA GOL porém sem conseguir identificar e individualizar o valor recebido por cada projeto.

Afirma a fiscalização que:

Desta forma, constata-se que o que veio para o Rio de Janeiro foi a pessoa física KALIL BITTAR, o qual passou a utilizar toda a infraestrutura operacional (humana e equipamentos) do GRUPO GOL, único cliente da PDI, o qual, na verdade, era seu empregador. Nessa relação estão presentes tanto a subordinação estrutural, quanto a dependência econômica da “prestadora” em relação à “tomadora”.

Foram aproveitadas provas produzidas no âmbito da operação Lava Jato, com base em decisão proferida em ação judicial, tendo sido encaminhado à Receita Federal do Brasil a transcrição do depoimento de Jonas Leite Suassuna Filho, onde prestou esclarecimentos referentes à PDI e a Kalil Bittar.

Do depoimento concluiu a fiscalização que Jonas Suassuna refere-se ao recorrente como um dos executivos de suas empresas, que fazia parte do plano de benefícios como carros, passagens aéreas, hospedagens e plano de saúde. Ainda, que o recorrente prestava o serviço no escritório da GOL MÍDIA e ia lá pelo menos 3 vezes por semana, o que caracterizaria habitualidade dos serviços prestados.

Concluíram também que os valores pagos pela GOL MÍDIA ao recorrente independem de qualquer serviço prestado, constituindo uma remuneração fixa.

Em procedimento fiscal, foram solicitados relatórios com materiais produzidos, tendo afirmado o contribuinte que não é de praxe das empresas do ramo da PDI firmarem contratos.

Foram apresentados os documentos de fls. 565 a 583, 590 a 594 e 681 a 848, que a fiscalização não identificou quem produziu os mesmos e, com relação as despesas apresentadas, se trataria de notas fiscais em nome do recorrente, e não da pessoa Jurídica.

Em análise da movimentação financeira, a fiscalização afirma que no período de 2011 e 2012 a GOL MÍDIA não apresentou nenhuma receita de prestação de serviços mas, ainda assim, pagou R\$460.000,00 à empresa do recorrente, por serviços prestados em 2011, de forma mensal de R\$40.000,00, aproximadamente.

Analisando a origem dos recursos transferidos pela GOL MÍDIA à PDIA constatou-se que os R\$40.000,00 mensais, pagos à PDI são originados de transferências da

contracorrente bancária de JONAS SUASSUNA, contabilizados na GOL MÍDIA como mútuos recebidos de JONAS SUASSUNA, ou seja, que Jonas Suassuna transferia mensalmente para a contracorrente da GOL MÍDIA os mesmos R\$40.000,00 que eram pagos à PDI e repassados à Kalil Bittar em forma de lucros e dividendos.

Foram identificados inúmeros pagamentos de passagens aéreas e hotéis feito pela GOL MÍDIA a KALIL BITTAR, sua família, terceiros e ao próprio JONAS SUASSUNA, com a finalidade de efetuar repasse de numerário e pagamento de despesas em benefício de KALIL BITTAR e de terceiros, segundo a fiscalização.

Pois bem, antes de adentrar no mérito da questão acima, cumpre salientar que o limite da análise do lançamento consiste no reconhecimento ou não de vínculo de emprego entre as empresas GOL MÍDIA, EDITORA GOL e o recorrente, uma vez que a fiscalização desconsiderou os pagamentos efetuados na PJ por entender que na verdade estaria mascarando uma relação de emprego.

Entendo que merece prosperar o recurso voluntário no ponto.

Da análise do relatório fiscal, em especial os trechos acima trazidos e, em comparação com os demais documentos acostados aos autos, não é possível identificar de forma clara, como leva a crer a fiscalização, que o recorrente consistia na verdade em empregado das empresas GOL MÍDIA e EDITORA GOL.

Conforme já trazido acima, a posição deste Conselho é no sentido de que compete à autoridade lançadora o ônus probatório da existência do vínculo de emprego entre o contribuinte e os autônomos/sócios de empresas contratadas, na medida em que a prova cabe a quem tem interesse em fazer prevalecer o fato afirmado. Assim, imprescindível a caracterização da relação empregatícia para a constituição do crédito tributário.

Pelo analisado, constata-se que não houve por parte da fiscalização por ocasião do lançamento a mínima comprovação de uma relação de emprego entre as empresas e a recorrente.

Tal omissão se mostra contrário ao entendimento de ser de competência da autoridade lançadora o ônus probatório da existência de vínculo de emprego.

Como se sabe, para que reste configurado o contrato de trabalho, exige-se a presença concomitante dos elementos subordinação, habitualidade, onerosidade e pessoalidade, conforme se extrai dos arts. 2º e 3º da CLT, in verbis:

Art. 2º Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviços”.

