



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.722932/2019-09
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1301-006.948 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de maio de 2024
Recorrente TV MIDIA PUBLICIDADE COMERCIAL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Data do fato gerador: 30/06/2014, 31/12/2014, 31/12/2016, 31/03/2017, 30/06/2017

LUCRO PRESUMIDO. CESSÃO NÃO ONEROSA DOS BENS. ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS.

Bens móveis e imóveis cedidos de forma não onerosa, sem contraprestação por parte da cessionária. Inexistência de transferência patrimonial por meio de integralização de capital. Tributação prevista no art. 25, II, da Lei nº 9.430/96. Soluções de Consulta Cosit nº 111/2016 e 68/2020.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Evidenciado o dolo e a fraude nas operações praticadas, correta a aplicação da multa de ofício qualificada. Necessidade de redução da multa em função da aplicação retroativa da Lei nº 14.689/2023.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SÓCIOS-ADMINISTRADORES.

Evidenciados o dolo, fraude e conluio, correta a responsabilização solidária dos sócios diretores com base no art. 135, III do CTN.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/06/2014

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUIO.

Caracterizada a ocorrência de dolo, sonegação, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF nº 72, Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a arguição de decadência, vencido o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, que a acolhia. No mérito, acordam os membros do colegiado, nos termos do voto do Relator, em negar provimento ao

recurso (i) por unanimidade de votos, quanto à autuação e às responsabilidades tributárias e (ii) por maioria de votos, quanto à qualificação da multa, vencido o Conselheiro José Eduardo Dornelas Souza, que a reduzia a seu percentual ordinário. Decidiu-se, por unanimidade de votos, que o percentual da multa qualificada será reduzido de 150% para 100%, nos termos do inc. VI do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe deu o art. 8º da Lei nº 14.689, de 2023, nos termos da alínea “c” do inc. II do art. 106 do Código Tributário Nacional.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Jose Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Iagaro Jung Martins, substituído(a) pelo(a) conselheiro (a) Carmen Ferreira Saraiva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 4.250/4.311) interposto por TV Mídia Publicidade Comercial Ltda. (“TV Mídia”), Amilcare Dallevo Junior e Marcelo de Carvalho Fragali em face de acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (“DRJ/CTA”) que julgou improcedente a Impugnação apresentada, mantendo integralmente a autuação (fls. 4.197/4.227).

Referida autuação decorre de suposta infração descrita como “tributação dos acréscimos patrimoniais decorrentes da incorporação não onerosa de bens ao patrimônio do sujeito passivo”. A partir dessa constatação, foram lançados valores de IRPJ e CSLL que não teriam sido recolhidos nos anos-calendário de 2014, 2016 e 2017, no regime do lucro presumido.

Segundo a Fiscalização, a Recorrente TV Mídia teria incorporado ao seu patrimônio (i) aeronave RAYTHEON 400A (item 6.2 do TVF), (ii) imóveis da sede da REDE TV em Osasco/SP (item 6.1. do TVF) e (iii) apartamento, salas e lojas comerciais descritas nos itens 7.1, 7.2 e 7.3 do TVF (fls. 3/264). Referidos bens teriam sido incorporados de forma não onerosa, o que configuraria disponibilidade econômica ou jurídica sujeita à tributação nos termos do art. 43, II, do CTN e dos arts. 208, 588, 591, 592 e 595 do RIR/2018 – que teriam substituído os arts. 224, 225, 518, 519 e 521 do RIR/1999.

Passo, a seguir, a sintetizar trechos relevantes do TVF, que fundamentaram a conclusão pela ocorrência da suposta infração:

2. IDENTIFICAÇÃO E OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

O Sujeito Passivo – Contribuinte é uma sociedade empresária limitada, atualmente cadastrada no CNPJ – CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA – sob CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas – “4618-4-99 – Outros representantes comerciais e agentes do comércio especializado em produtos não especificados anteriormente”. Para efeito de identificação no presente termo a referida

sociedade poderá ser nomeada como “Sujeito Passivo – Contribuinte”, “Sujeito Passivo”, “CONTRIBUINTE”, “fiscalizado” ou “TV MÍDIA PUBLICIDADE”, de acordo com a conveniência do contexto.

A tabela da sequência sumariza as informações de interesse obtidas no ato constitutivo da sociedade e suas alterações, extraídas dos documentos levados a registro na JUCESP – Junta Comercial do Estado de São Paulo, cujas cópias serão anexadas no processo 10882-722.932/2019- 09. Os dados permitem concluir que nos anos calendário 2014 a 2017 os sócios administradores da TV MÍDIA PUBLICIDADE eram AMILCARE DALLEVO JÚNIOR, CPF [xxxxxx], doravante denominado “AMILCARE”, detendo 71% do capital, e MARCELO DE CARVALHO FRAGALI, CPF [xxxxxx], doravante denominado “MARCELO”, detendo 29% do capital.

É oportuno destacar que o capital social da TV MÍDIA PUBLICIDADE era de apenas R\$24.000,00 entre 03/12/2001 e 29/09/2015, tendo aumentado para R\$5.000.000,00 apenas em 30/09/2015, e para 6.000.000,00 em 17/02/2016.

Cabe ressaltar que os contratos sociais vigentes nos anos calendário 2014 a 2017 contém determinação expressa no sentido de que a compra, venda, hipoteca, permuta ou, por qualquer outro modo, alienação ou gravame de bens imóveis da sociedade, ou de bens móveis de valor igual ou acima de R\$10.000,00, requer a aprovação conjunta dos diretores AMILCARE e MARCELO, fato que evidencia o conhecimento e a aprovação de ambos sobre os atos referentes a transações com quaisquer bens imóveis e com bens móveis com valor maior ou igual a R\$10.000,00.

É oportuno informar que AMILCARE e MARCELO também são os únicos sócios administradores da empresa TV ÔMEGA LTDA, CNPJ 02.131.538/0001-60, doravante denominada TV ÔMEGA, detendo, respectivamente, 71% e 29% de seu capital, percentuais coincidentes com as suas participações na TV MÍDIA PUBLICIDADE. A empresa TV ÔMEGA é a proprietária da famosa rede de televisão aberta conhecida como REDE TV, cujos espaços publicitários foram comercializados de forma fraudulenta pela TV MÍDIA PUBLICIDADE, conforme será detalhado adiante.

A auditoria do ano calendário 2014 foi baseada na escrituração contábil digital apresentada pelo Sujeito Passivo a esta fiscalização em 03/12/2018, dentro do e-dossiê 10010.036853/0518-68. A auditoria dos anos calendário 2015 a 2017 foi baseada nas ECD – Escrituração Contábil Digital apresentadas pelo Sujeito Passivo – Contribuinte no sistema SPED, conforme dados mostrados na tabela da sequência.

Os balancetes e os lançamentos do livro diário dos anos calendário 2014 a 2017 foram extraídos por esta fiscalização e se encontram disponíveis para consulta no processo 10882-722.932/2019-09. A fiscalização dos anos calendário 2014 a 2017 foi baseada nas ECF – Escrituração Contábil Fiscal – apresentadas no sistema SPED, cujos extratos seguem anexados no processo 10882-722.932/2019-09. O Sujeito Passivo – Contribuinte optou pela tributação do lucro na sistemática do lucro presumido nos referidos períodos, tendo como bases de cálculo do IRPJ e da CSLL os valores mostrados nas tabelas da sequência. [...]

5. EMPRESA PATRIMONIAL x OPERAÇÃO SIMULADA COM PUBLICIDADE E TV

Os elementos colhidos no curso da fiscalização evidenciam que nos anos de 2014 a 2017 o Sujeito Passivo possuía capacidade para operar apenas como empresa patrimonial, detendo a propriedade de bens móveis e imóveis que lhe foram transferidos pela TV ÔMEGA. Por outro lado, a documentação obtida evidencia que a TV MÍDIA PUBLICIDADE não tinha capacidade operacional para atuar na comercialização de espaços publicitários e na prestação de serviços de radiodifusão e de retransmissão de televisão aberta, tendo exercido estas atividades de forma simulada, atuando em seu

nome, mas utilizando espaços publicitários, estrutura, equipamentos, recursos humanos e recursos financeiros que de fato pertenciam à TV ÔMEGA.

O Sujeito Passivo auferia receitas provenientes da comercialização de espaços publicitários que não lhe pertenciam, utilizando estrutura, equipamentos e recursos humanos que não lhe pertenciam, no entanto, em procedimento evidentemente simulado e fraudulento, não reconhecia em sua contabilidade quaisquer despesas ou custos para remunerar a TV ÔMEGA pela disponibilização de toda a estrutura necessária para a operação.

As receitas obtidas pela TV MÍDIA PUBLICIDADE na comercialização dos espaços publicitários eram sistematicamente transferidas e contabilizadas como empréstimos concedidos para a TV ÔMEGA, em procedimento evidentemente simulado e fraudulento, posto que destinado a ocultar a remuneração da TV ÔMEGA nas operações.

Cabe esclarecer que o Sujeito Passivo afirmou ter exercido atividade de agenciamento de espaço em mídia, de modo que, sendo assim, deveria ter reconhecido como receita apenas as comissões de agenciamento. No entanto, conforme já explanado, a TV MÍDIA PUBLICIDADE contabilizou como receita o valor total repassado pelas agências na veiculação de publicidade na REDE TV, não apenas comissões sobre o suposto agenciamento. As escriturações contábeis de 2014 a 2017 mostram que a TV MÍDIA PUBLICIDADE simulou ter atuado como se fosse a própria TV ÔMEGA, reconhecendo como suas as receitas da veiculação das publicidades na REDE TV, deixando de reconhecer despesas e custos relativos aos valores que teria de repassar para a TV ÔMEGA se de fato tivesse operado como mero agente.

Na sequência vamos aduzir vários elementos para demonstrar que o Sujeito Passivo possuía capacidade operacional para operar apenas como empresa patrimonial, no entanto, não possuía capacidade operacional para atuar na venda de espaços publicitários e na prestação de serviços de radiodifusão e de retransmissão de televisão aberta.

Conforme já exposto, o Sujeito Passivo foi incapaz de justificar a incompatibilidade entre as expressivas receitas auferidas e a falta de capacidade operacional para executar os serviços prestados aos clientes, foi incapaz de justificar a falta de funcionários próprios ou terceirizados para executar os serviços prestados, foi incapaz de justificar a falta de funcionários próprios ou terceirizados para executar os serviços administrativos da empresa, tais como vendas, compras, recursos humanos, finanças e administração, bem como foi incapaz de justificar como conseguiu operar sem instalações, equipamentos, sistemas de telefonia, computadores, veículos e conexão com a internet.

As declarações GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social, apresentadas pela TV MÍDIA PUBLICIDADE entre 01/2012 e 12/2017, cujos trabalhadores são mostrados na tabela da sequência, evidenciam que a empresa não possuía quadro de pessoal compatível com as receitas auferidas e com os serviços prestados. Observa-se que entre 01/2012 e 12/2015 a empresa não possuía empregados, entre 01/2015 e 11/2016 teve somente uma recepcionista e um escriturário, e entre 12/2016 e 12/2017, apenas uma recepcionista.¹

A tabela da sequência mostra as receitas auferidas pela TV MÍDIA PUBLICIDADE nos anos de 2014 a 2017, cabendo esclarecer que as receitas de serviços correspondem à suposta comercialização dos espaços publicitários da REDE TV, enquanto que as receitas de aluguel e as não operacionais correspondem a locações de aeronaves e imóveis.

¹ Conforme tabelas de fls. 179/180.

Ano	Código	Conta	Soma R\$
2014	311010002	RECEITA DE SERVICOS	8.374.700,93
2015	3.1.1.01.0002	RECEITA DE SERVICOS	4.308.656,05
2015	3.5.1.04.0001	OUTRAS RECEITAS NÃO OPERACIONAIS	4.219.560,00
2016	3.1.1.01.0002	RECEITA DE SERVICOS	6.357.985,08
2016	3.1.1.01.0003	RECEITA DE ALUGUEL	2.813.040,00
2016	3.5.1.04.0001	OUTRAS RECEITAS NÃO OPERACIONAIS	2.813.040,00
2017	3.1.1.01.0002	RECEITA DE SERVICOS	6.671.509,82
2017	3.1.1.01.0003	RECEITA DE ALUGUEL	6.658.855,00

Observa-se que as receitas decorrentes da comercialização dos espaços publicitários totalizaram expressivos R\$8.374.700,93 em 2014, R\$4.308.656,05 em 2015, R\$6.357.985,08 em 2016 e R\$6.671.509,82 em 2017. Resta evidenciada a falta de capacidade operacional própria da empresa para auferir tais receitas, posto que em 2014 e 2015 não tinha empregados, entre 01/2015 e 11/2016 teve somente uma recepcionista e um escriturário, e entre 12/2016 e 12/2017, apenas uma recepcionista.

A tabela da sequência relaciona despesas lançadas nas escriturações de 2014 a 2017 da TV MÍDIA PUBLICIDADE, selecionadas em função de seu possível vínculo com as receitas de comercialização dos espaços publicitários. Nota-se que as despesas lançadas são insignificantes perante as receitas auferidas, bem como mostram que não houve a contratação de terceiros para prestar os serviços de comercialização dos espaços publicitários, evidenciando a falta de capacidade operacional da empresa para auferir suas receitas.

Observa-se que em 2014 e 2015 as despesas praticamente se resumem ao pagamento da empresa de contabilidade “IDEAL”, sendo que até setembro de 2015 sequer houve despesas de energia elétrica, telefone e internet, recursos básicos para a operação de uma empresa, evidenciando a falta de capacidade operacional da empresa para auferir suas receitas de comercialização de espaços publicitários.

A partir de outubro de 2015 houve lançamentos relativos a despesas de energia elétrica, próximos a R\$60 reais em 2017, e de telefone e internet, próximos a R\$400,00 em 2017, valores muito baixos para uma empresa que em 2017 auferiu receitas de R\$13.330.364,82, evidenciando a falta de capacidade operacional da empresa para auferir suas receitas de comercialização de espaços publicitários.

Observa-se que nos anos de 2014 e 2015 não houve lançamentos de despesas relativas à TV ÔMEGA, ou seja, a TV MÍDIA PUBLICIDADE usou a estrutura, recursos humanos e espaços publicitários da TV ÔMEGA, mas não reconheceu quaisquer custos ou despesas correspondentes. A tabela mostra que em 2016 houve lançamento de despesas com prestação de serviços relativos à nota fiscal 31878 da TV ÔMEGA, no valor de R\$4.500,00, valor irrisório perante receitas de comercialização de espaços publicitários que totalizaram R\$6.357.985,08 em 2016. A tabela também mostra que em 2017 houve lançamento de despesas com prestação de serviços relativos às notas fiscais 36492 e 150 da TV ÔMEGA, nos valores de R\$122.370,97 e R\$52.487,46, valores irrisórios perante receitas de comercialização de espaços publicitários que totalizaram R\$6.671.509,82 em 2017.²

O Sujeito Passivo foi incapaz de justificar como conseguiu operar como veículo de comunicação se não possuía equipamentos, recursos humanos ou direitos sobre uma retransmissora de televisão. O Sujeito Passivo se limitou a afirmar que o Ministério das Comunicações e a ANATEL lhe outorgaram autorização para operar retransmissoras da REDE TV e apresentou fichas supostamente extraídas do cadastro da ANATEL, nomeadas “Relatório de Canal”, indicando a TV MÍDIA PUBLICIDADE como suposta prestadora de serviço de retransmissão de televisão da geradora TV ÔMEGA, em apenas 42 municípios dos estados da Bahia, Alagoas, Sergipe, Paraíba e Minas Gerais, a

² Conforme tabela de fls. 182/184.

saber, ARACI – BA, SÃO JOSÉ DA TAPERA – AL, AGUA BRANCA – AL, ALAGOINHAS – BA, AQUIDABA – SE, BARRA – BA, BARREIRAS – BA, BOCA DA MATA – AL, FORMIGA – MG, ITAMARAJU – BA, ITAPETININGA – BA, JACOBINA – BA, JUNQUEIRO – AL, MARAGOGI – AL, MARIANA – MG, MURIAE – MG, NEOPOLIS – SE, NOSSA SRA. DA GLORIA – SE, PALMEIRA DOS INDIOS – AL, PARAGUAÇU – MG, PIRANHAS – AL, PIRAPORA – MG, POÇOS DE CALDAS – MG, PORTO CALVO – AL, PORTO DA FOLHA – SE, PROPRIA – SE, RIO PARDO DE MINAS – MG, SÃO JOSE DA LAJE – AL, SÃO LOURENÇO – MG, SÃO LUIS DO QUITUNDE – AL, SÃO SEBASTIÃO – AL, SENHOR DO BONFIM – BA, SIMÃO DIAS – SE, SOUSA – PB, TEIXEIRA DE FREITAS – BA, TEOTONIO VILELA – AL, TOBIAS BARRETO – SE, TRAIPI – AL, UBERLANDIA – MG, VALENÇA – BA, VARGINHA – MG, VIÇOSA – AL e VITORIA DA CONQUISTA – BA. No entanto, o Sujeito Passivo deixou de apresentar os contratos firmados com a TV ÔMEGA para permitir a retransmissão nesses municípios, não esclareceu como era remunerada a TV ÔMEGA, bem como deixou de comprovar como poderia operar retransmissoras nesses municípios sem estrutura física, sem equipamentos e sem recursos humanos.

Também não esclareceu a incompatibilidade entre os municípios das retransmissoras ora citadas e os municípios em que foram veiculadas as propagandas, por exemplo, dos clientes SECRETARIA DA CASA CIVIL DO ESTADO DE SÃO PAULO, SECRETARIA DA SAÚDE DO ESTADO DE SÃO PAULO, SECRETARIA DA EDUCAÇÃO DO ESTADO DE SÃO PAULO, PREFEITURA DO RECIFE, CASA CIVIL DE PERNAMBUCO, SECRETARIA EXECUTIVA DE COMUNICAÇÃO DO MUNICÍPIO DE SÃO PAULO, DETRAN DE SÃO PAULO, SABESP etc.. As escriturações contábeis de 2014 a 2017 mostram que não há coincidências entre os municípios dos clientes que geraram as receitas da TV MÍDIA PUBLICIDADE e os municípios em que o Sujeito Passivo afirmou ter direitos de retransmissão do sinal da REDE TV.

Observa-se que o Sujeito Passivo tenta ludibriar o fisco com inverdades, posto que não é razoável supor que uma campanha de vacinação no estado de São Paulo, contratada pela SECRETARIA DA SAÚDE DO ESTADO DE SÃO PAULO, ou uma campanha da SABESP para economia de água em São Paulo, eram exibidas em remotos municípios dos estados da Bahia, Alagoas, Sergipe, Paraíba e Minas Gerais, nos quais o Sujeito Passivo afirmou ter direitos de retransmissão do sinal da REDE TV.

Para tentar comprovar suas alegações o Sujeito Passivo anexou fichas supostamente extraídas do cadastro da ANATEL, nomeadas “Relatório de Canal”, nas quais consta a TV MÍDIA PUBLICIDADE como prestadora de serviço de retransmissão de televisão e a TV ÔMEGA como geradora do sinal. A título de exemplo, transcrevemos na sequência a ficha correspondente ao município de ARACI, situado no estado da BAHIA. Observa-se que a TV MÍDIA PUBLICIDADE consta como prestadora do serviço, porém a TV ÔMEGA é a geradora do sinal, de modo que deveria ter sido remunerada pelo fornecimento desse sinal. Resta evidenciando que a TV PUBLICIDADE operou de forma fraudulenta como se fosse a própria TV ÔMEGA, posto que não reconheceu em sua contabilidade quaisquer despesas e custos para remunerar a empresa geradora do sinal.

Os dados da ficha relativa ao município de ARACI, situado no estado da BAHIA, indicam que o número do FISTEL desse registro é 50412181967. O FISTEL é a sigla do Fundo de Fiscalização das Telecomunicações, formado pela arrecadação das Taxas de Fiscalização de Instalação e Funcionamento, cobradas pela ANATEL.