Art. 3º Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Tais requisitos, todavia, devem ser objeto de mínima comprovação por parte da fiscalização, o que não ocorreu no presente caso.

Em termos objetivos, os únicos fatos trazidos para comprovação do vínculo de emprego foram os pagamentos em valores iguais e mensais e o uso de um espaço da GOL MÍDIA para que o recorrente pudesse trabalhar 3 vezes por semana.

O fundamento da fiscalização de não ter sido comprovado os trabalhos realizados, conforme afirma a fiscalização, entendo que não se sustenta com fundamento para desqualificar a relação entre empresas. Especialmente pelo fato de que foram apresentados trabalhos realizados, de forma online, o que não há como se exigir a presença de assinatura do contribuinte e, deixou-se claro que uma das tarefas desempenhada era a de captação direta.

Não há nos autos sequer a existência de horário de trabalho ou até mesmo a menor forma de subordinação hierárquica entre o recorrente e as empresas GOL MÍDIA e EDITORA GOL, o que afastaria, por si só, a característica de vínculo de emprego.

O pagamento de passagens aéreas, estadia, uso de veículos não têm o condão de caracterizar vínculo de emprego, especialmente quando não associada a outras características essenciais.

Desta forma, entendo que não comprovado pela fiscalização a presença de todos os requisitos de onerosidade, pessoalidade, subordinação, não eventualidade, em especial estes dois últimos.

Em que pese a diferença de anos em cada lançamento, os fundamentos e provas apresentadas são idênticas, inclusive fazendo referência o relatório fiscal deste lançamento, a períodos de 2011 e 2012.

Desta forma, mantenho minha posição adotada no processo de número 10872.720105/2017-20 também para o período de apuração ora em questão, 2013 e 2014

Com isso, dou provimento ao recurso voluntário no ponto.

III. Multa de 150%

Sustenta o recorrente a impossibilidade da aplicação de multa qualificada no presente caso.

Conforme todo o exposto no item I deste voto, entendo por ausente os requisitos de dolo, fraude ou simulação na contratação da pessoa jurídica do recorrente, razão pela qual reduzo a multa para o patamar de 75%, nos termos do art. 44, I da Lei nº 9.430/96.

Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer parcialmente recurso voluntário, exceto quanto as inovações recursais e, na parte conhecida, dou provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Marcus Gaudenzi Faria**, redator designado

Da análise do voto trazido pelo conselheiro relator, Dr. João Ricardo Fahrion Nuske, ouso discordar apenas no tocante a matéria específica acerca da omissão de Rendimentos do trabalho COM vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, com relação aos rendimentos recebidos do Grupo GOL no ano de 2013 e 2014 e, por consequência, da aplicação da multa qualificada pela autoridade fiscal.

Vejamos:

Da análise do relatório fiscal, observa-se que o TVF detalha que a PDI se constituía em instrumento para a transferência de valores entre o sócio da Gol Midia e o recorrente. Inclusive demonstrando a origem dos recursos, inicialmente apontados como mútuos entre o proprietário da Gol Midia e a empresa.

Demonstra a realização de despesas pela empresa contratante de contratação de passagens aéreas para o recorrente e familiares, assim como despesas de hospedagem.

Faz a juntada de mensagens entre o recorrente e funcionários do grupo Gol, detalhando até mesmo a marcação de aulas de inglês para o recorrente nas dependências da empresa que a fiscalização apontara como contratante.

Importa, pois, destacar, que o observado está em linha com o declarado pelo S.r. Jonas Suassuna, que admitiu realizar pagamentos mensais ao recorrente, que trabalhava três vezes por semana na empresa GOL.

Os elementos de onerosidade, pessoalidade, subordinação e habitualidade (3 vezes por semana) estavam materializados no documento de autuação e a utilização da empresa como veículo (de forma distinta do que trata o Tema 725, enfrentado pelo STF

Embora a decisão tenha legalizado a terceirização ampla, ela **não autoriza a fraude trabalhista** (pejotização fraudulenta). Casos de simulação ainda podem ser anulados se houver a presença dos requisitos de vínculo empregatício (pessoalidade, subordinação, onerosidade e não eventualidade), mesmo com contrato de prestação de serviços.

Neste contexto, os elementos probatórios trazidos aos autos no TVF (f. 2202 a 2257) materializam, na visão deste conselheiro, de forma clara, a demonstração da relação apontada pela autoridade fiscal.

Assim, não vejo reparo ao decidido no acórdão recorrido em relação a este quesito.

Importa, inclusive, destacar das conclusões do voto condutor do acórdão recorrido:

Destaque-se que o contribuinte, em sua defesa, mais uma vez, não cuidou de trazer aos autos provas que comprovassem a efetiva prestação de serviços por parte da empresa PDI à empresa Editora Gol, bem como à empresa Gol Mídia, que justificassem os valores pagos pelas citadas empresas.

A não comprovação da efetiva prestação de serviços de valores elevados, tanto pelos contratantes, quanto pela empresa PDI e pelo contribuinte, a falta de funcionários na empresa PDI para a consecução do seu objeto social, as confissões feitas por Jonas Suassuna já relatadas neste voto, a comprovação de pagamento de passagens aéreas ao contribuinte e seus familiares, entre outros, são indícios que, quando analisados conjuntamente, levam a conclusão de que as receitas de serviços se trataram, na verdade, de um artifício para encobrir o pagamento de remuneração ao contribuinte.

Pelo todo exposto, constata-se que correto está o procedimento fiscal adotado. Diante da constatação de fraude, de simulação, a autoridade administrativa não pode se furtar de lançar o imposto devido e os correspondentes acréscimos, por dever funcional, ao verificar a ocorrência do fato gerador de imposto devido pela pessoa física, mas que o informava como pessoa jurídica.

(...)

Desde que fundamentado em elementos de prova, a autoridade lançadora pode afastar as relações jurídicas meramente formais ou artificiais, dolosas ou não, objetivando identificar o sujeito passivo da obrigação, independente de consentimento judicial para tanto.

É irrelevante se, para esse fim, a pessoa jurídica envolvida foi constituída anteriormente e foram cumpridas as formalidades legais a que estaria em tese obrigada, uma vez que a emissão de notas fiscais, a contabilização dos rendimentos, o cumprimento de obrigações fiscais acessórias e a tributação na pessoa jurídica ocorreriam justamente com o objetivo de afastar a correta tributação dos rendimentos pela pessoa física.

Ou seja, os elementos de prova trazidos pela autoridade lançadora não foram rebatidos senão em sede argumentativa pelo recorrente, seja em fase de impugnação, seja agora nesta etapa recursal.

Da multa qualificada

O recorrente, com base na tese de que a prestação de serviços entre sua empresa e o Grupo Gol seria regular e descabido o lançamento, assim se defende da aplicação da multa qualificada.

Importa aqui, ao revisitar o acórdão recorrido, destacar que, entendida como irregular a utilização da empresa do recorrente como veículo, conforme trazido no item anterior, que não existe reparo à fundamentação do acórdão recorrido, no que tange à qualificação da infração:

Identificada a simulação, cabe à autoridade fiscal, com fundamento nos artigos 121, parágrafo único, inciso I, 142 e 149, inciso VII, do Código Tributário Nacional, identificar o verdadeiro sujeito passivo, revelar o real fato gerador da obrigação tributária e constituir o crédito tributário dela decorrente, anteriormente ocultados pelo manto da simulação, aplicando também a multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007.

No caso, restou caracterizado um comportamento intencional de causar dano à fazenda pública, mascarando a ocorrência do fato gerador e retardando o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

O impugnante, aproveitando-se da condição de sócio da empresa PDI, laborou para o Grupo Gol nos anos-calendário de 2013 e 2014, nos termos do art. 3º do CLT, deu a aparência de que os serviços foram prestados por meio da citada empresa.

Também foi verificado pela fiscalização que o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis das empresas Bell Brasil Engenharia e Locações Ltda, BMC Hynadai SA, Iguatemi Empresa de Shopping Centers SA e TNL PCS SA em retribuição aos serviços prestados por ele e não por intermédio da empresa PDI.

Tratou-se de uma conduta livre e premeditada com o propósito de prejudicar dolosamente o conhecimento do fato gerador do imposto da pessoa física pela autoridade fazendária. Em outras palavras, com evidente intuito de fraude, pois as operações, na realidade, não eram aquilo que aparentavam. Dessa feita, demonstrada a ocorrência das condições que

permitam a majoração da multa de ofício, até o importe de 150%, deve-se manter a qualificação da penalidade oficiosa.

Todavia, neste caso, existe um fato que não pode ser desconsiderado por este colegiado:

Depreende-se, pois, que a superveniência da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que alterou tão somente o percentual da Multa Qualificada, prevista no art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/1996, passando a ser de 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício.

Ou seja, a nova lei, por meio da inclusão do inciso VI ao art. 44, I, § 1º da Lei nº 9.430/1996, nas hipóteses de ausência de reincidência, reduziu a multa de ofício qualificada de 150% para 100%.

Por sua vez, no caso de reincidência, a multa de 150% será aplicada (dobrada). Em termos práticos, se o contribuinte não for reincidente a multa será de 100% e não mais de duas vezes 75%.

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário interposto, não se apreciando da inovação recursal, para dar-lhe parcial provimento, a fim de reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%

Assinado Digitalmente

Marcus Gaudenzi Faria