Na tabela anteriormente mostrada no presente tópico, na qual foram relacionadas despesas lançadas nas escriturações de 2014 a 2017 da TV MÍDIA PUBLICIDADE, observa-se que constam despesas relativas à taxa do FISTEL somente em 30/01/2015, 18/02/2015 e 10/03/2015, relativas aos municípios de MURIAE, PARAGUAÇU, MARIANA, VARGINHA, CONSELHEIRO LAFAIETE, UBERLÂNDIA e

FORMIGA, escrituradas a crédito da conta “1.1.2.03.0007 TV ÔMEGA”, ou seja, estranhamente, coube à TV ÔMEGA suportar o ônus destas despesas.

Nota-se que a TV MÍDIA PUBLICIDADE é a entidade registrada na ANATEL como prestadora do serviço de retransmissão, no entanto, estranhamente, é a TV ÔMEGA que paga as taxas de instalação e funcionamento. Aliás, essa prática se repete ao longo de 2014 a 2017, conforme pode ser visto na tabela da sequência, contendo dados extraídos das ECD da TV ÔMEGA, na qual se observa que a TV ÔMEGA é quem paga as taxas relativas às cidades em que o Sujeito Passivo afirmou ter licença da ANATEL para operar.

Além disso, analisando os dados da tabela vemos que entre 30/01/2015 e 31/08/2015 as taxas foram escrituradas na TV ÔMEGA a débito das contas “1.1.2.02.02.0340 TV Mídia Publicidade Comercial” ou “1.1.2.02.03.0045 TV Mídia Publicidade Comercial”, ou seja, como um ativo a receber da TV MÍDIA PUBLICIDADE. No entanto, daí em diante as taxas foram lançadas diretamente contra despesas na TV ÔMEGA, ou seja, a TV MÍDIA PUBLICIDADE deixou de assumir essas despesas, sequer houve disfarce na contabilidade. Note-se que nos lançamentos efetuados a partir de 11/01/2016, que demonstram que as taxas são pagas pela TV ÔMEGA e contabilizadas como despesas da TV ÔMEGA, o histórico continua indicando que se trata de FISTEL relativo a retransmissão de TV pela TV MÍDIA PUBLICIDADE.³

Em suma, resta evidenciando que a TV ÔMEGA é a empresa que operava de fato, posto que a TV MÍDIA PUBLICIDADE não pagou sequer as taxas devidas pela instalação e funcionamento.

O Sujeito Passivo também foi incapaz de esclarecer quais equipamentos, sistemas de telefonia, computadores e veículos foram utilizados nas atividades operacionais da empresa. Nesse aspecto, é oportuno informar que os balanços patrimoniais da TV MÍDIA PUBLICIDADE mostram que a empresa não possuía em seu ativo, nos anos de 2012 a 2014, quaisquer equipamentos, sistemas de telefonia, computadores ou veículos, evidenciando sua falta de capacidade para executar as atividades relativas à comercialização e veiculação de publicidade. No tocante aos anos de 2015 a 2017 os lançamentos contábeis e os balanços patrimoniais transcritos na sequência mostram que o único equipamento registrado no ativo da TV MÍDIA PUBLICIDADE entre 2014 e 2017 foi um notebook adquirido em 17/08/2016 por R\$2.522,98, muito pouco para uma empresa que auferiu expressivas receitas. Em suma, a falta de equipamentos, sistemas de telefonia, computadores e veículos evidenciam a falta de capacidade da TV MÍDIA PUBLICIDADE para executar as atividades relativas à comercialização e veiculação de publicidade.

BALANCETES 2014 a 2017 – TV MÍDIA PUBLICIDADE

Ano	Código	Conta	Saldo Inicial	D/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final	D/C
2014	1.3.2.01.0011	MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	0,00		0,00	0,00	0,00	D
2015	1.3.2.01.0011	MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	0,00		0,00	0,00	0,00	D
2016	1.3.2.01.0011	MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	0,00		2.522,98	0,00	2.522,98	D
2017	1.3.2.01.0011	MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	2.522,98	D	0,00	0,00	2.522,98	D

ECD 2016 – TV MÍDIA PUBLICIDADE

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Histórico
17/08/2016	1.3.2.01.0011	MAQUINAS E EQUIPAMENTOS	D	2.522,98		Valor Ref. nº 10750516 - Aquisição Notebook Inspiron 115 - 5558-B30 intel core i5 4GB Led 15" w10 branco Dell

Vamos agora relatar outros elementos que evidenciam a operação simulada da TV MÍDIA PUBLICIDADE, tais como a utilização de documentos contendo carimbos da TV MÍDIA PUBLICIDADE, através dos quais eram comercializados espaços publicitários da TV ÔMEGA na REDE TV, porém, utilizando toda a estrutura, equipamentos e recursos humanos da TV ÔMEGA.

³ Conforme tabelas de fls. 187/202.

Transcrevemos na sequência trechos de alguns documentos nomeados como “PEDIDOS DE INSERÇÃO”, apresentados pelo Sujeito Passivo, nos quais se observa que a TV ÔMEGA e a TV MÍDIA PUBLICIDADE se alternam e até se confundem como veículos de comunicação que disponibilizam espaços publicitários na programação da REDE TV.

Na documentação apresentada pelo Sujeito Passivo consta o PEDIDO DE INSERÇÃO 75.321, emitido em 18/06/2013 e impresso em 18/06/2013 pela agência PROPEG COMUNICAÇÃO, no qual consta que o cliente CASA CIVIL exibirá comerciais na programação CAMPEONATO PAULISTA SÉRIE A2, pertencente à grade de programação da REDE TV, sendo o veículo designado como TV – REDE TV e o fornecedor TV ÔMEGA LTDA, CNPJ 02.131.538/0001-60. Por outro lado, também consta na documentação apresentada pelo Sujeito Passivo, o mesmo PEDIDO DE INSERÇÃO 75.321, emitido em 18/06/2013 e reimpresso em 26/06/2013 pela agência PROPEG COMUNICAÇÃO, no qual consta que o cliente CASA CIVIL exibirá comerciais na programação CAMPEONATO PAULISTA SÉRIE A2, pertencente à grade de programação da REDE TV, sendo agora o veículo designado como TV – REDE TV e o fornecedor TV MÍDIA PUBLICIDADE, CNPJ 05.00.314/0001-08, além disso, consta em seu corpo a observação de que “...este cancela e substitui o enviado anteriormente de mesmo número...”, tendo como motivação a alteração do representante, passando de TV ÔMEGA para TV MÍDIA PUBLICIDADE.

Estes documentos revelam a confusão e a simulação nas operações da TV ÔMEGA e da TV MÍDIA PUBLICIDADE, posto que a mesma programação e nas mesmas datas, ora é vendida pela TV ÔMEGA, ora é vendida pela TV MÍDIA PUBLICIDADE. Nota-se que o documento indica que houve alteração do representante, passando da TV ÔMEGA para a TV MÍDIA PUBLICIDADE. Podemos concluir que, quando o representante era a TV ÔMEGA, toda a receita auferida na transação lhe pertencia, posto que proprietária dos espaços publicitários, estrutura, equipamentos e recursos humanos. No entanto, quando a TV MÍDIA PUBLICIDADE passa a ser a representante na transação, auferir a mesma receita e não remunera a TV ÔMEGA pela disponibilização da estrutura e dos espaços publicitários, em evidente procedimento simulado e fraudulento.

A mesma confusão se observa no PEDIDO DE INSERÇÃO 5270, emitido em 16/09/2013 pela agência MOOD, no qual consta que o cliente SP SECRETARIA DA SAUDE exibirá comerciais na programação LUCIANA BY NIGHT, MEGA SENHA, OPERAÇÃO DE RISCO, REDE TV NEWS, SUPERPOP, MORNING SHOW REPRISE e TV FAMA, pertencente à grade de programação da REDE TV, sendo o veículo designado como TV – REDE TV com razão social TV ÔMEGA LTDA, CNPJ 02.131.538/0001-60. Por outro lado, também consta na documentação apresentada pelo Sujeito Passivo, o mesmo PEDIDO DE INSERÇÃO 5270, reemitido em 25/09/2013 pela agência MOOD, no qual consta que o cliente SP SECRETARIA DA SAUDE exibirá comerciais na programação LUCIANA BY NIGHT, MEGA SENHA, OPERAÇÃO DE RISCO, REDE TV NEWS, SUPERPOP, MORNING SHOW REPRISE e TV FAMA, pertencente à grade de programação da REDE TV, sendo o veículo agora designado como TV MÍDIA, com razão social TV MÍDIA PUBLICIDADE, CNPJ 05.00.314/0001-08.

Resta novamente evidenciada a confusão existente entre a operação da TV ÔMEGA e da TV MÍDIA PUBLICIDADE, posto que a mesma programação, ora é vendida como sendo da TV ÔMEGA, ora é vendida como sendo da TV MÍDIA PUBLICIDADE.⁴

As notas fiscais emitidas pela TV MÍDIA PUBLICIDADE também evidenciam a confusão existente entre a operação da TV ÔMEGA e da TV MÍDIA PUBLICIDADE, posto que no cabeçalho das mesmas consta como e-mail de contato [xxxxxx], pertencente a TILON GOMES DE SOUZA FILHO, CPF [xxxxxx], pessoa que

⁴ Pedidos de Inserção mencionados anexados às fls. 205/208.

preencheu e assinou todas as declarações de informações DIPJ e ECF da TV ÔMEGA de 2010 em diante, identificado como Contabilista com CRC 1SP156927/O-5. A título de exemplo segue transcrita a nota fiscal 353, emitida em 02/01/2014.⁵

A título de exemplo seguem transcritos trechos de interesse da DIPJ de 2013 da TV ÔMEGA, na qual consta o e-mail [xxxxxx] e a identificação de TILON GOMES DE SOUZA FILHO.⁶

As diligências efetuadas nas agências de publicidade, já detalhadas anteriormente, revelaram o modus operandi das transações envolvendo a TV MÍDIA PUBLICIDADE e a TV ÔMEGA. A documentação e os esclarecimentos obtidos confirmam que a TV MÍDIA PUBLICIDADE operou em nome próprio, como veículo de comunicação, porém, utilizando a estrutura, equipamentos, recursos humanos e a programação da REDE TV, pertencentes à TV ÔMEGA, sem contabilizar qualquer remuneração para a TV ÔMEGA.

Conforme exhaustivamente explanado no presente termo, a TV MÍDIA PUBLICIDADE era contratada por agências de publicidade para prestar serviços de veiculação de publicidade na grade televisiva da REDE TV, de propriedade da TV ÔMEGA. Em apertada síntese, temos que as agências de publicidade eram procuradas pelos clientes que desejavam anunciar na REDE TV, cuja contratação era formalizada por meio de um PEDIDO DE INSERÇÃO, documento que indicava a REDE TV como veículo de comunicação e a TV MÍDIA PUBLICIDADE como representante. O serviço de veiculação da publicidade na REDE TV era prestado e a TV MÍDIA PUBLICIDADE emitia uma nota fiscal em nome do cliente, mas que era enviada para a agência. De posse da nota fiscal da TV MÍDIA PUBLICIDADE a agência emitia uma nota fiscal contra o cliente, adicionando ao valor do serviço de veiculação o valor dos seus honorários. Quando o cliente efetuava o pagamento à agência, esta repassava integralmente à TV MÍDIA PUBLICIDADE o montante relativo à prestação do serviço de veiculação que era prestado pela REDE TV, de propriedade da TV ÔMEGA.

Em suma, a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebia das agências o valor total referente à veiculação da publicidade dos clientes, não apenas uma comissão pela venda dos espaços publicitários da REDE TV, pertencentes à TV ÔMEGA. Aliás, quem recebia uma comissão pela veiculação da publicidade eram as agências de publicidade, ou seja, para que fique bem claro, cabe ressaltar que a TV MÍDIA PUBLICIDADE não era uma intermediadora na comercialização dos espaços publicitários da TV ÔMEGA, mas atuava como sendo a própria TV ÔMEGA, recebendo integralmente as receitas que caberiam à TV ÔMEGA pelo uso de seus espaços publicitários na REDE TV.

Cabe repisar que não há qualquer óbice no fato da TV MÍDIA PUBLICIDADE comercializar os espaços publicitários da REDE TV, no entanto, seria razoável esperar que por isso recebesse um percentual de comissão e não o valor integral da comercialização dos espaços publicitários. Por outro lado, não é razoável crer que a TV ÔMEGA disponibilizava para comercialização da TV MÍDIA PUBLICIDADE os espaços publicitários que lhe pertenciam, utilizando sua estrutura, equipamentos e funcionários, e nada recebia por isso. Analisando as escriturações contábeis da TV MÍDIA PUBLICIDADE verificamos que não há lançamentos que indiquem o pagamento de remuneração para a TV ÔMEGA, não há lançamento de despesas ou custos de comercialização, ou seja, estranhamente, a TV MÍDIA PUBLICIDADE não tinha despesas ou custos, somente receitas de comercialização.

Por outro lado, conforme já visto anteriormente, além da grande benesse oferecida pela TV ÔMEGA, qual seja, a utilização sem custos da grade da REDE TV, a TV MÍDIA PUBLICIDADE repassava periodicamente expressivos valores para a TV ÔMEGA, mas não os contabilizava como pagamento de despesas ou como passivos a pagar à TV

⁵ "Print" da referida Nota Fiscal às fls. 209.

⁶ Transcrições destacadas nas fls. 210.

ÔMEGA, pelo contrário, eram fraudulentamente contabilizados como ativos a receber da TV ÔMEGA, como se fossem empréstimos concedidos para a TV ÔMEGA.

As tabelas da sequência mostram que o procedimento foi recorrente nos anos de 2014 a 2017, a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebia os pagamentos relativos às notas fiscais emitidas contra seus clientes e, via de regra, repassava no mesmo dia ou nos dias seguintes montantes muito próximos para a TV ÔMEGA, contabilizados como sendo empréstimos ou ativos a receber da TV ÔMEGA.

Por exemplo, vemos nas tabelas da sequência⁷ que em 06/01/2014 a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebeu o pagamento das notas fiscais 332, 339 e 341 da SECRETARIA DE COMUNICAÇÃO DO ESTADO DE SP, totalizando R\$487.870,10, e no mesmo dia, transferiu R\$450.000,00 para a TV ÔMEGA, contabilizados como um empréstimo, como um ativo a receber da TV ÔMEGA.

Outro exemplo, no dia 17/02/2014 a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebeu o valor da nota fiscal 362 da ULTRAFARMA SAÚDE, no valor de R\$182.125,59 e, no dia seguinte, transferiu R\$182.000,00 para a TV ÔMEGA. Outro exemplo, no dia 30/05/2014 a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebeu o valor da nota fiscal 403 da ULTRAFARMA SAÚDE, no valor de R\$236.962,35 e, no dia 02/06/2014 transferiu R\$236.900,00 para a TV ÔMEGA.

O procedimento se repete nos anos seguintes, por exemplo, no dia 23/01/2015 a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebe os valores das notas fiscais 499, 500, 501 e 502, totalizando R\$8.674,54, e no mesmo dia transfere os mesmos R\$8.674,54 para a TV ÔMEGA, contabilizados como um empréstimo, como um ativo a receber da TV ÔMEGA. Outro exemplo, em 18/04/2016 a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebe R\$1.170.000,00 da PETROBRÁS, e no mesmo dia transfere R\$890.000,00 para a TV ÔMEGA, contabilizados como um empréstimo, como um ativo a receber da TV ÔMEGA.

Em suma, a constante transferência de recursos para a TV ÔMEGA, no mesmo dia ou no dia seguinte ao seu recebimento, em montantes muito próximos às receitas recebidas, evidencia que as transferências efetuadas pela TV MÍDIA PUBLICIDADE para a TV ÔMEGA se destinavam de fato a remunerar a TV ÔMEGA pela utilização de seus espaços publicitários na REDE TV. Ou seja, resta evidentemente fraudulenta a sua contabilização como empréstimos para a TV ÔMEGA.

As empresas TV MÍDIA PUBLICIDADE e a TV ÔMEGA foram intimadas a justificar a motivação das transferências. Em atendimento ambas se limitaram a informar que as transferências eram empréstimos, no entanto, não lograram comprovar que tais operações eram de fato empréstimos, bem como deixaram de apresentar contratos de mútuos ou quaisquer documentos comprobatórios desses empréstimos.

As receitas do Sujeito Passivo eram decorrentes da comercialização dos espaços publicitários da REDE TV, no entanto, não eram escrituradas despesas ou custos para remunerar a TV ÔMEGA pela utilização desses espaços. Ademais, conforme já exaustivamente explanado, a TV MÍDIA PUBLICIDADE não dispunha de condições operacionais para prestar os serviços de veiculação de espaços publicitários, vez que não dispunha de funcionários próprios ou terceirizados necessários para prestar os serviços aos clientes ou executar as suas atividades administrativas, tais como vendas, compras, recursos humanos, finanças e administração, bem como também não dispunha de equipamentos, telefone, internet e veículos, itens obviamente necessários às suas atividades operacionais.

As empresas TV MÍDIA PUBLICIDADE e a TV ÔMEGA não foram capazes de comprovar a efetiva contratação dos supostos empréstimos, bem como deixaram de

⁷ Tabelas de fls. 212/218.

detalhar a forma de contratação, o prazo de devolução, a correção monetária e os juros pactuados.

As empresas TV MÍDIA PUBLICIDADE e a TV ÔMEGA foram intimadas a apresentar os contratos de cessão do espaço publicitário. A TV MÍDIA PUBLICIDADE silenciou e nada apresentou, enquanto que a TV ÔMEGA apresentou o contrato já comentado no presente termo, firmado em 01/03/2001, cujo texto é totalmente vago e genérico, fora de qualquer padrão usual no mundo dos negócios, posto que extremamente superficial, posto que não define com exatidão os direitos e deveres que estão sendo pactuados, não estabelece sequer a remuneração ou comissões que TV MÍDIA PUBLICIDADE deveria pagar à TV ÔMEGA pela utilização dos espaços publicitários. Enfim, é claramente um contrato pró-forma, por pura formalidade, apenas para manter as aparências, provavelmente para se prestar a algum fim perante terceiros, posto que entre as partes interessadas nada estabelece de fato, poderia até nem existir que não faria diferença.

As empresas TV MÍDIA PUBLICIDADE e a TV ÔMEGA foram intimadas a apresentar a documentação comprobatória da efetiva intermediação da empresa TV MÍDIA PUBLICIDADE nas transações, no entanto, estranhamente, nada foi apresentado até a presente data. Foram intimadas a esclarecer e comprovar quais pessoas da empresa TV MÍDIA PUBLICIDADE participaram das transações envolvendo a utilização dos espaços publicitários da TV ÔMEGA. No entanto, estranhamente, nada foi apresentado até a presente data.

As empresas TV MÍDIA PUBLICIDADE e a TV ÔMEGA foram intimadas a justificar as evidências de que a empresa TV MÍDIA PUBLICIDADE não tinha condições operacionais para prestar os serviços relativos à intermediação de veiculação de publicidade em espaços publicitários da REDE TV. Na verdade, o questionamento desta fiscalização nem foi apropriado, posto que a documentação colhida nas diligências mostrou que a TV MÍDIA PUBLICIDADE não atuava como intermediária recebendo comissões, mas como efetivo veículo de comunicação, como se fosse a própria REDE TV.

Diante de todo o exposto, resta evidenciado que as transferências de recursos da TV MÍDIA PUBLICIDADE para a TV ÔMEGA destinavam-se de fato a remunerar a TV ÔMEGA pela utilização de seus espaços publicitários na programação televisiva da REDE TV, sendo fraudulentamente escrituradas como empréstimos para a TV ÔMEGA e, mais tarde, aproveitadas, de forma igualmente fraudulenta, para quitar o sinal do preço da cessão dos prédios e terrenos da TV ÔMEGA para a TV MÍDIA PUBLICIDADE.

As diligências efetuadas nos agentes publicitários LEW'LARATBWA PUBLICIDADE PROPAGANDA LTDA, CC&P COMUNICACAO E PROPAGANDA EIRELI e LUA PROPAGANDA LTDA, evidenciaram a confusão entre as operações da TV MÍDIA PUBLICIDADE e da TV ÔMEGA, vez que TV MÍDIA PUBLICIDADE vendia os espaços publicitários da TV ÔMEGA, utilizava os recursos humanos da TV ÔMEGA, no entanto, aparentemente a TV ÔMEGA não recebia qualquer remuneração, pelo contrário, assumia seguidos passivos a pagar à TV MÍDIA PUBLICIDADE, evidentemente fraudulentos.

A diligências nos agentes mostraram que a TV MÍDIA PUBLICIDADE atuava como se fosse a própria TV ÔMEGA, vendendo o espaço publicitário nos programas da REDE TV, tais como os populares LUCIANA BY NIGHT, REDE TV NEWS, SUPERPOP e TV FAMA, de propriedade da TV ÔMEGA, no entanto, recebendo o valor integral do serviço prestado, sem efetuar qualquer remuneração para a TV ÔMEGA. Resta evidenciado que os repasses efetuados pela TV MÍDIA PUBLICIDADE para a TV ÔMEGA, foram fraudulentamente contabilizados pela TV ÔMEGA como passivos a pagar à TV MÍDIA PUBLICIDADE, quando na verdade eram remunerações pela utilização dos espaços publicitários na REDE TV.

As diligências nos agentes mostraram que a TV MÍDIA PUBLICIDADE atuava como se fosse a própria TV ÔMEGA, no entanto, utilizando disfarçadamente os recursos humanos da TV ÔMEGA, a exemplo dos funcionários CARLOS ALBERTO DE CARVALHO, NIT 1.260.773.881-6, DUARTE COELHO PONTUAL FILHO, NIT 1.245.666.063-5, DANIELA RIOS BATISTA, NIT 1.287.756.545-0, ELZIDETE MARIA RIBEIRO AGUIAR, NIT 1.232.277.574-8, CAROLINA CRISTINA DOS REIS DE OLIVEIRA, NIT 1.321.170.781-5, ADRIANA BEZERRA CALADO BATISTA, NIT 1.355.781.981-6, GABRIELA BEZERRA SOARES, NIT 2.049.333.287-6, e JESSICA ALVES BARBOSA, NIT 2.078.993.535-4.

A tentativa de ocultar a utilização dos recursos humanos da TV ÔMEGA é evidenciada nos documentos emitidos pela TV MÍDIA PUBLICIDADE, nos quais, ou não constam assinaturas, ou não é identificado o signatário, ou são assinados por funcionários da TV ÔMEGA se fazendo passar por funcionários da TV MÍDIA PUBLICIDADE. Portanto, os fatos ora narrados, além de evidenciar a confusão entre as operações da TV MÍDIA PUBLICIDADE e da TV ÔMEGA, revelam falsidade ideológica, qual seja, um documento particular que faz crer que um funcionário da TV ÔMEGA é um funcionário da TV MÍDIA PUBLICIDADE, ocultando a participação da TV ÔMEGA nas receitas auferidas, com evidente propósito de deixar de fora da tributação do IRPJ e da CSLL a remuneração que caberia à TV ÔMEGA nas transações.

Cabe repisar que não há qualquer óbice legal que impeça a TV ÔMEGA de disponibilizar sua grade de programação para comercialização pela TV MÍDIA PUBLICIDADE, no entanto, sendo a TV ÔMEGA proprietária dos espaços publicitários, da estrutura física, dos equipamentos e dos recursos humanos empregados, não é razoável crer que a TV ÔMEGA disponibilizou gratuitamente suas receitas para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, sem receber qualquer remuneração, mormente quando, simultaneamente, recebe expressivos e seguidos recursos financeiros, fraudulentamente contabilizados sob a máscara de mútuos.

Além disso, cabe ressaltar que o Sujeito Passivo não apresentou os contratos de mútuos relativos aos supostos empréstimos, ou seja, não há um documento levado a registro público, formalidade exigida pelo art. 221 da Lei 10.406/2002 para conferir efetividade à transação perante terceiros, conforme texto transcrito na sequência, contendo grifos desta fiscalização.

Lei 10.406/2002 (...)

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

É certo que o contrato e o registro público do contrato são meras faculdades das partes, podendo ambas dispensá-lo se assim o desejarem, no entanto, tal procedimento torna-se indispensável para viabilizar seus efeitos jurídicos perante terceiros, incluído o fisco federal nesse rol. O contrato levado a registro público é de elevada importância para a credibilidade das operações, permitindo constatar a certeza quanto às datas em que estas foram efetivamente realizadas, evitando que as partes elaborem contratos a qualquer tempo, pré ou pós-datados, bem como conferem certeza ao seu conteúdo, evitando que as partes elaborem contratos com teor e valores que convenham aos seus exclusivos interesses, em detrimento do interesse de terceiros, sobretudo em relação ao fisco federal no que tange à verificação da tributação dos valores envolvidos nas operações.

Resta evidente que a aceitação pelo fisco de operações de mútuo sem contrato e sem o registro público do mesmo abre portas para fraudes, posto que permite a elaboração extemporânea de tantos quantos contratos e aditivos sejam necessários para justificar as transações levadas a efeito entre as partes, mormente quando as partes envolvidas, a TV ÔMEGA e a TV MÍDIA PUBLICIDADE, se encontram sob o mesmo controle

administrativo, bastando aos interessados apostar suas assinaturas sem qualquer compromisso com a verdadeira materialidade e temporalidade dos atos.

Por outro lado, temos que a assinatura de duas testemunhas é procedimento obrigatório para tornar o contrato um título exigível, a par do disposto no Código de Processo Civil, conforme art. 585 da Lei 5.869/1973 e art. 784 da Lei 13.105/2015, conforme textos transcritos na sequência, contendo grifos desta fiscalização.

Lei 5.869/1973 (revogada pela Lei 13.105/2015) (...)

Art. 585. São títulos executivos extrajudiciais: (Redação dada pela Lei nº 5.925, de 1º.10.1973)

I - a letra de câmbio, a nota promissória, a duplicata, a debênture e o cheque; (Redação dada pela Lei nº 8.953, de 13.12.1994)

II - a escritura pública ou outro documento público assinado pelo devedor; o documento particular assinado pelo devedor e por duas testemunhas; o instrumento de transação referendado pelo Ministério Público, pela Defensoria Pública ou pelos advogados dos transatores; (Redação dada pela Lei nº 8.953, de 13.12.1994)

Lei 13.105/2015 (...)

Art. 784. São títulos executivos extrajudiciais:

I - a letra de câmbio, a nota promissória, a duplicata, a debênture e o cheque;

II - a escritura pública ou outro documento público assinado pelo devedor;

III - o documento particular assinado pelo devedor e por 2 (duas) testemunhas;

Em que pese o fato das empresas envolvidas, TV ÔMEGA e a TV MÍDIA PUBLICIDADE, estarem sob o mesmo controle administrativo, argumento que poderia ser invocado pelo Sujeito Passivo para justificar a informalidade, os mútuos somente surtem efeitos perante terceiros, incluído o fisco federal nesse rol, se lastreados em contratos levados a registro público. No entanto, no caso sob tela, sequer foram apresentados contratos para amparar as transações, de modo que não há mesmo como considerar que as transferências de recursos da TV MÍDIA PUBLICIDADE para a TV ÔMEGA sejam de fato mútuos.

Por fim, os elementos colhidos no curso da fiscalização evidenciam que nos anos de 2014 a 2017 o Sujeito Passivo possuía capacidade para operar apenas como empresa patrimonial, não tendo capacidade operacional para atuar na comercialização de espaços publicitários e na prestação de serviços de radiodifusão e de retransmissão de televisão aberta, tendo exercido estas atividades de forma simulada, atuando em seu nome, mas utilizando espaços publicitários, estrutura, equipamentos, recursos humanos e recursos financeiros que de fato pertenciam à TV ÔMEGA.

Sendo assim, restou evidenciado que as transferências de recursos da TV MÍDIA PUBLICIDADE para a TV ÔMEGA destinaram-se a remunerar a TV ÔMEGA pela utilização de seus espaços publicitários na programação televisiva da REDE TV, sendo fraudulentamente escrituradas como passivos a pagar à TV MÍDIA PUBLICIDADE e, mais tarde, aproveitados de forma igualmente fraudulenta, para quitar o sinal do preço da cessão dos prédios e terrenos da sede da REDE TV para a TV MÍDIA PUBLICIDADE. Também restou evidenciado que as transferências de recursos da TV MÍDIA PUBLICIDADE para a TV ÔMEGA foram fraudulentamente aproveitadas para o abatimento contábil dos passivos relativos à aeronave e aos imóveis da sede da REDE TV.

6) SIMULAÇÃO DE CESSÃO ONEROSA DE AERONAVE E IMÓVEIS

Os elementos colhidos no curso da fiscalização são robustos e comprovam que nos anos de 2014 a 2017 o Sujeito Passivo não tinha capacidade operacional para operar na comercialização de espaços publicitários ou como veículo de comunicação, como se fosse a própria REDE TV, tendo operado de forma simulada nessas atividades, atuando em seu nome, mas utilizando espaços publicitários, estrutura, equipamentos e recursos humanos e financeiros que de fato pertenciam à TV ÔMEGA.

O Sujeito Passivo auferia receitas provenientes da comercialização de espaços publicitários da TV ÔMEGA, utilizando estrutura, equipamentos e recursos humanos da TV ÔMEGA, no entanto, em procedimento evidentemente simulado e fraudulento, não reconhecia em sua contabilidade quaisquer despesas ou custos destinados a remunerar a TV ÔMEGA pela disponibilização de seus recursos.

No entanto, as receitas obtidas pela TV MÍDIA PUBLICIDADE na comercialização dos espaços publicitários eram sistematicamente transferidas para a TV ÔMEGA, sendo fraudulentamente contabilizadas como empréstimos concedidos para a TV ÔMEGA.

Por fim, restou fartamente comprovado que as transferências de recursos da TV MÍDIA PUBLICIDADE para a TV ÔMEGA se destinavam de fato a remunerar a TV ÔMEGA pela utilização de sua estrutura, equipamentos, recursos humanos e espaços publicitários na programação televisiva da REDE TV, sendo fraudulentamente escrituradas como passivos a pagar à TV MÍDIA PUBLICIDADE.

Sendo assim, resta evidenciado que a TV MÍDIA PUBLICIDADE não tinha capacidade financeira própria para adquirir bens que totalizaram expressivos R\$97.892.410,52 em 2014, a saber, a aeronave RAYTHEON 400A, no valor de R\$6.384.000,00, um prédio com 31.771 m2 em Osasco, no valor de R\$36.340.410,52, e doze terrenos no valor total de R\$55.168.000,00, mormente quando seu capital era de apenas irrisórios R\$24.000,00.

Diante do exposto, resta evidenciado que o procedimento fraudulento também se prestou a simular a cessão onerosa da aeronave RAYTHEON e dos imóveis da sede da REDE TV para a TV MÍDIA PUBLICIDADE. Na verdade, os referidos bens foram transferidos de forma não onerosa, sem efetivo desembolso da TV MÍDIA PUBLICIDADE.

Nos termos do artigo 167 do Código Civil, estabelecido pela Lei 10.406/2002, cujo texto segue transcrito na sequência, ocorre simulação nos negócios jurídicos quando aparentarem conferir ou transmitir direito a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem ou transmitem, portanto, no negócio simulado existe sempre uma divergência entre a verdadeira intenção das partes e aquela que consta nos atos firmados, tal qual se observa no caso sob tela, a cessão não onerosa de bens é formalizada e contabilizada como se fosse onerosa, com evidente prejuízo ao fisco, posto que deixaram de ser tributados pelo IRPJ e CSLL os acréscimos patrimoniais correspondentes.

6.1) Imóveis da sede da REDE TV em Osasco

Conforme já visto anteriormente, o contrato de cessão firmado em 28/10/2014, indica que a TV MÍDIA PUBLICIDADE adquiriu a título oneroso os imóveis objeto das matrículas 27.237, 10.110, 10.111, 10.112, 10.113, 10.114, 10.115, 10.116, 10.117, 10.118, 10.119, 10.120 e 10.121 do 2º Oficial do Registro de Imóveis de Osasco – SP.

O referido instrumento estabelece a cessão dos direitos dos aludidos imóveis pelo preço de R\$91.508.410,52, cindido em prestações, sendo R\$10.946.516,38 pagos em 30/11/2014 a título de sinal, e R\$80.561.894,14 a serem pagos em 120 prestações de R\$671.349,11, vencendo a primeira em 28/04/2015 e as demais no mesmo dia dos meses seguintes.

O contrato apresenta evidências de que foi simulado, feito apenas pró-forma, para fazer parecer que houve de fato uma cessão onerosa. A principal evidência é a já demonstrada falta de capacidade operacional e financeira própria da TV MÍDIA PUBLICIDADE em 2014, devidamente conhecida pela cedente TV ÔMEGA. Outra evidência é a falta de cláusula estabelecendo correção monetária sobre as 120 parcelas, ou seja, não houve qualquer preocupação da TV ÔMEGA em se proteger contra a inflação ao longo de dez

anos de parcelamento do preço, em prática temerária contra os interesses da empresa e não usual nas transações comerciais.

Outra evidência da simulação no contrato de cessão é observada na tolerância na inadimplência, pois o item II.1.b) do instrumento menciona que os pagamentos vencem no dia 28 de cada mês a partir de 28/04/2015, ao mesmo tempo que o item II.2 menciona que os pagamentos serão feitos nas datas em que sejam oportunos, ou seja, retira do devedor a obrigação de pagar em uma data certa, restando inócuas a multa e a correção monetária previstas no texto do item II.3 para o caso de inadimplência. Em suma o instrumento abre espaço para que o comprador pague quando quiser, em prática temerária contra os interesses da cedente e não usual nas transações comerciais.

Na mesma linha, também pesa contra a higidez do contrato a falta das assinaturas de AMILCARE e MARCELO num expressivo contrato de compra de imóveis de mais de 91 milhões de reais, posto que, conforme já visto anteriormente, o contrato social da TV MÍDIA PUBLICIDADE estipula que a compra de bens móveis de valor igual ou superior a R\$10.000,00 requer a aprovação conjunta dos sócios administradores.

Outra evidência da simulação no contrato de cessão decorre das informações prestadas pela TV ÔMEGA, no sentido de que a cessão dos imóveis se deu em função da sua necessidade de captar recursos no mercado financeiro para pagamento de obrigações e da exigência de certidão de regularidade fiscal para concessão de crédito, razão pela qual teria vendido os imóveis para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, para que esta figurasse como garantidora de empréstimos concedidos à TV ÔMEGA.

Observa-se que a TV ÔMEGA deixa transparecer que cessão dos imóveis para a TV MÍDIA PUBLICIDADE teve como único propósito a utilização desses imóveis como garantia de empréstimos bancários para a própria TV ÔMEGA, trazendo evidências de que a transferência se deu de fato a título não oneroso, porém, realizada de forma simulada, como se fosse a título oneroso, para obtenção de vantagens tributárias indevidas.

De fato, os registros efetuados nas certidões dos imóveis com matrículas 27.237, 10.110, 10.111, 10.112, 10.113, 10.114, 10.115, 10.116, 10.117, 10.118, 10.119, 10.120 e 10.121 do 2º Oficial do Registro de Imóveis de Osasco - SP, confirmam que a TV MÍDIA PUBLICIDADE passou a ser a proprietária dos referidos imóveis em 29/10/2014. No entanto, a partir da aquisição em 29/10/2014, todos os imóveis passaram a ser constantemente alienados fiduciariamente em favor do BANCO DAYCOVAL, como garantia de dívidas nas quais figura como devedora a TV ÔMEGA. No caso da matrícula do imóvel principal, com matrícula 27.237, figuram como representantes e avalistas os sócios AMILCARE e MARCELO e nela constam registros de alienações fiduciárias em 06/11/2014, 24/11/2017, 19/06/2018, 22/08/2018 e 14/05/2019.

Outra evidência da simulação no contrato de cessão dos imóveis decorre da falta da quitação efetiva do preço estabelecido. De pronto temos que o sinal de R\$10.956.924,16 foi fraudulentamente quitado mediante utilização de créditos igualmente fraudulentos, mantidos na conta do ativo 112030007 - TV ÔMEGA, cujo teor já foi exaustivamente exposto no presente termo.

As quitações efetuadas mediante transferências bancárias para a TV ÔMEGA, as quais somam R\$4.746.173,59, realizadas entre 03/12/2014 e 16/12/2016, com valores R\$570.000,00, R\$285.000,00, R\$265.800,00, R\$275.728,44, R\$25.100,00, R\$56.300,00, R\$83.682,93, R\$220.132,83, R\$38.979,39, R\$32.650,00, R\$288.800,00, R\$276.000,00, R\$276.000,00, R\$276.000,00, R\$276.000,00, R\$500.000,00 e R\$1.000.000,00, são igualmente fraudulentas, posto que, conforme já vimos, se destinavam de fato a remunerar a TV ÔMEGA pela utilização de sua estrutura, equipamentos, recursos humanos e espaços publicitários.

Por fim, temos as 120 prestações de R\$671.349,11, cuja suposta quitação se deu apenas parcialmente, mediante encontro contábil das locações dos imóveis para a própria TV ÔMEGA. O contrato de cessão dos imóveis e o contrato de locação foram ambos firmados em 01/04/2015, sendo a cessão com prestações mensais de R\$671.439,11, e a locação com prestações mensais de R\$405.000,00.

Cabe observar que no primeiro ano a prestação da venda, no valor de R\$671.439,11, era R\$266.439,11 superior à da locação, no valor de R\$405.000,00. No entanto, as quitações se limitaram às compensações com as próprias locações dos imóveis, não houve a efetiva quitação das diferenças de R\$266.439,11. Já demonstramos de forma cabal que as transferências bancárias para a TV ÔMEGA se destinavam de fato a remunerar a TV ÔMEGA pela utilização de sua estrutura, equipamentos, recursos humanos e espaços publicitários, de modo que não se prestam a ser consideradas como efetivos abatimentos do passivo.

Em suma, o Sujeito Passivo não tinha capacidade operacional para gerar suas receitas e, portanto, não tinha capacidade financeira própria, de modo que será caracterizada como fraudulenta a quitação dos passivos efetuada com o sinal de R\$10.956.924,16 em 30/11/2014, e com as transferências para a TV ÔMEGA que somam R\$4.746.173,59. Por sua vez, também serão consideradas fraudulentas as quitações com as locações mensais dos imóveis da sede da REDE TV, posto que evidentemente vinculadas a contratos pró-forma, simulados, meramente destinados a promover a baixa contábil dos passivos.

Conforme já exaustivamente explanado, o contrato de locação não apresenta formalidades normalmente requeridas pelas partes em contratos de vultuosas quantias e obrigações, tais como o reconhecimento das firmas dos signatários. Conforme já visto, a informalidade e a despreocupação das partes é tanta que a Cláusula Quinta indica como título a utilização do imóvel, mas trata da penalidade aplicável no caso de infrações ao contrato, ou seja, nenhuma das partes se interessou em ler o contrato. Tais fatos revelam o estreito vínculo e a falta de independência entre as partes.

Nota-se que a TV ÔMEGA vendeu os imóveis para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, não recebeu quaisquer recursos financeiros pela venda e, além disso, passou a pagar para a TV MÍDIA PUBLICIDADE a locação dos bens dos quais era proprietária. Observa-se um notável e estranho favorecimento à empresa TV MÍDIA PUBLICIDADE, que passa a ser proprietária de imóveis avaliados em mais de 91 milhões de reais sem desembolsar quaisquer recursos financeiros e sem ter quaisquer despesas, encargos ou serviços a prestar.

A empresa TV MÍDIA PUBLICIDADE passa a quitar as parcelas que teria a pagar mediante mera compensação das locações a receber, ou seja, torna-se proprietária dos imóveis sem qualquer efetiva contrapartida em recursos financeiros e sem ter quaisquer despesas, encargos ou serviços a prestar. A única contrapartida é a locação do próprio bem para a generosa cedente, através de um contrato dito “de pai para filho”, inexistente no mundo dos negócios, evidenciando a prática de fraude na transação.

Outra evidência de que houve simulação para fazer crer que houve cessão onerosa dos imóveis da sede da REDE TV é o fato de que o ITBI incidente nas transações imobiliárias foi quitado pela cedente, a TV ÔMEGA, e não pela cessionária, a TV MÍDIA PUBLICIDADE. Conforme já exaustivamente explanado no presente termo, decorridos cerca de cinco anos, o Sujeito Passivo ainda não quitou o passivo contraído com a empresa TV ÔMEGA, escriturado na conta 211070002 – TV ÔMEGA em 28/10/2014, no valor de R\$540.167,81, referente às despesas de ITBI que deveriam ter sido arcadas pela TV MÍDIA PUBLICIDADE.

Em suma, são fartas as evidências de que a cessão dos imóveis para a TV MÍDIA PUBLICIDADE se deu de fato a título gracioso, não oneroso, propiciando acréscimos patrimoniais que deixaram de ser tributados pelo IRPJ e pela CSLL.

6.2) Aeronave RAYTHEON 400A

Conforme já visto anteriormente, o contrato de cessão firmado em 01/04/2014, indica que a TV MÍDIA PUBLICIDADE adquiriu a título oneroso uma aeronave RAYTHEON 400A, pelo preço de R\$6.384.000,00, a ser pago em cem prestações de R\$63.840,00, com carência de doze meses para o início do pagamento, vencendo a primeira parcela em 28/04/2015.

No entanto, o contrato apresenta evidências de que foi simulado, feito apenas pró-forma, para fazer parecer que houve de fato uma cessão onerosa. A principal evidência é a já demonstrada falta de capacidade operacional e financeira própria da TV MÍDIA PUBLICIDADE em 2014, devidamente conhecida pela cedente TV ÔMEGA. Outra evidência é a falta de cláusula estabelecendo correção monetária sobre as 100 parcelas, ou seja, não houve qualquer preocupação da TV ÔMEGA em se proteger contra a inflação ao longo de mais de oito anos de parcelamento do preço, em prática temerária contra os interesses da empresa e não usual nas transações comerciais.

Outra evidência da simulação no contrato de cessão é observada na tolerância na inadimplência, pois o item II.1.2 do instrumento menciona que os pagamentos vencem no dia 28 de cada mês a partir de 28/04/2015, ao mesmo tempo que o item II.2 menciona que os pagamentos serão feitos nas datas em que sejam oportunos, ou seja, retira do devedor a obrigação de pagar em uma data certa, restando inócuas a multa e a correção monetária previstas no texto do item II.3 para o caso de inadimplência. Em suma, o instrumento abre espaço para que o comprador pague quando quiser, em prática temerária contra os interesses do vendedor e não usual nas transações comerciais.

Também evidencia a simulação a falta de formalidades normalmente requeridas em contratos de vultuosas quantias e obrigações, tais como o reconhecimento das firmas dos signatários. Na mesma linha, também pesa contra a higidez do contrato a falta das assinaturas de AMILCARE e MARCELO num expressivo contrato de compra de uma aeronave de mais de 6 milhões de reais, posto que, conforme já visto anteriormente, o contrato social da TV MÍDIA PUBLICIDADE estipula que a compra de bens móveis de valor igual ou superior a R\$10.000,00 requer a aprovação conjunta dos sócios administradores.

Nota-se que a TV ÔMEGA vendeu a aeronave para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, não recebeu quaisquer recursos financeiros pela venda e, além disso, passou a pagar para a TV MÍDIA PUBLICIDADE a locação do bem do qual era proprietária. Conforme já vimos anteriormente, o contrato de locação da aeronave reza que a TV ÔMEGA, além de pagar a locação à TV MÍDIA PUBLICIDADE, era a responsável pela manutenção e conservação da mecânica, funilaria e pintura da aeronave, pela troca de peças e acessórios, pelo seguro contratado, por quaisquer dívidas, taxas e impostos, pela contratação de pilotos e pelo fornecimento de hangar para o estacionamento da aeronave.

Observa-se um notável e estranho favorecimento à empresa TV MÍDIA PUBLICIDADE, que passa a ser proprietária de uma aeronave de mais de seis milhões de reais sem desembolsar quaisquer recursos financeiros e sem ter quaisquer despesas ou serviços a prestar, tais como a manutenção, seguro, taxas, hangar, pilotos etc., os quais ficam totalmente a cargo da TV ÔMEGA. A empresa TV MÍDIA PUBLICIDADE passa a quitar as parcelas que teria a pagar mediante mera compensação as locações a receber, ou seja, torna-se proprietária da aeronave sem qualquer efetiva contrapartida em recursos financeiros e sem ter quaisquer despesas ou serviços a prestar. A única contrapartida é a locação do próprio bem para a generosa cedente, através de um contrato dito “de pai para filho”, inexistente no mundo dos negócios, evidenciando a prática de fraude na transação.

Esta fiscalização obteve em 01/03/2019 a certidão de inteiro teor da aeronave RAYTHEON 400A, emitida pela ANAC – AGÊNCIA NACIONAL DE AVIAÇÃO

CIVIL, órgão responsável pelo REGISTRO AERONÁUTICO BRASILEIRO, cujos textos de interesse seguem transcritos na sequência. O texto da certidão adiante transcrita mostra a averbação da venda da aeronave RAYTHEON 400A, número de série RK-445, da empresa VIDFARMA INDÚSTRIA DE MEDICAMENTOS LTDA, CNPJ 03.993.167/0001-99, para a TV ÔMEGA, mediante declaração datada de 18 de dezembro de 2013, protocolada na ANAC em 15 de janeiro de 2014.

No registro seguinte consta a alteração da comunicação da venda, através da qual a empresa VIDFARMA, mediante documento de 02 de julho de 2014, declara ter se equivocado na comunicação de venda e retifica a empresa adquirente, alterando da TV ÔMEGA para a TV MÍDIA PUBLICIDADE. No registro seguinte consta a averbação da transferência da propriedade da VIDFARMA para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, mediante RECIBO DE COMPRA E VENDA DE AERONAVE firmado em 02 de outubro de 2013, entre a VIDFARMA e a TV MÍDIA PUBLICIDADE, através do qual a VIDFARMA declarou ter recebido da TV MÍDIA PUBLICIDADE a importância de R\$6.384.000,00.

O texto da certidão da ANAC evidencia outra fraude, caracterizada pela prestação de informações falsas às autoridades. No registro da ANAC as informações prestadas dão conta de que a TV MÍDIA PUBLICIDADE comprou a aeronave em 02/10/2013 e pagou R\$6.384.000,00 para a VIDFARMA. No entanto, para a fiscalização da Receita Federal as informações prestadas dão conta de que a TV MÍDIA PUBLICIDADE comprou a aeronave em 01/04/2014 e passou a dever R\$6.384.000,00 para a TV ÔMEGA.

Outra evidência da simulação no contrato de cessão decorre das informações prestadas pela TV ÔMEGA, no sentido de que a cessão da aeronave RAYTHEON 400A se deu em função da sua necessidade de captar recursos no mercado financeiro, razão pela qual teria vendido a aeronave para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, para que esta figurasse como garantidora de empréstimos concedidos à TV ÔMEGA. A TV ÔMEGA aduziu que essa garantia não foi necessária, pois a instituição financeira se satisfaz com os imóveis, mas que optou por preservar a aeronave na TV MÍDIA PUBLICIDADE, para garantir futuras operações de crédito de interesse da TV ÔMEGA.

Observa-se que a TV ÔMEGA deixa transparecer que a cessão da aeronave para a TV MÍDIA PUBLICIDADE teve como único propósito a sua utilização como garantia de empréstimos bancários para a própria TV ÔMEGA, trazendo evidências de que a transferência se deu de fato a título não oneroso, porém, realizada de forma simulada, como se fosse a título oneroso, para obtenção de vantagens tributárias indevidas.

Em suma, são fartas as evidências de que a cessão da aeronave RAYTHEON 400A da TV ÔMEGA para a TV MÍDIA PUBLICIDADE se deu de fato a título gracioso, não oneroso, propiciando acréscimos patrimoniais que deixaram de ser tributados pelo IRPJ e pela CSLL.

7) SIMULAÇÃO DE VENDA ONEROSA DE APARTAMENTO, SALAS E LOJAS

O item 5 do TERMO DE INTIMAÇÃO – 02/2019 intimou o Sujeito Passivo a esclarecer e documentar as transações e os passivos que resultaram na incorporação de 13 imóveis ao patrimônio da empresa em 2016 e 2017, no valor total de R\$5.000.000,00, conforme lançamentos contábeis mostrados na tabela da sequência. Foram solicitados documentos hábeis e idôneos para comprovar as transações, tais como contratos particulares, escrituras, certidões imobiliárias, planilhas de controle dos passivos, comprovantes de quitações e correções monetárias aplicadas sobre os passivos devidos para a TV ÔMEGA, contabilizados na conta “2.1.1.02.0004 TV ÔMEGA”.⁸

⁸ Registro contábil consta às fls. 235/236.

Em atendimento, o Sujeito Passivo se limitou a requerer prazo adicional de 15 dias para localizar a documentação solicitada. No entanto, decorridos mais de cento e vinte dias, não apresentou quaisquer documentos ou esclarecimentos até a data da lavratura do presente termo. Aduziu apenas que os imóveis foram adquiridos mediante permuta pela TV ÔMEGA, a qual depois cedeu seus direitos à TV MÍDIA PUBLICIDADE a título oneroso, como venda, estando o preço lançado na conta de passivo da TV MÍDIA PUBLICIDADE. Completou sua econômica justificativa dizendo que, como não houve quitações, restou prejudicado o atendimento dos itens 5.d, 5.e e 5.f da intimação, e que, como os imóveis não foram alugados à TV ÔMEGA, restaram prejudicados os itens 5.g e 5.h da mesma.

Em suma, o Sujeito Passivo deixou de apresentar quaisquer documentos comprobatórios das transações que culminaram com a incorporação de 13 imóveis ao seu patrimônio em 2016 e 2017, no valor total de expressivos R\$5.000.000,00. Não apresentou a documentação relativa à suposta permuta através da qual a TV ÔMEGA teria adquirido os imóveis, não apresentou os contratos das supostas cessões de direitos, através dos quais tais imóveis teriam sido transferidos da TV ÔMEGA para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, bem como não comprovou qualquer quitação relativa aos supostos passivos assumidos.

O fiscalizado se limitou a informar que o preço dos referidos imóveis estava lançado na contabilidade em contas do passivo, no entanto, não apresentou a esta fiscalização os contratos comprobatórios das transações, de modo que não é possível saber como foram pactuadas as obrigações entre as empresas, não se conhecem os preços, a forma de pagamento, os prazos de pagamento e os critérios de correção monetária e juros.

Em suma, a falta de apresentação de quaisquer documentos comprobatórios das transações e a admissão expressa de que não houve qualquer quitação dos supostos passivos não permite considerar que a incorporação dos mencionados 13 imóveis ao ativo da TV MÍDIA PUBLICIDADE tenha se dado a título oneroso. Resta evidenciando que estamos diante de nova transferência de ativos da TV ÔMEGA para TV MÍDIA PUBLICIDADE de forma simulada e fraudulenta, a exemplo do que já vimos com a aeronave RAYTHEON 400A e com os imóveis da sede da REDE TV.

O Sujeito Passivo não apresentou a documentação comprobatória das operações que embasaram um expressivo acréscimo patrimonial de R\$5.000.000,00, tendo simplesmente alegado a realização de supostas operações de permutas com terceiros desconhecidos, cuja documentação foi negada à autoridade tributária. O Sujeito Passivo não apresentou os supostos contratos de cessão através dos quais tais imóveis teriam sido transferidos da TV ÔMEGA para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, impossibilitando conhecer como foram contraídos os supostos passivos, seu preço, forma de quitação, prazos de pagamento e critérios de correção monetária.

Resta evidenciado que as operações comerciais da TV MÍDIA PUBLICIDADE e da TV ÔMEGA se confundiram de forma fraudulenta e promoveram a transferência de bens da TV ÔMEGA para a TV MÍDIA PUBLICIDADE de forma não onerosa, porém simulada, como se fosse onerosa, deixando de tributar o IRPJ e a CSLL sobre os acréscimos patrimoniais.

Cabe repisar que, nos termos do artigo 167 do Código Civil, estabelecido pela Lei 10.406/2002, ocorre simulação nos negócios jurídicos quando aparentarem conferir ou transmitir direito a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem ou transmitem, portanto, no negócio simulado existe sempre uma divergência entre a verdadeira intenção das partes e aquela que consta nos atos firmados, tal qual se observa no caso sob tela, a transferência não onerosa de bens é contabilizada como se fosse onerosa, como se houvesse da fato um passivo a pagar, com evidente prejuízo ao fisco, posto que deixam de ser tributados pelo IRPJ e CSLL os acréscimos patrimoniais correspondentes.

7.1) Apartamento Duplex 151 no Edifício SPAZIO REALE situado em São Paulo – SP

Esta fiscalização obteve no sítio na internet da ARISP – Associação dos Registradores Imobiliários de São Paulo – a certidão imobiliária atualizada do imóvel incorporado ao ativo da TV MÍDIA PUBLICIDADE em 22/12/2016, sob histórico “Valor Ref. aquisição apartamento Duplex nº 151 - localizado no 15º andar do edifício Spazio Reale, situado à rua Luiz Antônio dos Santos nº 508 – Santana”, cuja cópia se encontra anexada no processo 10882-722.932/2019-09 e segue transcrita na sequência.⁹

O texto da certidão relata que, através de escritura de 22/12/2016, a empresa AMERICASUB MÍDIAS E NEGOCIOS EIRELI – ME, CNPJ 07.265.757/0001-56, transmitiu o referido imóvel a título de permuta para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, pelo valor de R\$2.000.000,00, em cumprimento a contrato celebrado em 17/05/2016, não levado a registro.

O texto da certidão imobiliária evidencia outra fraude, caracterizada pela prestação de informações falsas às autoridades. No registro imobiliário as informações prestadas dão conta de que a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebeu o imóvel em permuta realizada com a empresa AMERICASUB, através de contrato firmado em 17/05/2016. No entanto, para a fiscalização da Receita Federal as informações prestadas dão conta de que a TV ÔMEGA recebeu o imóvel em permuta e o transferiu para a TV MÍDIA PUBLICIDADE.

O texto da certidão imobiliária também mostra que em 15/02/2017 a TV MÍDIA PUBLICIDADE deu o referido imóvel em hipoteca à empresa ROHDE & SCHWARZ DO BRASIL, CNPJ 02.957.511/0001-21, como garantia de dívida de R\$9.582.255,98, assumida pela TV ÔMEGA, evidenciando outra confusão patrimonial entre a TV ÔMEGA e a TV MÍDIA PUBLICIDADE.

Os fatos ora narrados evidenciam que as operações comerciais da TV MÍDIA PUBLICIDADE e da TV ÔMEGA se confundiram de forma fraudulenta e promoveram a transferência de bens da TV ÔMEGA para a TV MÍDIA PUBLICIDADE de forma não onerosa, porém contabilmente simulada, como se fosse onerosa, deixando de tributar o IRPJ e a CSLL sobre os acréscimos patrimoniais.

7.2) Salas comerciais no Edifício Max Center em Guarujá – SP

Esta fiscalização obteve no sítio na internet da ARISP – Associação dos Registradores Imobiliários de São Paulo – as certidões imobiliárias atualizadas das 6 salas comerciais de números 1 a 6, situadas no 2.º pavimento do Edifício Max Center, incorporadas ao ativo da TV MÍDIA PUBLICIDADE em 30/01/2017, sob históricos “Valor Ref. sala comercial 2.º pavimento Edifício Max Center - localizado na Avenida Adhemar de Barros, 1875 - Guarujá - SP - conforme matrícula (“110576 a 110581”) - contrato permuta”, cujas cópias se encontram anexadas no processo 10882- 722.932/2019-09. Transcrevemos na sequência, a título de exemplo, a certidão da sala número 1, com matrícula 110576.¹⁰

O texto da certidão da sala de número 1 relata que, através de escritura de 14/11/2017, a empresa AMERICASUB MÍDIAS E NEGOCIOS EIRELI – ME, CNPJ 07.265.757/0001-56, transmitiu o referido imóvel a título de permuta para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, pelo valor de R\$200.000,00.

O texto da certidão imobiliária evidencia outra fraude, caracterizada pela prestação de informações falsas às autoridades. No registro imobiliário as informações prestadas dão conta de que a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebeu o imóvel em permuta realizada

⁹ Fls. 238/240.

¹⁰ Fls. 242/244.

com a empresa AMERICASUB. No entanto, para a fiscalização da Receita Federal as informações prestadas dão conta de que a TV ÔMEGA recebeu o imóvel em permuta e o transferiu para a TV MÍDIA PUBLICIDADE.

O texto da certidão imobiliária também mostra que em 15/02/2017 a TV MÍDIA PUBLICIDADE deu o referido imóvel em hipoteca à empresa JBS S/A, CNPJ 02.916.265/0001-60, como garantia da dívida oriunda da Carta de Crédito em Espaço Publicitário em Mídia Televisiva datada de 12/04/2017, evidenciando outra confusão patrimonial entre a TV ÔMEGA e a TV MÍDIA PUBLICIDADE. Conforme já vimos anteriormente no presente termo, a referida carta de crédito foi utilizada pela TV MÍDIA PUBLICIDADE para pagamento parcial da aeronave EMBRAER LEGACY 600 ERJ, prefixo PP-VVV, valendo-se de espaços publicitários da REDE TV, pertencentes à TV ÔMEGA e não à TV MÍDIA PUBLICIDADE.

As certidões das salas de números 2 a 5, com matrículas 110577 a 110580, mostram que estas salas sofreram as mesmas transações da sala 1, motivo pelo qual aplicam-se a estas salas as mesmas considerações tecidas para a sala 1. A certidão da sala 6, com matrícula 110581, mostra que esta sala sofreu as mesmas transações da sala 1, somente não foi oferecida em hipoteca. De qualquer modo, também se aplicam a esta sala as mesmas considerações tecidas para a sala 1.

Tais fatos evidenciam que as operações comerciais da TV MÍDIA PUBLICIDADE e da TV ÔMEGA se confundiram de forma fraudulenta e promoveram a transferência das referidas salas para a TV MÍDIA PUBLICIDADE de forma não onerosa, porém contabilmente simulada, como se fosse onerosa, deixando de tributar o IRPJ e a CSLL sobre os acréscimos patrimoniais.

7.3) Lojas e salas comerciais no loteamento Jardim dos Pássaros em Guarujá – SP

Esta fiscalização obteve no sítio na internet da ARISP – Associação dos Registradores Imobiliários de São Paulo – as certidões imobiliárias atualizadas das 3 lojas comerciais com matrículas 100626 a 100628, e das 3 salas comerciais com matrículas 100629 a 100631, situadas no loteamento Jardim dos Pássaros em Guarujá – SP, incorporadas ao ativo da TV MÍDIA PUBLICIDADE em 06/06/2017, cujas cópias se encontram anexadas no processo 10882- 722.932/2019-09.

A título de exemplo, transcrevemos na sequência, a certidão da loja comercial térrea de número 01, situada na Rua Funchal, 608, com matrícula 100626. O texto da certidão relata que através de escritura de 01/02/2019 a empresa AMERICASUB MÍDIAS E NEGÓCIOS EIRELI – ME, CNPJ 07.265.757/0001-56, transmitiu o referido imóvel a título de permuta para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, pelo valor de R\$300.000,00.

O texto da certidão imobiliária evidencia outra fraude, caracterizada pela prestação de informações falsas às autoridades. No registro imobiliário as informações prestadas dão conta de que a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebeu o imóvel em permuta realizada com a empresa AMERICASUB. No entanto, para a fiscalização da Receita Federal as informações prestadas dão conta de que a TV ÔMEGA recebeu o imóvel em permuta e o transferiu para a TV MÍDIA PUBLICIDADE.

O texto da certidão imobiliária também mostra que em 10/04/2019 a TV MÍDIA PUBLICIDADE deu o referido imóvel em alienação fiduciária à empresa ORION T WORLDWIDE ASSESSORIA EM NEGÓCIOS LTDA, CNPJ 02.131.538/0001-60, para garantia de investimentos ao veículo de mídia TV ÔMEGA, no valor de R\$1.500.000,00, englobando 6 imóveis, a ser usado na compra de espaço de mídia.

Tais fatos evidenciam outra confusão patrimonial entre a TV ÔMEGA e a TV MÍDIA PUBLICIDADE, posto que um imóvel da TV MÍDIA PUBLICIDADE é utilizado

como garantia de espaços publicitários da REDE TV, pertencentes à TV ÔMEGA e não à TV MÍDIA PUBLICIDADE.¹¹

Da mesma forma, as certidões das lojas comerciais térreas de números 02 e 03, com matrículas 100627 e 100628, mostram que estas salas sofreram as mesmas transações da loja comercial de número 01, motivo pelo qual aplicam-se a estas lojas as mesmas considerações anteriores. As certidões das salas comerciais de números 01 a 03, com matrículas 100629 a 100631, também mostram que estas salas sofreram as mesmas transações da loja comercial de número 01, motivo pelo qual aplicam-se a estas salas as mesmas considerações anteriores.

Os fatos ora narrados evidenciam que as operações comerciais da TV MÍDIA PUBLICIDADE e da TV ÔMEGA se confundiram de forma fraudulenta e promoveram a transferência das referidas lojas comerciais e salas para a TV MÍDIA PUBLICIDADE de forma não onerosa, porém contabilmente simulada como se fosse onerosa, deixando de tributar o IRPJ e a CSLL sobre os acréscimos patrimoniais.

O TVF também justificou a aplicação de multa qualificada de 150%, em função de condutas que caracterizariam sonegação, fraude e conluio, nos termos dos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964. Tais atos foram descritos da seguinte forma (fls. 255/258):

- ✓ Fraude na contabilização de transferências de recursos da TV MÍDIA PUBLICIDADE para a TV ÔMEGA, mascaradas como empréstimos efetuados para a TV ÔMEGA e como ativo a receber da TV ÔMEGA, mas que, de fato, se destinavam a lançadas remunerar a TV ÔMEGA pela utilização de seus espaços publicitários, estrutura, equipamentos e recursos humanos.
- ✓ Fraude na quitação do sinal da transação relativa à cessão dos imóveis da sede da REDE TV para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, no valor de R\$10.956.924,16, mediante utilização do ativo fraudulento a receber da TV ÔMEGA, descrito no tópico anterior.
- ✓ Fraude nas quitações das parcelas relativas à cessão dos imóveis da sede da REDE TV para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, no valor total de R\$4.746.173,59, mediante utilização de transferências que de fato se destinavam a remunerar a TV ÔMEGA pela utilização de seus espaços publicitários, estrutura, equipamentos e recursos humanos.
- ✓ Falta de quitação efetiva das diferenças entre o valor das parcelas da cessão dos imóveis da sede da REDE TV, no valor de R\$671.439,11, e o valor de sua locação, no valor de R\$405.000,00, evidenciando que não houve de fato qualquer quitação, somente as compensações com a locação dos próprios bens, descritas no próximo tópico.
- ✓ Fraude nas quitações mediante compensações com as locações dos próprios bens que foram transferidos, a aeronave RAYTHEON 400A e os imóveis da sede da REDE TV, posto que não refletem a verdadeira intenção das partes, sendo baseadas em contratos evidentemente próforma, meramente destinados a promover a baixa contábil dos passivos.
- ✓ Fraude e simulação no contrato de cessão dos imóveis da sede da REDE TV, evidentemente pró-forma, para fazer parecer que houve uma cessão onerosa, com o propósito de ocultar acréscimos patrimoniais tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL.

¹¹ Fls. 247/249.

- ✓ Fraude e simulação no contrato de cessão da aeronave RAYTHEON 400A, evidentemente pró-forma, para fazer parecer que houve uma cessão onerosa, com o propósito de ocultar acréscimos patrimoniais tributáveis pelo IRPJ e pela CSLL.
- ✓ Fraude nas informações prestadas às autoridades relativamente à aeronave RAYTHEON 400A, posto que no registro da ANAC as informações prestadas dão conta de que a TV MÍDIA PUBLICIDADE comprou a aeronave em 02/10/2013 e pagou R\$6.384.000,00 para a VIDFARMA. No entanto, para a fiscalização da Receita Federal as informações prestadas dão conta de que a TV MÍDIA PUBLICIDADE comprou a aeronave em 01/04/2014 e passou a dever R\$6.384.000,00 para a TV ÔMEGA.
- ✓ Fraude e simulação no contrato de cessão do espaço publicitário fornecido pela TV ÔMEGA, evidentemente pró-forma, para fazer parecer que houve de fato uma cessão. O texto do contrato é totalmente vago e genérico, fora de qualquer padrão usual no mundo dos negócios, posto que extremamente superficial, não define com exatidão os direitos e deveres que estão sendo pactuados, não estabelece sequer a remuneração ou comissões que TV MÍDIA PUBLICIDADE deveria pagar à TV ÔMEGA pela utilização dos espaços publicitários.
- ✓ Falsidade ideológica nos documentos emitidos pela TV MÍDIA PUBLICIDADE, com o propósito de simular a sua operação como detentora de espaços publicitários da REDE TV. Os documentos contêm carimbos com o nome da TV MÍDIA PUBLICIDADE, para fazer crer que as operações eram efetuadas de fato pela TV MÍDIA PUBLICIDADE. No entanto, as operações eram de fato efetuadas pela TV ÔMEGA, utilizando seus espaços publicitários, estrutura, equipamentos e recursos humanos. Os documentos eram assinados por funcionários da TV ÔMEGA sob os carimbos com o nome da TV MÍDIA PUBLICIDADE, em evidente tentativa de ocultar a participação da TV ÔMEGA nas transações. Cabe aqui comentar que o crime de “falsidade ideológica” se encontra tipificado no art. 299 do Código Penal, cujo texto é transcrito na sequência.
- ✓ Fraude nas contabilizações relativas às transferências não onerosas de 13 imóveis incorporados ao patrimônio da empresa em 2016 e 2017, no valor total de R\$5.000.000,00, mascaradas como se fossem passivos a pagar à TV ÔMEGA, para fazer parecer que houve uma cessão onerosa, deixando de tributar o IRPJ e a CSLL sobre os acréscimos patrimoniais.
- ✓ Fraude nas informações prestadas às autoridades relativamente ao apartamento Duplex 151 no Edifício SPAZIO REALE situado em São Paulo – SP. No registro imobiliário as informações prestadas dão conta de que a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebeu o imóvel em permuta realizada com a empresa AMERICASUB. No entanto, para a fiscalização da Receita Federal as informações prestadas dão conta de que a TV ÔMEGA recebeu o imóvel em permuta e o transferiu para a TV MÍDIA PUBLICIDADE. O texto da certidão imobiliária também mostra que em 15/02/2017 a TV MÍDIA PUBLICIDADE deu o referido imóvel em hipoteca à empresa ROHDE & SCHWARZ DO BRASIL, CNPJ 02.957.511/0001-21, como garantia de dívida de R\$9.582.255,98 assumida pela TV ÔMEGA, evidenciando a confusão patrimonial entre a TV ÔMEGA e a TV MÍDIA PUBLICIDADE. Os fatos ora narrados evidenciam que as operações comerciais da TV MÍDIA PUBLICIDADE e da TV ÔMEGA se confundiram de forma fraudulenta e promoveram a transferência de bens da TV ÔMEGA para a TV MÍDIA PUBLICIDADE de forma não onerosa, porém simulada, como se fosse onerosa, deixando de tributar o IRPJ e a CSLL sobre os acréscimos patrimoniais.
- ✓ Fraude nas informações prestadas às autoridades relativamente às 6 salas comerciais de números 1 a 6, situadas no 2.º pavimento do Edifício Max Center, situadas em Guarujá – SP. No registro imobiliário as informações prestadas dão conta de que a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebeu o imóvel em permuta realizada com a empresa

AMERICASUB. No entanto, para a fiscalização da Receita Federal as informações prestadas dão conta de que a TV ÔMEGA recebeu o imóvel em permuta e o transferiu para a TV MÍDIA PUBLICIDADE. O texto da certidão imobiliária também mostra que em 15/02/2017 a TV MÍDIA PUBLICIDADE deu o referido imóvel em hipoteca à empresa JBS S/A, CNPJ 02.916.265/0001-60, como garantia da dívida oriunda da Carta de Crédito em Espaço Publicitário em Mídia Televisiva datada de 12/04/2017, evidenciando a confusão patrimonial entre a TV ÔMEGA e a TV MÍDIA PUBLICIDADE. Tais fatos evidenciam que as operações comerciais da TV MÍDIA PUBLICIDADE e da TV ÔMEGA se confundiram de forma fraudulenta e promoveram a transferência das referidas salas para a TV MÍDIA PUBLICIDADE de forma não onerosa, porém simulada, como se fosse onerosa, deixando de tributar o IRPJ e a CSSL sobre os acréscimos patrimoniais.

- ✓ Fraude nas informações prestadas às autoridades relativamente às 3 lojas comerciais com matrículas 100626 a 100628, e das 3 salas comerciais com matrículas 100629 a 100631, situadas no loteamento Jardim dos Pássaros em Guarujá – SP. No registro imobiliário as informações prestadas dão conta de que a TV MÍDIA PUBLICIDADE recebeu o imóvel em permuta realizada com a empresa AMERICASUB. No entanto, para a fiscalização da Receita Federal as informações prestadas dão conta de que a TV ÔMEGA recebeu o imóvel em permuta e o transferiu para a TV MÍDIA PUBLICIDADE. O texto da certidão imobiliária também mostra que em 10/04/2019 a TV MÍDIA PUBLICIDADE deu o referido imóvel em alienação fiduciária à empresa ORION T WORLDWIDE ASSESSORIA EM NEGÓCIOS LTDA, CNPJ 02.131.538/0001-60, para garantia de investimentos ao veículo de mídia TV ÔMEGA, no valor de R\$1.500.000,00, englobando 6 imóveis, a ser usado na compra de espaço de mídia. Tais fatos evidenciam a confusão patrimonial entre a TV ÔMEGA e a TV MÍDIA PUBLICIDADE, posto que um imóvel da TV MÍDIA PUBLICIDADE é utilizado como garantia de espaços publicitários da REDE TV, pertencentes à TV ÔMEGA e não à TV MÍDIA PUBLICIDADE.

Por fim, a Fiscalização atribuiu responsabilidade tributária aos sócios administradores das pessoas jurídicas TV Mídia e TV Ômega, Amilcare Dallevo Junior e Marcelo de Carvalho Fragali, com fundamento no art. 135, III, do CTN, com base nos seguintes elementos:

Os mencionados Sujeitos Passivos – Responsáveis, na qualidade de únicos sócios e administradores com poderes plenos sobre as empresas TV ÔMEGA e TV MÍDIA PUBLICIDADE, detinham interesses econômicos e jurídicos nas infrações à lei e, evidentemente, foram os responsáveis pelas condutas dolosas e fraudulentas relacionadas no item 10) do presente termo.

Conforme já explanado no item 2 do presente termo, nos anos calendário de 2014 a 2017 os únicos sócios administradores da TV MÍDIA PUBLICIDADE e da TV ÔMEGA eram AMILCARE, detendo 71% do capital, e MARCELO, detendo 29% do capital. Os contratos sociais da TV MÍDIA PUBLICIDADE dos referidos períodos contêm determinação expressa no sentido de que a compra, venda, hipoteca, permuta ou, por qualquer outro modo, alienação ou gravame de bens imóveis da sociedade, ou de bens móveis de valor igual ou acima de R\$10.000,00, requer a aprovação conjunta dos diretores AMILCARE e MARCELO, fato que evidencia o conhecimento e a aprovação de ambos sobre os atos referentes a transações com bens imóveis e bens móveis com valor maior ou igual a R\$10.000,00. Sendo assim, os sócios AMILCARE e MARCELO não podem se eximir sobre a responsabilidade nos atos destinados a simular a cessão onerosa dos bens da TV ÔMEGA para a TV MÍDIA PUBLICIDADE.

Conforme vimos anteriormente, os contratos utilizados para simular as cessões onerosas da aeronave RAYTHEON 400A e dos imóveis da sede da REDE TV não foram assinados por AMILCARE e MARCELO, mas por meros procuradores ou prepostos da

TV ÔMEGA e da TV MÍDIA PUBLICIDADE. No entanto, resta evidente que tais transações se deram a mando de AMILCARE e MARCELO, posto que estamos falando de contratos que promoveram a venda e compra de imóveis de mais de 91 milhões de reais e uma aeronave de mais de 6 milhões de reais, cuja aprovação, por expressa determinação do contrato social, requeria a aprovação conjunta dos sócios administradores. Até mesmo porque, não seria razoável considerar que os sócios e administradores de grande grupo empresarial nacional estivessem a reboque dos fatos, desconhecendo as operações entre a TV ÔMEGA e a TV MÍDIA PUBLICIDADE, empresa patrimonial que passou a deter a propriedade dos principais bens móveis e imóveis da TV ÔMEGA.

Na mesma linha, não seria razoável considerar que os únicos sócios e administradores de grande empresa nacional, a TV ÔMEGA, detentora dos espaços publicitários na REDE TV, estivessem a reboque dos fatos, desconhecendo as transações fraudulentas para simular a operação da TV MÍDIA PUBLICIDADE como se fosse a TV ÔMEGA.

A falta das assinaturas de AMILCARE e MARCELO em expressivos contratos de cessão de bens que superam a 97 milhões de reais não exime a responsabilidade dos mesmos sobre os atos com infração à lei e pode ser explicada pelo fato de que foram pactuados entre pessoas do mesmo grupo empresarial, sem compromisso efetivo com a verdade, assinados por prepostos a mando dos dos sócios administradores, em caráter evidentemente pró-forma, simulados para fazer crer que as cessões foram onerosas. A falta de assinaturas também pode estar relacionada à corriqueira prática de utilizar terceiros para assinar contratos que carregam em seu bojo irregularidades ou infrações à lei, visando afastar os sócios administradores de eventual responsabilização pelos atos praticados.

É oportuno trazer novamente à baila a procuração registrada na JUCESP, lavrada em 01/06/2016, através da qual os sócios administradores AMILCARE e MARCELO concedem alguns poderes para PAULO ROBERTO BARROS MACENO DA SILVA, CPF [xxxxxx], e JOSÉ EMÍLIO GARDIN, CPF [xxxxxx], tais como a movimentação financeira e a assinatura de contratos comerciais, sempre exigindo a assinatura conjunta de dois procuradores. O texto dessa procuração veda aos procuradores assinar e avalizar duplicatas, notas promissórias e demais títulos emitidos contra a empresa, ao mesmo tempo não contém autorização para compra de bens imóveis ou de bens móveis de valor igual ou superior a R\$10.000,00. Em que pese tratar-se de uma procuração lavrada em 2016, não abrangendo todo o período de 2014 a 2017, seu texto evidencia o poder decisório e a responsabilidade dos sócios administradores AMILCARE e MARCELO sobre as práticas de infração à lei, ao mesmo tempo que revela a limitada autonomia financeira e administrativa concedida aos procuradores, meros prepostos e funcionários do grupo empresarial.

O conhecimento dos fatos e a participação ativa dos sócios administradores AMILCARE e MARCELO nas infrações pode ser constatada em contratos que envolvem agentes externos, tais como instituições financeiras, as quais exigem a anuência e as assinaturas dos reais administradores e proprietários. Exemplo disso são as escrituras de alienação fiduciária, através das quais, os imóveis cuja propriedade foi transferida da TV ÔMEGA para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, são dados como garantia de dívidas bancárias contraídas pela TV ÔMEGA, nas quais AMILCARE e MARCELO surgem como representantes e avalistas.

A título de exemplo, transcrevemos na sequência o ato registrado em 06 de novembro de 2014 na certidão imobiliária do imóvel sob matrícula 27.237 do 2º Oficial do Registro de Imóveis de Osasco – SP, correspondente ao prédio da sede da REDE TV, através do qual o referido imóvel é dado como garantia de dívida contraída pela TV ÔMEGA junto ao Banco DAYCOVAL, no valor de R\$53.842.537,29. O texto do registro imobiliário dá conta de que a TV ÔMEGA e a TV MÍDIA PUBLICIDADE foram ambas representadas pelos procuradores PAULO ROBERTO BARROS MACENO DA SILVA e JOSÉ EMÍLIO GARDIN, e por seu diretor presidente,

AMILCARE, figurando como avalistas AMILCARE e MARCELO. Ou seja, em documentos e obrigações com vínculos externos ao grupo empresarial os sócios administradores são obrigados a apostar suas assinaturas, atestando o seu pleno conhecimento sobre os atos que envolvem as operações da TV MÍDIA PUBLICIDADE.¹²

Na certidão do imóvel com matrícula 27.237 também figuram os sócios administradores AMILCARE e MARCELO como representantes e avalistas em alienações fiduciárias registradas em 24/11/2017, 22/08/2018 e 14/05/2019, denotando o seu constante acompanhamento dos atos que envolvem as operações e bens da TV MÍDIA PUBLICIDADE. Tal procedimento também, se repete nos imóveis objeto das matrículas 10.110, 10.111, 10.112, 10.113, 10.114, 10.115, 10.116, 10.117, 10.118, 10.119, 10.120 e 10.121 do 2º Oficial do Registro de Imóveis de Osasco – SP, denotando o pleno conhecimento dos sócios administradores AMILCARE e MARCELO sobre os atos que envolvem as operações e bens da TV MÍDIA PUBLICIDADE.

No tocante aos documentos fiscais e contábeis da TV MÍDIA PUBLICIDADE, temos que as ECF – Escrituração Contábil Fiscal – relativas aos anos calendário 2014 a 2017 indicam o sócio administrador MARCELO como signatário, evidenciando o conhecimento do sócio administrador sobre os fatos fiscais da empresa. Da mesma forma, os blocos J930 das ECD – Escrituração Contábil Digital dos anos calendário 2015 a 2017 indicam MARCELO como signatário das escriturações contábeis, evidenciando o conhecimento do sócio administrador sobre os fatos contábeis da empresa.

Por fim, são fartas as evidências da participação de AMILCARE e MARCELO nas decisões financeiras, administrativas, fiscais e contábeis da empresa, bem como nas condutas fraudulentas e nas infrações à lei, ensejando a sua responsabilização solidária sobre os créditos tributários ora constituídos.

Apresentada Impugnação pelo contribuinte e responsáveis solidários (fls. 3.586/3.648), esta foi rejeitada pela DRJ/CTA por meio do acórdão recorrido (fls. 4.197/4.227), ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Data do fato gerador: 30/06/2014, 31/12/2014, 31/12/2016, 31/03/2017, 30/06/2017

FATO GERADOR. ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS.

O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica também os acréscimos patrimoniais.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. SÓCIOS DIRETORES.

Evidenciados o dolo, fraude e conluio, correta a responsabilização solidária dos sócios diretores com base no art. 135, III do CTN.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. 150%.

Evidenciados o dolo, fraude e conluio, correta a aplicação da multa de ofício qualificada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/06/2014

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUIO.

¹² Transcrição nas fls. 261/262.

Caracterizada a ocorrência de dolo, sonegação, fraude ou simulação, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo art. 173, inciso I, do CTN. (Súmula CARF nº 72, Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

No seu Recurso Voluntário (fls. 4.250/4.311), interposto de forma conjunta, a TV Mídia e os responsáveis solidários sustentaram, em síntese, o seguinte:

(i) DECADÊNCIA

Teria ocorrido a decadência com relação ao fato gerador de 30/06/2014, pois os Recorrentes teriam sido intimados da autuação em 04/09/2019, após ultrapassado o prazo de 05 (cinco) anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN. Além disso, seria inaplicável a contagem do art. 173, I, do CTN, pois ausentes quaisquer condutas “dolosas, fraudulentas ou simuladas”.

(ii) DAS INTERLIGADAS (TV Ômega e a RECORRENTE): Ausência de Estranheza e Desproporcionalidade das operações

A estranheza alegada pelo fisco, em nada se diferencia da prática chamada “Leaseback”. Prática esta que ocorre comumente quando Bancos fazem empréstimos aos clientes comprando um bem destes e revendendo-os para os mesmos. Observem que a operação aqui não é diferente, apenas foi realizada entre as Interligadas ao invés de ser realizada por um Banco.

Destaca-se, que vem a ser muito comum, que as empresas realizem esse planejamento tributário que consiste na venda de bens de produção, ou imóveis de sua propriedade para outra empresa que imediatamente aluga à vendedora (lease back).

a. Da venda do imóvel sede da TV Ômega – Valorização em função das benfeitorias realizadas

Conforme exposto em sede de Impugnação, nas fls. 136 do TVF a fiscalização suspeita quanto à diferença de preço de compra e de venda do imóvel adquirido da empresa TELEFÔNICA. Sendo que a aquisição do imóvel se deu por R\$ 24 milhões pela TV Ômega, enquanto que a venda do mesmo imóvel para a RECORRENTE se deu por R\$ 91.508.410,52.

Qual a razão da diferença gritante? A diferença se justifica pelas benfeitorias realizadas no imóvel desde 2009, com ampla modernização e instalação de equipamentos que foram agregados ao imóvel (antena, elevador, ar condicionado, etc.), elementos que elevaram o valor do bem, conforme atestado em laudo técnico e confirmado no TVF as fls. 138.

Observem que se a intenção do suposto conluio fosse de transferir bens para a RECORRENTE sem pagar tributos, por qual razão utilizaram o valor real do bem e não os R\$ 24 milhões como sugeriu o d. fiscal? Se a TV Ômega realizasse a venda por R\$ 24 milhões deixaria de tributar o ganho de capital na saída do bem! Resta claro que não foi essa a intenção dos personagens envolvidos! Fato que por si só indica a boa índole destes. Por outro lado, persistindo no entendimento do d. fiscal mantido pela DRJ, se esta diferença de preços (entre compra e venda) estivesse errada, temos então que a autuação também estaria errada, pois deveria recair sobre o valor de R\$ 24 milhões e não sobre R\$ 91 milhões. Fato este que sequer foi enfrentado pelo v. Acórdão!

b. Das locações realizadas, conforme a praxe do mercado.

Lembramos que, a praxe do mercado permite, conforme vontade e liberdade das partes, pactuar da melhor forma que convier entre elas.

É esmagadora a maioria dos casos de locação de imóveis ou de veículos que o locatário se submete a arcar com os custos de manutenção do bem, seguro, tributos incidentes, taxa de condomínio, garagem, multas por uso indevido do bem, etc. Restando claro que o indício apontado pela d. fiscalização não caracteriza a fraude na transação, mas a prática comum no mercado brasileiro.

Resta claro que os indícios apontados como fraudulentos não insubsistentes, vez que os encargos de locação podem ser livremente convencionados entre as partes, e, a praxe do mercado brasileiro atribui os encargos para os locatários.

c. Das garantias dadas ao Banco Daycoval para pagamento de DARFs.

Quanto à garantia firmada com o Banco Daycoval, conforme já exposto em sede de Impugnação, temos a esclarecer que ambos os sócios empregam esforços na persecução da atividade das pessoas jurídicas supracitadas, tanto para a RECORRENTE, quanto para a TV Ômega e como respondido em sede de trabalho fiscal, em suma, as transferências dos imóveis e da aeronave, se deu em virtude da centralização dos ativos de maior valor em uma única empresa, além da necessidade de obter a garantia real para obtenção de empréstimos financeiros para honrar o parcelamento dos tributos devidos pela TV Ômega, nos termos da Lei nº 13.043/14.

Narra-se tal fato, dando-se a devida ênfase a questão principal, a qual, foi desconsiderada pela d. fiscalização, vez que, de certa forma a RECORRENTE, foi um veículo da TV Ômega, na obtenção dos empréstimos financeiros de R\$ 41.499.804,89 e de R\$ 8.500.195,51, totalizando R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais), pois ela possuía as certidões negativas de débitos de tributos e contribuições, bem como, certidões de distribuições de ações cíveis e trabalhistas, que permitiriam a aceitação de seus bens em garantia pela instituição financeira (Daycoval), enquanto que os bens da TV Ômega, por ausência de certidão de regularidade fiscal, seriam restritivas a estes empréstimos bancários.

Assim, a saída encontrada para viabilizar os empréstimos bancários foi transferir os bens móveis e imóveis de maior valor para a RECORRENTE, atendendo a condição bancária exigida.

Repisamos que a transferência dos bens autuados para a RECORRENTE não teve como finalidade enriquecer a RECORRENTE ou seus sócios, muito menos ocultar bens que respondessem pelos débitos tributários da TV ÔMEGA, mas viabilizar os empréstimos bancários, cujos recursos foram integralmente utilizados na quitação parcial de tributos federais em parcelamento especial.

Observem que eivado pelo impulso arrecadatório, o d. fiscal simplesmente reputa a operação como simuladas, haja vista a ausência de correção monetária das parcelas, bem como referente à forma determinada para a extinção da obrigação (compensação) entre a RECORRENTE e pela TV Ômega, vez que estas lhe causaram as sensações de “estranhezas”, e pior, assim manteve-se no Acórdão que confirmou o crédito em sua integralidade.

Vejam que as estranhezas apontadas estão norteadas na ausência de rigidez e de cominações legais/contratuais. Contrariando esta alegação, indaga-se: Onde reside a ilegalidade no ato supracitado, ao alienar bens de uma para a outra sem a imposição de correção monetária? O direito civil resguarda este direito ou impõe como pressuposto de validade? Temos por certos que as respostas são aquelas que têm o condão de afastar esta infeliz alegação, haja vista que o ato não é ilegal, muito menos fictício.

Por outro lado, no presente caso, o inadimplemento da RECORRENTE não implicaria em prejuízo para a TV Ômega, pois o “calote” de uma não implicaria no enriquecimento de seus sócios já que estes estariam perdendo na outra ponta – por isso, totalmente infundada a estranheza do fiscal quanto à ausência de garantias.

É oportuno esclarecer que as transferências de bens foram feitas com as formalidades legais necessárias e atendendo as vontades das partes (que são representadas e controladas pelos mesmos sócios – AMILCARE DALLEVO JUNIOR e MARCELO DE CARVALHO FRAGALI), com contratos válidos e procuração outorgando poderes específicos e necessários para a assinatura. Por isso as alegações de fls. 06 e 256 do TVF de que as operações acima de R\$ 10 mil necessitavam da assinatura de ambos e, portanto, inválidas, também não merecem prosperar porque os instrumentos foram firmados pelos próprios sócios ou por pessoas investidas com esses poderes específicos.

Portanto, os contratos não possuíam garantias ou formalismo exacerbado, com multas e encargos, tendo em vista que eram operações praticadas internamente dentro do mesmo grupo, porque são empresas dos mesmos sócios, ou seja, se uma não entrega o bem ou a outra não paga pelo bem, o prejuízo é dos sócios, NÃO IMPLICANDO EM VANTAGEM PARA UMA E PREJUÍZO PARA A OUTRA, mas prejuízo para os dois sócios em qualquer situação, quer seja favorável para uma ou para a outra. Por isso não foram revestidos com a praxe do mercado quando envolvendo terceiros.

A ausência de trânsito de dinheiro (pagamento direto), mas quitações representadas na maioria por amortizações ou compensações entre as partes também não implicam em nulidades da operação. Elas existiram de fato e foram registradas em SPED, ECF e demais documentos contábeis legais, que fazem prova presumida em favor da sociedade. Fato é que foram facilmente identificadas e relacionadas a cada operação de venda de bens móveis e imóveis, ou seja, sem ocultação ou simulação.

Quanto à falta de pagamento da diferença entre preço dos bens e valor de locação, a resposta é simples: foram alienados em favor da vendedora TV Ômega. Apenas como hipótese: SE a TV Ômega deixar de pagar o empréstimo bancário, a RECORRENTE perderia os bens para a DAYCOVAL na execução da garantia e consequentemente deveria deixar de pagar o parcelamento pela aquisição dos bens e pedir de volta os valores pagos?

Assim, pareceu sem sentido pagar a diferença do preço da venda e de locação dos bens que poderiam ser perdidos para o Daycoval.

d. Do ato jurídico perfeito e acabado que não pode ser descaracterizado.

No entanto, ainda que os contratos registrados não sejam conforme a praxe desejada pelos fiscais e não tenham se resolvido conforme previsto contratualmente, não implicam em nulidade dos atos, pois foram legítimos e de acordo com a vontade e capacidade financeira das partes (que tem os mesmos sócios administradores).

Contabilmente, estes fatos jurídicos averbados em registro público foram reconhecidos pelas partes conforme previsto em contrato, indicando os ativos transmitidos, bem como, os PASSIVOS A PAGAR na RECORRENTE e os ATIVOS A RECEBER na TV Ômega. Apenas a título de exemplo, tomemos abaixo a indicação da dívida assumida pela RECORRENTE por esses bens nos anos de 2014 e 2015:

Passivo			
		2014	2015
2.2.1.003.0001-0000000194 - TV ÔMEGA LTDA	R\$	78.123.624,72	R\$ 69.301.355,40

E, na outra ponta, na TV Ômega, temos o registro contábil do crédito a receber contra a RECORRENTE em relação aos mesmos períodos:

Ativo		
	2014	2015
TV Mídia	R\$ 78.123.624,72	R\$ 69.301.355,40

Ainda assim, no v. Acórdão manteve-se a suposição de que o passivo na Recorrente é inexistente, mas, em momento algum, o fisco trabalhou para demonstrar que este passivo é inexigível ou inexistente, apenas supôs que é impagável ou que não tem receitas para suportar os pagamentos.

Vejam que novamente as autuações estão sendo sustentadas e mantidas por meio de meras suposições. Suposições essas que podem extinguir a Recorrente.

Além disso, cabe lembrar que a RECORRENTE contabilizou os recebimentos de alugueis como receita bruta de locação, considerando na sua base de cálculo de IRPJ e de CSLL, de PIS e de COFINS, conforme demonstrado em razão contábil.

Vejam pela conta do razão auxiliar que a receita de locação compôs a base de cálculo tributável da RECORRENTE, sendo que em primeiro momento ela tributou como receita não operacional tendo em vista que a atividade de locação não constava de seu objeto social e em segundo momento, a partir da alteração de contrato social com a adição da nova atividade, passou a tributar pela presunção de 32% os valores relativos a alugueis.

Ora, a locação de fato existiu, com o reconhecimento dos alugueres e respectiva tributação pela RECORRENTE no IRPJ, na CSLL, no PIS e na COFINS.

Se a intenção era de prejudicar o fisco, a TV Ômega poderia pensar em constituir e deduzir provisões destes créditos (supostamente duvidosos), mas isso nem foi cogitado por eles, pois, na insolvência da RECORRENTE teríamos a retomada dos mesmos bens.

e. Da sugestão fiscal e indiferença patrimonial.

Como afirmado no item anterior em sede de impugnação, a capitalização na subscrição de quotas da RECORRENTE poderia ser realizada a qualquer momento, conforme conveniência dos sócios, seja na forma de bens móveis e imóveis, seja na forma de créditos ATIVOS A RECEBER decorrentes da venda desses mesmos bens.

Porém, inexistente normatização delineando o momento em que essas capitalizações devam ocorrer ou quanto à forma. Cabendo às partes, por livre arbítrio, escolher o momento e a forma de resolver eventual inadimplência da RECORRENTE e não ao fisco.

Certamente que uma inadimplência não pode se eternizar, e certamente a dívida não poderia desaparecer sem a quitação, mas a caracterização como doação ou cessão não onerosa deve guardar observância aos demais elementos existentes, tais como registros dos ativos a receber (pelo credor), passivos a pagar (pelo devedor), o tempo de inadimplência total, a ausência de registros públicos dos contratos firmados, entre outros.

Lembrando que nesse caso temos um elemento diferencial, os bens autuados não estão totalmente livres e desembaraçados para a RECORRENTE, eles foram dados em garantia de empréstimos bancários em favor do vendedor (TV Ômega), demonstrando desde o início que a cessão foi com ônus, além da dívida.

Quanto à subscrição de capital, temos por certo que a transferência patrimonial da forma como foi feita em relação ao formato sugerido pelo fiscal é TOTALMENTE INDIFERENTE e resultaria no mesmo Patrimônio Líquido (PL) na RECORRENTE e da TV Ômega, ou seja, sem enriquecimento dos sócios administradores que são comuns às duas empresas. Vejamos exemplo: (...)

Cabe lembrar que a contabilidade da RECORRENTE não foi caracterizada como imprestável, portanto, em rápida análise do seu Patrimônio Líquido antes e depois das aquisições podemos perceber que não ocorreu acréscimo patrimonial sem a devida contrapartida da dívida, ou seja, não implicando em aumento de PL somente pela compra de bens vez que a dívida correspondente também foi devidamente contabilizada e declarada.

Ora, seriam necessários meros lançamentos contábeis e o registro de uma alteração de contrato social da RECORRENTE na JUCESP, fato que já vinha sendo cogitado anos antes do início da fiscalização, mas só não foi levada a efeito em razão da prestação desses bens em garantia ao Banco Daycoval, o que de certa forma é um ônus que implica indiretamente no retorno dos bens a TV Ômega.

f. Da ausência de tributação sobre a Aeronave Embraer Legacy 600.

Conforme narrado em sede de Impugnação e ora mantido, o auto de infração poderia ser facilmente descaracterizado com a devolução ou retrovenda desses bens para a TV Ômega nas mesmas condições e valores praticados na aquisição.

A afirmação acima foi facilmente comprovada pela ausência de autuação sobre o valor da Aeronave Embraer Legacy 600, prefixo PP-VVV, que foi adquirida pela RECORRENTE junto a TV Ômega, em 18/07/2017, pelo valor de R\$ 22.782.217,37, de forma parcelada, sem aval, sem garantia ou outras formalidades, e foi revendida em 26/06/2018 para a TV Ômega pelo saldo da dívida em aberto, ou seja, pelo mesmo valor, conforme pode ser observado no lançamento contábil abaixo.

Reparem que o fiscal desconsiderou este bem da base de cálculo da autuação ora guerreada, considerando que não houve transferência indevida de patrimônio para a RECORRENTE. Reparem que este bem foi adquirido nas mesmas condições “precárias” dos demais bens que foram objeto de autuação.

É notório que a autuação foi lavrada com o conhecimento da devolução do Legacy 600, portanto, a exclusão dele desta base de cálculo foi proposital, pois este, ao contrário de outros, já foi devolvido.

Observem que a única diferença é que o Legacy 600 foi revendido antes da autuação.

Repetimos: O que impediria a revenda dos demais bens que foram objeto da autuação para a TV Ômega? Resposta: Nada!

Ora, nesse caso poderíamos excluir da autuação os demais bens se estes fossem revendidos para a TV Ômega? Resta claro que excluiria, pois não teria mais a base de cálculo do suposto acréscimo patrimonial da mesma forma que ocorreu com o Legacy 600.

(iii) DA INEXISTÊNCIA DE DOLO NA TIPIFICAÇÃO DA MULTA QUALIFICADA

a. Da inexistência de ocultação das operações.

Reiteramos que todos os fatos narrados pela d. fiscalização foram contabilizados e declarados em diário geral, SPED, DIPJ e ECF, fato é que todos eles foram identificados, muito embora tenham sido incorretamente interpretados pela d. fiscalização e autuados.

Independentemente da forçosa interpretação fiscal, que enxergou fraude nos fatos contabilizados pela RECORRENTE, resta claro que ela trouxe à luz todos os elementos dos atos praticados sem a intenção de ocultar ou ludibriar o fisco federal, mesmo porque os fatos praticados não implicavam em fatos geradores de IRPJ e de CSLL.

Reparem que o fisco encontrou todos os bens transferidos para a RECORRENTE pelo razão contábil dela, identificando um a um que eles vieram da TVO mediante vendas ou cessão de crédito, com reconhecimento do passivo a pagar para a TVO, enquanto que na TVO foram identificadas as baixas destes mesmos ativos e a constituição de ativo a receber contra a RECORRENTE.

Ora, onde esta a ocultação ou fraude dolosa? Ainda que a operação possa ter se desenrolado de forma atípica ou de forma inesperada pelas partes, ela esta devidamente registrada e declarada, elidindo a tipificação da multa qualificada que se sustenta na INEQUÍVOCA vontade de cometer a infração que resulte em sonegação através da omissão ou fraude. (...)

Evidentemente que no caso não podemos tipificar os atos das INTERLIGADAS como sonegação ou fraude, seja para efeitos fiscais ou penais, tendo em vista que seus atos não tiveram esse viés e foram muito bem compreendidos pela d. fiscalização que sugestionou no item 8 do TVF uma solução contábil para o suposto problema autuado.

A tipificação fiscal ou penal consiste em praticar atos que resultem em sonegação, redução de tributos ou sua ocultação, mas não foi isso que ocorreu, pois, a transferência de bens foi levada a registro público e seus efeitos foram registrados contabilmente nas duas empresas interligadas, sem reflexo no Patrimônio Líquido das duas empresas interligadas ou nas quotas sociais de seus sócios.

b. Da inexistência de enriquecimento das empresas ou dos seus sócios.

Com a necessidade de viabilizar o recebimento de empréstimos bancários para honrar seu parcelamento fiscal federal, especificamente a condição da Lei nº 13.043/14, a TV Ômega se viu obrigada a ceder imóveis para a RECORRENTE que atendia as condições exigidas do Banco Daycoval.

O gigantesco empréstimo de R\$ 50 milhões foi liberado pelo Daycoval e seus recursos foram integralmente utilizados na quitação parcial do parcelamento fiscal federal, DARF no valor total de R\$ 80.061.365,87. (...)

Ora, a d. fiscalização compreendeu muito bem a operação realizada e a situação financeira das empresas envolvidas, fato é que apresentou sugestão. No entanto, não cabe à fiscalização indicar o momento em que esta sugestão deva ser adotada, pois, a capitalização pode se dar a qualquer momento e de outras formas.

Contudo, a operação não se traduz em simples cessão NÃO onerosa como presume a fiscalização. A aquisição de bens com ônus de dar em garantia de empréstimos bancários da vendedora indica a indisponibilidade desses bens para a RECORRENTE, fato que por si só esvazia a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

c. Do equívoco da operação de agenciamento entre TV Ômega x TV MIDIA.

Neste ponto, há que se concordar que realmente, no início do relacionamento entre a RECORRENTE e a TV Ômega, ocorreu um erro quanto à operação de agenciamento e de interpretação quanto à contabilização das operações de agenciamento. De fato, a RECORRENTE deveria ter emitido notas fiscais somente do agenciamento e não do valor total recebido incluindo indevidamente o valor que deveria ser repassado para a TV Ômega, uma vez que o valor repassado seria objeto de nota fiscal desta, correspondente à veiculação comercial exibida.

Essa ausência de nota fiscal da TV Ômega, tratada como mútuo (a receber contra RECORRENTE) foi considerada omissão de receitas da TV Ômega, no entanto, esclarecemos que o erro não foi proposital, mas acidental. Fato é que a somatória dos tributos pagos pelas duas empresas durante 3 dos 4 anos fiscalizados foi maior que o devido se fosse contabilizado corretamente.

Esclarece a RECORRENTE que, agia em nome da TV Ômega e por sua conta e ordem, que são atividades inerentes ao agenciamento, mas que não tiveram o condão de prejudicar o erário público, pelo contrário, a RECORRENTE sempre arrecadou pelo lucro presumido os valores de IRPJ, de CSLL, de PIS, de COFINS e ISS (ainda que indevido). (...)

Este erro foi notado no trabalho fiscal realizado na TV Ômega, implicando na sua autuação, conforme Processo Administrativo nº 10882.724132/2018-33, em curso perante o CARF. Muito embora, inicialmente a TV Ômega tenha impugnado a omissão de receita, em fase de recurso foi reconhecido o equívoco, mas demonstrado cabalmente que este erro não foi proposital, mas acidental pela total ausência de dolo. Do trabalho fiscal, fls. 226/227 do TVF transcrevemos:

“Outra evidência da simulação no contrato de cessão dos imóveis decorre da falta da quitação efetiva do preço estabelecido. De pronto temos que o sinal de R\$10.956.924,16 foi fraudulentamente quitado mediante utilização de créditos igualmente fraudulentos, mantidos na conta do ativo 112030007 - TV ÔMEGA, cujo teor já foi exaustivamente exposto no presente termo.”

O valor em epígrafe foi objeto de autuação na TV Ômega no processo administrativo abaixo indicado. Reiteramos que ocorreu um erro de interpretação e contabilização da operação de agenciamento de veiculação, que indevidamente gerou este crédito para a RECORRENTE como mútuo, quando de fato seria uma receita da TVO pelo repasse da receita de veiculação.

Realmente estes créditos em favor da RECORRENTE assim como a dívida na TVO inexistem. Equívocos que foram reconhecidos em fase recursal. Por outro lado, a “compensação” financeira não foi fabricada propositalmente, mas por equívoco que resultou em tributação a maior desses mesmos recursos dentro do grupo.

Abaixo colacionamos o teor das alegações da TV Ômega, no processo administrativo supracitado, ressaltando que apenas alteramos a qualificação “Recorrente” para “TV ÔMEGA”, a fim de auxiliar no entendimento das explanações, sem que haja a confusão entre esta e aquela: (...)

Temos por certo que a RECORRENTE e a TV Ômega cometeram equívocos conforme narrativa acima e constante no Processo Administrativo nº 10882.724132/2018-33 (supracitado), cujo erro foi reconhecido em fase recursal pela TV ÔMEGA, que passou a contestar somente a multa qualificada pela ausência de atuação dolosa ou proposital.

É notório que as alegações acima, aplicam-se ao presente Recurso, haja vista que, as operações são via de regras as mesmas. Sendo certo que da mesma forma, restará evidenciada, ao contrário do que alega a d. fiscalização, a ausência de dolo nas condutas de ambas as contribuintes tendo em vista o recolhimento a maior de tributos federais nos períodos de 2010 a 2013, conforme acima demonstrado.

Quanto à inexistência do sinal de R\$10.956.924,16, conforme já esclarecido no tópico 4.3.”c”, do valor dado em sinal da compra do imóvel sede da TV Ômega, a RECORRENTE reconhece o erro cometido, conforme já exposto no Processo Administrativo nº 10882.724132/2018-33. No entanto, o erro não foi doloso.

(iv) DA EXCLUSÃO DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS

Observem que a responsabilidade solidária está sendo imputada aos sócios e ora também RECORRENTES, pelo simples fato de que a d. fiscalização, reputa como simuladas as negociações entre as interligadas. Sem que haja um motivo plausível apoia-se neste para responsabilizá-los, pois o ganho fiscal inexistente e não foi provado.

Pelo contrário, abaixo podemos provar que inexistiu aumento patrimonial nas empresas, pois os PLs permanecem os mesmos.

A mesma coisa acontece nas pessoas físicas, pois a soma dos PLs reflete nas pessoas dos sócios da mesma forma como antes.

Diante de tal motivo, não se justifica a aplicação do artigo 135 do CTN, de sorte a responsabilizar solidariamente os RECORRENTES. Frise-se que a autoridade fiscal necessita comprovar cabalmente que houve dolo ou má-fé por parte destes ao permitir qualquer conduta por parte da sociedade, fato esse que não ocorreu no presente caso.

Nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, a única forma dos débitos de uma pessoa jurídica alcançar a pessoa física administradora está na hipótese de se ficar demonstrado inequivocamente que o administrador agiu com excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos.

Em 09/10/2023, a Recorrente solicitou a juntada, aceita na mesma data, de memorial de julgamento e de parecer técnico elaborado pela “BDO RCS Consultores Tributários Ltda.”.

Em seguida, a Recorrente protocolou petição informando a ocorrência de fato superveniente (fls. 4.716/4.719), assim descrito:

3. Conforme anexado a esta manifestação, tem-se que sob o procedimento fiscal de nº 0810700.2023.00020, que resultou no auto de infração lavrado em 01.09.2023, a DRF de São José do Rio Preto, em seu Termo de Verificação Fiscal - TVF, objetivando a glosa de despesas não necessárias da TV Ômega, ao apurar as despesas de aluguel com a TV Mídia, ora Recorrente, reconheceu a amortização dos aluguéis devidos pela TV Ômega contra parcelas a receber (da Recorrente para TV Ômega) como válida, ou seja, considerou a operação de locação do imóvel e da aeronave como legítimas e que a propriedade desses bens pertencem à TV Mídia.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso, Relator.

O contribuinte e os responsáveis solidários foram intimados do v. acórdão recorrido, respectivamente, em 02/03/2020 e 20/02/2020 (fls. 4.240, 4.244 e 4.247), tendo sido interposto recurso em conjunto no dia 19/03/2020, por meio de procurador habilitado. Assim, presentes os pressupostos formais, conheço o Recurso Voluntário.

I. Síntese da autuação

Conforme relatado, a autuação corresponde a cobrança de IRPJ e de CSLL, apurado no regime do lucro presumido, em função dos acréscimos patrimoniais decorrentes da cessão não onerosa de bens ao patrimônio da Recorrente TV Mídia, obtidos em operações com a TV Ômega questionadas pela Fiscalização. Os fatos geradores foram sintetizados da seguinte forma (fls. 269):

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
30/06/2014	6.384.000,00	150,00
31/12/2014	91.508.410,52	150,00
31/12/2016	2.000.000,00	150,00
31/03/2017	1.200.000,00	150,00
30/06/2017	1.800.000,00	150,00

Segundo apurado no Termo de Verificação Fiscal, a Recorrente não teria capacidade operacional para atuar na comercialização de espaços publicitários ou como veículo de comunicação. Teria, na verdade, em procedimento simulado, utilizado toda a estrutura da TV Ômega para a realização das suas atividades, sem reconhecer qualquer despesa ou custos na sua contabilidade referente a essa utilização.

Nesse sentido, recebeu receitas que seriam, na realidade, da própria TV Ômega, repassando as mesmas, posteriormente, para esta pessoa jurídica, por meio de lançamentos contábeis fraudulentamente feitos como empréstimos.

Esse passivo fraudulento da TV Ômega, relativa aos empréstimos simulados feitos pela Recorrente, teria dado suporte a transferências de patrimônio, sintetizadas da seguinte forma:

- (i) Imóveis da sede da Rede TV em Osasco/SP, com matrículas registradas sob os números 27.237, 10.110, 10.111, 10.112, 10.113, 10.114, 10.115, 10.116, 10.117, 10.118, 10.119, 10.120 e 10.121 do 2º Oficial do Registro de Imóveis de Osasco/SP**

Neste caso, a Fiscalização constatou que foi firmado “contrato de cessão” em 28/10/2014, entre a TV Mídia e a TV Ômega, para cessão dos referidos imóveis, no valor total de R\$ 91.508.410,52, com R\$ 10.946.516,38 de sinal e o restante dividido em 120 prestações.

Contudo, apesar de indicar uma cessão onerosa, referido negócio jurídico teria sido simulado, pois: (i) a TV Mídia não teria capacidade operacional e financeira, (ii) não haveria cláusula estabelecendo correção monetária nas prestações, (iii) o contrato indica uma tolerância com a inadimplência, admitindo que os pagamentos fossem feitos “nas datas em que sejam oportunos”, (iv) a ausência de assinatura dos sócios Marcelo e Amilcare, em contrato com tamanha relevância, (v) informação expressa da TV Ômega no sentido de que a cessão teria sido feita em função da sua “necessidade de captar recursos no mercado financeiro” e da exigência de certidão de regularidade fiscal, o que seria comprovado pela alienação fiduciária feita ao Banco Daycoval, (vi) falta de quitação efetiva do preço, pois o valor de R\$ 10.956.924,16 teria sido pago por meio de crédito fraudulento, mantido na conta do ativo “112030007 - TV ÔMEGA”, (vii) as transferências bancárias feitas para a TV Ômega (R\$ 4.746.173,59), na verdade, seriam uma remuneração pela utilização da sua estrutura, (viii) as 120 prestações mensais teriam sido parcialmente quitadas pelo encontro de contas relativo à locação dos imóveis feitos em favor da TV Ômega, sendo a diferença, na realidade, remuneração pela utilização da estrutura desta última pessoa jurídica e (ix) o ITBI teria sido quitado pela TV Ômega, e não pela cessionária.

A partir desse cenário, a Fiscalização concluiu que teria sido feita uma cessão dos imóveis, na realidade, a título não oneroso, gerando acréscimos patrimoniais que não teriam sido tributados pelo IRPJ e pela CSLL no regime do lucro presumido.

(ii) Aeronave Raytheon 400A

A Fiscalização apurou que a Recorrente TV Mídia firmou contrato em 01/04/2014 para a aquisição onerosa da aeronave Raytheon 400A, pelo preço de R\$ 6.384.000,00, a ser pago em 100 (cem) prestações de R\$ 63.840,00, com carência de 12 (doze) meses para o início da quitação.

Contudo, tal negócio jurídico teria sido feito de forma simulada, pois (i) a TV Mídia não tinha capacidade operacional e financeira própria para arcar com tal aquisição, (ii) não foi estabelecida cláusula de correção monetária para a correção das prestações, (iii) haveria uma tolerância à inadimplência no contrato, pois menciona que “os pagamentos serão feitos nas datas em que sejam oportunos”, (iv) ausência das assinaturas dos administradores Marcelo e Amilcare em contrato de grande valor, (v) a TV Ômega, suposta vendedora, passou a pagar à TV Mídia pela locação do bem, ficando igualmente responsável por todas as despesas relativas à aeronave, (vi) a quitação das parcelas da suposta compra seria feita por meio de meras compensações com o valor da locação, “sem qualquer efetiva contrapartida em recursos financeiros e sem ter quaisquer despesas ou serviços a prestar”, (vii) conforme consulta ao registro da aeronave na ANAC, há informação de que a Recorrente TV Mídia teria comprado diretamente o bem da pessoa jurídica VIDFARMA, (viii) a TV Ômega mencionou expressamente que a cessão teria como objetivo a garantia de empréstimos bancários da própria TV Ômega.

Com base nesses elementos, a ação fiscal concluiu que a Recorrente TV Mídia obteve acréscimo patrimonial a título não oneroso, sem levar este valor à tributação.

(iii) Apartamentos, salas e lojas

A Fiscalização apurou que, entre 2016 e 2017, teriam sido incorporados 13 (treze) imóveis ao patrimônio da Recorrente TV Mídia, no valor total de R\$ 5.000.000,00. Intimada, esta não teria apresentado qualquer documentação comprobatória a respeito das referidas transações, limitando-se a afirmar que (i) a TV Ômega teria adquirido tais imóveis por meio de permuta, cedendo posteriormente os seus direitos à Recorrente TV Mídia, a título oneroso, e (ii) o preço dos imóveis estaria lançado na contabilidade em contas do passivo.

Contudo, sem a apresentação da documentação comprobatória e a partir dos elementos apurados, a ação fiscal concluiu que teria sido feita a transferência de ativos de forma fraudulenta da TV Ômega para a Recorrente TV Mídia. Assim, a transferência teria sido contabilizada como onerosa, como se houvesse passivo a pagar, com evidente prejuízo ao fisco, pois os acréscimos patrimoniais correspondentes deixaram de ser tributados pelo IRPJ e pela CSLL.

Vale destacar, ainda, que a Fiscalização obteve a matrícula atualizada dos referidos imóveis, em que é indicada a Recorrente TV Mídia como a recebedora dos bens por meio de permuta, o que comprovaria a simulação envolvendo a TV Ômega.

A partir do cenário descrito, a Fiscalização concluiu que os bens teriam sido recebidos de forma não onerosa, sem corresponder a uma integralização de capital e sem efetiva contrapartida financeira.

Os acréscimos relativos às cessões não onerosas, porém, seriam disponibilidades jurídicas ou econômicas caracterizadas como fato gerador do imposto sobre a renda, nos termos do art. 43, II, do Código Tributário Nacional. No regime do lucro presumido, tais acréscimos deveriam ter sido caracterizados como “outras receitas”, conforme previsão do art. 595 do RIR/2018.

II. Mérito

No mérito, os Recorrentes alegam, fundamentalmente: (i) decadência quanto a fato gerador de 30/06/2014, (ii) a ausência de estranheza e desproporcionalidade das operações, contestando as alegações de fato apresentadas pela Fiscalização, (iii) a ausência de dolo para a qualificação da multa e (iv) a impossibilidade de atribuição de responsabilidade solidária para os sócios-gerentes, pois ausentes os requisitos do art. 135 do CTN.

Uma vez que a questão a respeito do prazo decadencial depende da constatação ou não de fraude – o que implicaria a contagem do prazo segundo o art. 150, § 4º, ou 173, I, do CTN –, deixo para analisar referida questão após o mérito, apesar de se tratar tradicionalmente de preliminar. Passo, então, às considerações sobre o mérito da cobrança, analisando as alegações dos Recorrentes.

II.1. CONTEXTO DAS OPERAÇÕES ENTRE A TV ÔMEGA E A TV MÍDIA

Os Recorrentes alegaram que não haveria “estranheza” ou “desproporcionalidade” na relação entre a TV Ômega e a TV Mídia. Afirmou que as operações questionadas em nada se diferenciariam do denominado “leaseback”, quando há aquisição de um bem de propriedade de uma pessoa jurídica e o arrendamento desta coisa para esta mesma pessoa, tendo como contraprestação uma remuneração mensal. Posteriormente, tratou individualmente das “vendas” dos bens que teriam sido transferidos pela TV Ômega à TV Mídia.

Em casos como o presente, em que há acusação de simulação e da prática de atos fraudulentos, é relevante observar o contexto em que praticadas as operações, mais do que a apreciação de fatos ou atos isoladamente considerados. Quando vistos no seu conjunto, fica demonstrada a função e a finalidade dos atos praticados, o que não se percebe por meio de uma análise específica de determinados momentos. Essa necessidade de se analisar o “filme” (conjunto dos fatos) ao invés da “fotografia” (atos isolados) é citada em diversos precedentes deste Carf:

OMISSÃO DE RECEITAS - INSUFICIÊNCIA DOS LANÇAMENTOS POR VICIO MATERIAL O suporte fático tributável apurado pelo autuante foi determinado com base na "foto" das DIRF e das informações dos tomadores de serviços sobre valores pagos à contribuinte e dos valores declarados pela contribuinte na DIPJ do exercício de 2000. A instrução primária, que desemboca no lançamento, e é governada pelo princípio

da oficialidade ou inquisitório não exonera a autoridade fiscal do procedimento investigatório pertinente e lógico à sistemática legal de quem apura lucro real. Faltante foi a investigação, mediante intimação da contribuinte para apresentação dos Livros Diário e Razão para exame de sua escrituração contábil — sendo o caso, acompanhada de intimação para esclarecimentos e comprovações — para se verificar se os fatos contábeis "consolidados", quer dizer, após o "filme", se encontram presentes nas DIPJ ou DIRPJ dos exercícios correspondentes. **Era necessário se verificar o "filme" (conjunto de fotos ou fotogramas) que tem certo desfecho, e não só a "foto" isolada, diante de contribuinte que apura o lucro real, pois o caso não era de presunção legal de omissão de receitas.** (Acórdão nº 1103-00.087, Rel. Cons. Marcos Takata, Sessão de 08/12/2009 – destaquei)

Com efeito, a Recorrente procurar restringir o procedimento de fiscalização dentro de determinado limite, qual seja, a incorporação da CPFL Serra pela RGE (Rio Grande Energia/Recorrente), quando o escopo da fiscalização foi bem mais amplo, abarcando toda a reestruturação societária do Grupo CPFL e a criação e amortização do ágio no valor total de R\$ 756 milhões. **Restringir o procedimento de fiscalização a apenas uma etapa da reorganização societária equivale a analisar apenas uma "foto" e não analisar o "filme", que é composto das várias etapas que compõem a reestruturação (step transactions).** (Acórdão nº 1301-004.395, Rel. Cons. Giovana Pereira de Paiva Leite, Sessão de 12/02/2020)

A respeito do tema, vale destacar a lição de MARCO AURÉLIO GRECO:¹³

Diante de uma situação complexa é essencial considerar a figura como o todo, examinando ao mesmo tempo os vários aspectos que a cercam, pois o conhecimento e o enquadramento de determinada realidade será a resultante das diversas circunstâncias reunidas no caso concreto.

Assim a postura metodológica mais adequada é aquela que – sem perder de vista as peculiaridades de cada etapa dos segmentos que a operação se compõe – visualiza o conjunto assim formado e busca determinar o enquadramento que este, globalmente considerado, deve ter perante o ordenamento tributário brasileiro.

Vale dizer, ao invés de analisar cada fotografia (etapa) é importante analisar o filme (conjunto delas). Mais do que um evento (etapa) é importante interpretar a estória (conjunto).

Neste caso, a Fiscalização fez uma série de considerações a respeito das atividades da TV Ômega e da TV Mídia, bem como da sua relação, que entendo fundamentais para se compreender o contexto em que as operações específicas de transferência dos bens ocorreu.

Primeiro, a TV Mídia, apesar das expressivas receitas auferidas nos anos-calendário de 2014 a 2017 em função da atividade de suposta comercialização dos espaços publicitários da RedeTV – rede de televisão operada pela TV Ômega – não possuía capacidade operacional para a sua execução. Segundo a Fiscalização, a TV Mídia “entre 01/2012 e 12/2015 a empresa não possuía empregados, entre 01/2015 e 11/2016 teve somente uma recepcionista e um escriturário, e entre 12/2016 e 12/2017, apenas uma recepcionista.” As despesas foram irrelevantes, limitando-se “ao pagamento da empresa de contabilidade ‘IDEAL’, sendo que até setembro de 2015 sequer houve despesas de energia elétrica, telefone e internet”.

¹³ Planejamento tributário. - 4ª ed. - São Paulo: Quartier Latin, 2019, p. 467.

Ainda sobre a falta de capacidade operacional, vale registrar, também, que no balanço da TV Mídia foi registrado um único equipamento no ativo entre 2014 e 2017, sendo um *notebook* adquirido em 17/08/2016:

BALANCETES 2014 a 2017 – TV MÍDIA PUBLICIDADE

Ano	Código	Conta	Saldo Inicial	D/C	Total Débitos	Total Créditos	Saldo Final	D/C
2014	1.3.2.01.0011	MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS	0,00		0,00	0,00	0,00	D
2015	1.3.2.01.0011	MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS	0,00		0,00	0,00	0,00	D
2016	1.3.2.01.0011	MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS	0,00		2.522,98	0,00	2.522,98	D
2017	1.3.2.01.0011	MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS	2.522,98	D	0,00	0,00	2.522,98	D

ECD 2016 – TV MÍDIA PUBLICIDADE

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Débitos	Créditos	Histórico
17/08/2016	1.3.2.01.0011	MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS	D	2.522,98		Valor Ref. nº 10750516 - Aquisição Notebook Inspiron 115 - 5558-B30 intel core i5 4GB Led 15" w10 branco Dell

Para justificar as suas atividades, a TV Mídia informou que seria retransmissora em alguns Municípios. Porém, a Fiscalização constatou manifesta discrepância entre estas cidades e os clientes – como a Secretaria de Saúde do Estado de São Paulo –, o que não teria sido esclarecido ao longo da ação fiscal. Também foi comprovado pela Fiscalização que a TV Ômega suportou as taxas destinadas ao FISTEL devidas pela TV Mídia. Como demonstrado, a TV Ômega, no início, registrava as despesas tendo como contrapartida um lançamento no ativo contra a TV Mídia. Porém, isso foi modificado a partir de janeiro/2016, quando a TV Ômega passou a suportar integralmente as taxas sem qualquer contrapartida:

30412224200-0002-88 (PPDUR) 2ª Parcela - Brumadinho/MG.						
31/08/2015	1.1.2.02.03.0045	TV Mídia Publicidade Comercial Ltda	D	633,14		Vr. Referente Anatel - Agência Nacional de Telecom - ANATEL/Fistel REF. - TV MÍDIA PUBLICIDADE - Cod.:800 Serv.: Retransmissão de TV - Fistel: 50412225255-0002-88 (PPDUR) 2ª Parcela - Brumadinho/MG.
31/08/2015	1.1.1.02.01.0063	Banco Santander Ag. 4784 C/C 13-000469-2	C	633,14		Vr. Referente Anatel - Agência Nacional de Telecom - ANATEL/Fistel REF. - TV MÍDIA PUBLICIDADE - Cod.:800 Serv.: Retransmissão de TV - Fistel: 50412225255-0002-88 (PPDUR) 2ª Parcela - Brumadinho/MG.
11/01/2016	6.1.1.02.14.0004	Outros Impostos e Taxas	D	760,54		Vr. Referente Anatel - Agência Nacional de Telecom - ANATEL/Fistel REF. - TV MÍDIA PUBLICIDADE - Cod.:800 Serv.: Retransmissão de TV - Fistel: 50412181967-0003-34 (PPDUR) 3ª Parcela - Muriaé/MG.
11/01/2016	1.1.1.02.01.0063	Banco Santander Ag. 4784 C/C 13-000469-2	C	760,54		Vr. Referente Anatel - Agência Nacional de Telecom - ANATEL/Fistel REF. - TV MÍDIA PUBLICIDADE - Cod.:800 Serv.: Retransmissão de TV - Fistel: 50412181967-0003-34 (PPDUR) 3ª Parcela - Muriaé/MG.
18/01/2016	6.1.1.02.14.0004	Outros Impostos e Taxas	D	1.330,95		Vr. Referente Anatel - Agência Nacional de Telecom - ANATEL/Fistel REF. - TV MÍDIA PUBLICIDADE - Cod.:800 Serv.: Retransmissão de TV - Fistel: 50412194511-0003-61 (PPDUR) 3ª Parcela - Poços de Caldas/MG.
18/01/2016	1.1.1.02.01.0063	Banco Santander Ag. 4784 C/C 13-000469-2	C	1.330,95		Vr. Referente Anatel - Agência Nacional de Telecom - ANATEL/Fistel REF. - TV MÍDIA PUBLICIDADE - Cod.:800 Serv.: Retransmissão de TV - Fistel: 50412194511-0003-61 (PPDUR) 3ª Parcela - Poços de Caldas/MG.
18/01/2016	6.1.1.02.14.0004	Outros Impostos e Taxas	D	760,54		Vr. Referente Anatel - Agência Nacional de Telecom - ANATEL/Fistel REF. - TV MÍDIA PUBLICIDADE - Cod.:800 Serv.: Retransmissão de TV - Fistel: 50412214806-0003-73 (PPDUR) 3ª Parcela - Varginha/MG.
18/01/2016	1.1.1.02.01.0063	Banco Santander Ag. 4784 C/C 13-000469-2	C	760,54		Vr. Referente Anatel - Agência Nacional de Telecom - ANATEL/Fistel REF. - TV MÍDIA PUBLICIDADE - Cod.:800 Serv.: Retransmissão de TV - Fistel: 50412214806-0003-73 (PPDUR) 3ª Parcela - Varginha/MG.

Segundo, ficou comprovado, por meio dos Pedidos de Inserção feitos pelas agências publicitárias, que a TV Mídia atuava como sendo a própria TV Ômega, pois (i) chegou a constar como fornecedora da veiculação da publicidade a ser feita na RedeTV, operada pela TV Ômega, (ii) não foi remunerada como intermediadora e (iii) não registrou qualquer despesa junto à TV Ômega a fim de remunerar esta última pela atividade, vez que esta pessoa jurídica que detinha toda a estrutura operacional para a veiculação da publicidade.

Mais do que não receber receita de intermediação, a Fiscalização constatou que a TV Mídia recebia a receita integral da atividade de publicidade, mas fazia o seu repasse à TV Ômega a título de um suposta empréstimo, por meio de lançamento no ativo. O recebimento e o repasse dos recursos foram relacionados pela ação fiscal em planilha (fls. 212/218).

Também vale destacar que foram feitas diligências nas agências de publicidade, que tratam da atuação da TV Mídia. Veja-se o seguinte resultado do que foi apurado junto à agência LEW'LARA:

Outro documento que traz luz aos fatos é o e-mail já transcrito, apresentado pela LEW'LARA, no qual CRISTIANE, funcionária do departamento de checking da LEW'LARA, solicita a CARLOS ALBERTO DE CARVALHO, funcionário do departamento de contas a receber da TV ÔMEGA, prorrogação do vencimento da fatura 383, emitida pela TV MÍDIA PUBLICIDADE, em função do atraso no pagamento do cliente SABESP, tendo sido o pleito autorizado pelo referido. Resumindo, o PEDIDO DE INSERÇÃO indica que o veículo contratado foi a TV MÍDIA PUBLICIDADE, a nota fiscal da LEW'LARA indica que o veículo foi a TV MÍDIA PUBLICIDADE, a TV MÍDIA PUBLICIDADE emite a nota 383 contra a SABESP, no entanto, estranhamente, é um funcionário da TV ÔMEGA que autoriza ou não a prorrogação no vencimento da fatura, evidenciando a operação simulada da TV MÍDIA PUBLICIDADE como se fosse a TV ÔMEGA.

Resta assim evidenciada a confusão entre as operações da TV MÍDIA PUBLICIDADE e da TV ÔMEGA, vez que TV MÍDIA PUBLICIDADE vende os espaços publicitários da TV ÔMEGA, utiliza os recursos humanos da TV ÔMEGA, no entanto, a TV ÔMEGA não recebe qualquer remuneração, pelo contrário, assume seguidos passivos a pagar à TV MÍDIA PUBLICIDADE, evidentemente fraudulentos.

Cabe informar que nas GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social, apresentadas pela TV ÔMEGA relativamente aos períodos entre 01/2010 e 05/2018, consta que CARLOS ALBERTO DE CARVALHO, NIT 1.260.773.881-6, é empregado da TV ÔMEGA desde 09/12/2002, registrado sob ocupação CBO 4110 – Escriturários em geral, agentes, assistentes e auxiliares administrativos.

Outra diligência comprovou que a operação era feita pela TV Ômega, conforme documentação obtida junto à agência CC&P COMUNICAÇÃO E PROPAGANDA EIRELI, em que constam assinaturas de funcionários da TV Ômega sobre carimbos da TV Mídia:

A documentação apresentada pela CC&P revela mais evidências da confusão entre as operações da TV MÍDIA PUBLICIDADE e da TV ÔMEGA. O Sujeito Passivo emitiu a nota fiscal 89 contra o cliente PREFEITURA DO RECIFE e, seguindo orientação do mesmo, elaborou uma declaração informando os valores a serem retidos no seu pagamento, assinada por DUARTE COELHO PONTUAL FILHO sob o carimbo do CNPJ da TV MÍDIA PUBLICIDADE.

No entanto, conforme informações constantes nas GFIP apresentadas pela TV ÔMEGA, no CNPJ 02.131.538/0005-94, da filial de PERNAMBUCO, relativamente aos períodos entre 01/2010 e 12/2012, consta que DUARTE COELHO PONTUAL FILHO, NIT 1.245.666.063-5, foi admitido pela TV ÔMEGA em 01/12/1999 e demitido em 13/12/2012, registrado sob ocupação CBO 1421 – Gerentes administrativos, financeiros e de riscos.

De fato, não se ignora que a relação entre pessoas jurídicas sob um controle comum seja, muitas vezes, pautada por uma formalidade menor, com reduzida rigidez na forma como são feitas as operações entre ambas. Neste aspecto estamos de acordo com o Recurso Voluntário. Porém, neste caso a Fiscalização comprovou que houve não só uma simples flexibilidade entre as pessoas jurídicas, mas sim um efetivo beneficiamento da TV Mídia em decorrência da atuação da TV Ômega.

Assim, não concordo com as alegações da Recorrente no sentido de que os fatos apontados pela Fiscalização se limitariam à “ausência de rigidez” ou que presumiu simulação tão somente em função do controle comum. Isso porque foram apontados vários atos concretos envolvendo essas pessoas jurídicas que demonstram a forma desproporcional como atuaram.

A partir desse contexto, passo a analisar as operações específicas que fundamentaram a atuação.

II.2. CONCEITO DE ONEROSIDADE E SUA DESCARACTERIZAÇÃO NO CASO CONCRETO

A partir do cenário descrito acima, a Fiscalização passou a questionar a caracterização ou não de *onerosidade* nas transferências patrimoniais feitas pela TV Ômega à Recorrente TV Mídia. Isso porque, segundo a ação fiscal, buscou-se simular a existência de negócios jurídicos onerosos quando, na realidade, não houve qualquer contraprestação ou sacrifício patrimonial da TV Mídia.

Segundo ORLANDO GOMES,¹⁴ o contrato oneroso é “aquele em que cada uma das partes visa a obter uma vantagem. Via de regra, a vantagem obtida corresponde de sua parte um sacrifício, consistente na diminuição do patrimônio, embora compensado subjetivamente. A esse sacrifício corresponde o proveito da outra parte.” Em regra, referidos contratos são também bilaterais, pois o sacrifício patrimonial recíproco decorre do estabelecimento de obrigações para ambas as partes.

É essencial, porém, não confundir a onerosidade com o objetivo lucrativo. Segundo PAULA FORGIONI,¹⁵ “o escopo de lucro é uma característica da *parte*, que atribui sentido à sua atuação e confere unicidade a sua atividade. A onerosidade é atributo do *contrato* em que ambos os contratantes devem auferir proveito.” Portanto, para que um contrato seja oneroso é indiferente que as partes atuem com sentido lucrativo: deve haver, tão somente, sacrifícios e vantagens patrimoniais recíprocos no negócio jurídico pactuado.

Caracterizada a *não* onerosidade, segundo o TVF, os bens recebidos seriam um acréscimo patrimonial da cessionária, sujeito à tributação pelo IRPJ e pela CSLL, com base no art. 43 do CTN e no art. 25, II, da Lei nº 9.430/96 e na Solução de Consulta Cosit nº 68/2020.

Cabe, assim, analisar individualmente os negócios jurídicos praticados entre a Recorrente TV Mídia e a TV Ômega, que fundamentaram a atuação.

Imóveis relativos à sede da RedeTV em Osasco/SP (item 6.1 do TVF)

No caso dos imóveis relativos à sede da RedeTV (fls. 225), foi firmado contrato em 28/10/2014 (fls. 523/527), indicando que a Recorrente TV Mídia receberia “a posse e os direitos aquisitivos” dos imóveis junto à TV Ômega, pagando preço de R\$ 91.508.410,52,

¹⁴ GOMES, Orlando. Contratos. - 28ª ed., atualizada por Edvaldo Brito e Reginalda Paranhos de Brito. - Rio de Janeiro: Forense, 2022, p. 106.

¹⁵ FORGIONI, Paula. Contratos empresariais: teoria geral e aplicação. - 4ª ed. - São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2019, p. 108.

dividido da seguinte forma: (i) R\$ 10.946.516,38, em 30/11/2014, a título de sinal e (ii) R\$ 80.561.894,14, divididos em 120 (cento e vinte) prestações de R\$ 671.349,11.

Veja-se, consultando as matrículas dos imóveis (fls. 686/774), que os imóveis foram transmitidos diretamente pela Telefônica Brasil S/A à Recorrente TV Mídia, por meio de escritura de compra e venda lavrada em 29/10/2014 e levada a registro em 06/11/2014.

Com relação à forma de aquisição, o sinal de R\$ 10.946.516,38 foi quitado por meio de *compensação* com valor a receber, registrado na Recorrente TV Mídia na conta contábil 112030007 - TV ÔMEGA. Ocorre que, segundo a Fiscalização, este valor foi contabilizado de forma fraudulenta, pois na verdade seriam receitas da própria TV Ômega, recebidas pela Recorrente TV Mídia:

A resposta ao item 4 do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL - 06/2017 se presta a comprovar a irregularidade na contabilização das transferências da TV MÍDIA PUBLICIDADE, posto que TV ÔMEGA informou que não auferiu receitas de venda de espaços publicitários oriundas da TV MÍDIA PUBLICIDADE de 2010 a 2014. Ocorre que, conforme será exaustivamente demonstrado no presente termo, a TV MÍDIA PUBLICIDADE vendeu espaços publicitários da REDE TV nesses períodos, de modo que, evidentemente, teria de remunerar a TV ÔMEGA pela sua utilização. Assim, resta evidenciado que as transferências da TV MÍDIA PUBLICIDADE para a TV ÔMEGA não eram de fato empréstimos, mas remunerações pela utilização dos espaços publicitários comercializados pela TV MÍDIA PUBLICIDADE.

Em suma, as transferências da TV MÍDIA PUBLICIDADE para a TV ÔMEGA deveriam ter sido escrituradas na TV ÔMEGA como receitas e não como passivos a pagar à TV MÍDIA PUBLICIDADE. Da mesma forma, deveriam ter sido contabilizadas na TV MÍDIA PUBLICIDADE como pagamento de despesas ou custos para a fornecedora TV ÔMEGA.

No entanto, foram fraudulentamente contabilizadas na TV MÍDIA PUBLICIDADE como ativos a receber da TV ÔMEGA, escriturados a débito da conta do ativo 112030007 - TV ÔMEGA, totalizando R\$1.027.232,45 em 2012, R\$2.889.932,00 em 2013 e R\$7.500.106,65 em 2014. Conforme já explanado anteriormente, o saldo existente na conta 112030007 - TV ÔMEGA em 30/11/2014, no valor de R\$10.956.924,16, fraudulentamente acumulado, foi utilizado para quitar o sinal referente à aquisição dos imóveis da sede da REDE TV.

Segundo a ação fiscal, tal ativo da TV Mídia seria inexistente, pois os valores que transferiu à TV Ômega seriam, na realidade, receitas desta última, vez que recebidas para remunerar os seus espaços publicitários.

Para comprovar essa alegação, a Fiscalização sustentou que a Recorrente TV Mídia não teria capacidade operacional para obter as suas receitas, utilizando-se de toda a estrutura da TV Ômega, sem registrar qualquer despesa nesse sentido. Além disso, alegou que os lançamentos feitos na conta 1.1.2.03.0007 - TV ÔMEGA, que controlava os valores a receber da TV Mídia, foram feitos de forma contínua logo após o recebimento de Notas Fiscais pagas pelos tomadores de serviço de publicidade. Veja-se alguns exemplo:

Data	Debitada	Descrição	Creditada	Descrição	Valor R\$	D/C	Histórico
02/01/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010015	PREF. RECIFE/SECR. GESTÃO ESTR. COM. SOC	51.048,48	D	Recebimento da NF nº 333
02/01/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010015	PREF. RECIFE/SECR. GESTÃO ESTR. COM. SOC	37.475,08	D	Recebimento da NF nº 338
06/01/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010017	SECRET. DE COMUNICAÇÃO DO ESTADO DE SP	7.146,48	D	Recebimento da NF nº 341
06/01/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010017	SECRET. DE COMUNICAÇÃO DO ESTADO DE SP	31.932,80	D	Recebimento da NF nº 339
06/01/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010017	SECRET. DE COMUNICAÇÃO DO ESTADO DE SP	448.790,82	D	Recebimento da NF nº 332
07/01/2014	112030007	TV ÔMEGA	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	450.000,00	D	Valor Ref. transf
08/01/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010017	SECRET. DE COMUNICAÇÃO DO ESTADO DE SP	23.670,40	D	Recebimento da NF nº 331
10/01/2014	112030007	TV ÔMEGA	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	400.000,00	D	Valor Ref. transf
15/01/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010031	SP CASA CIVIL	230.437,20	D	Recebimento da NF nº 350
15/01/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010019	SECRET. MUNICIPAL DE COMUNICAÇÃO	7.146,48	D	Recebimento da NF nº 354
15/01/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010031	SP CASA CIVIL	45.781,92	D	Recebimento da NF nº 349
16/01/2014	112030007	TV ÔMEGA	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	80.000,00	D	Valor Ref. transf
22/01/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010005	SECRETARIA DA CASA CIVIL	18.370,58	D	Recebimento da NF nº 344

Assim, segundo a Fiscalização, tais valores não representariam empréstimos feitos à TV Ômega, mas sim a sua própria receita. Nesse sentido, inclusive, o Parecer Técnico da BDO apresentado (fls. 4.587/4.713), que diz respeito ao PAF nº 10882.724132/2018-33, indica que naqueles autos foi lavrado auto de infração envolvendo essa suposta omissão de receita da TV Mídia. No TVF também há essa informação (fls. 151):

É oportuno informar que os ingressos de recursos relacionados na tabela do item 4.i) do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL - 18/2018, conforme texto já transcrito, foram tributados como receitas omitidas na TV ÔMEGA, mediante autos de infração formalizados em dezembro de 2018 pela fiscalização da delegacia da Receita Federal em Osasco, dentro do processo administrativo 10882.724132/2018-33, cujos textos não serão aqui transcritos para preservar o sigilo fiscal da TV ÔMEGA. Também é de interesse informar que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte exarou em 18 de junho de 2019 o Acórdão 02-93.441 - 3ª Turma da DRJ/BHE, mantendo integralmente a referida tributação.

No Recurso Voluntário, os Recorrentes reconheceram expressamente que houve um erro de contabilização, não havendo que se falar na existência de qualquer dívida da TV Ômega com a TV Mídia (fls. 4.463):

O valor em epígrafe foi objeto de autuação na TV Ômega no processo administrativo abaixo indicado. Reiteramos que ocorreu um erro de interpretação e contabilização da operação de agenciamento de veiculação, que indevidamente gerou este crédito para a RECORRENTE como mútuo, quando de fato seria uma receita da TVO pelo repasse da receita de veiculação.

Realmente estes créditos em favor da RECORRENTE assim como a dívida na TVO inexistem. Equívocos que foram reconhecidos em fase recursal. Por outro lado, a “compensação” financeira não foi fabricada propositalmente, mas por equívoco que resultou em tributação a maior desses mesmos recursos dentro do grupo.

Com base nisso, a Recorrente destaca que não recorreu a respeito da omissão de receitas no PAF nº 10882.724132/2018-33, mas tão somente com relação à sua utilização para a qualificação da multa. Conforme consulta processual, este processo administrativo aguarda julgamento pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento deste Carf.

De todo modo, fica claro que o sinal não gerou qualquer sacrifício patrimonial da TV Mídia, vez que quitado com recursos reconhecidos como sendo da própria TV Ômega. Assim, a mera compensação escritural do sinal com os valores que a TV Mídia teria a receber contra a TV Ômega é insuficiente para caracterizar a onerosidade, pois estes são de titularidade desta última desde o início, seja a prevalecer a simulação afirmada pela Fiscalização, seja a prevalecer a afirmação de ocorrência de erro afirmada pelos Recorrentes.

Além do sinal mencionado, foi pactuado um pagamento de 120 (cento e vinte) parcelas de R\$ 671.349,11, a ser feito pela TV Mídia em favor da TV Ômega. Segundo os Recorrentes, este valor foi parcialmente quitado por meio de compensação com o valor da locação desses imóveis à TV Ômega, vez que correspondem ao local em que exerce as suas atividades. Assim, o pagamento pelo imóvel por parte da TV Mídia foi feito parcialmente com encontro de contas relativo à locação, que foi estabelecida no valor de R\$ 405.000,00.

Com relação à diferença entre a parcela e o valor mensal da locação, o TVF concluiu que não foi feito pagamento:

Cabe observar que no primeiro ano a prestação da venda, no valor de R\$671.439,11, era R\$266.439,11 superior à da locação, no valor de R\$405.000,00. No entanto, as quitações se limitaram às compensações com as próprias locações dos imóveis, não houve a efetiva quitação das diferenças de R\$266.439,11.

A Recorrente cita, ainda, que teriam sido feitos pagamentos diretos da TV Mídia para a TV Ômega, conforme comprovantes de fls. 1.185. Contudo, tais transferências estão abrangidas pelo fundamento da Fiscalização no sentido de que seriam receitas da própria TV Ômega, recebidas pela TV Mídia e tão somente repassadas. Este fato foi expressamente reconhecido pelos Recorrentes como um erro. Veja-se que a transferência de R\$ 285.000,00 (fls. 1.186) é feita no mesmo dia do recebimento do mesmo valor em pagamento feito pela Ultrafarma Saúde Ltda. à TV Mídia:

23/12/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010003	CASA CIVIL	6.579,20	D	392 Recebimento da NF nº 517
30/12/2014	211020004	TV ÔMEGA LTDA	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	285.000,00	D	Valor Ref. transf
30/12/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010015	PREF. RECIFE/SECR. GESTÃO ESTR. COM. SOC	3.645,04	D	Recebimento da NF nº 509
30/12/2014	111020001	BANCO SANTANDER BRASIL S/A	112010041	ULTRAFARMA SAÚDE LTDA	285.000,00	D	Recebimento da NF nº 518

Um outro fato chama a atenção na análise na referida transferência. Na escritura pública de compra e venda dos imóveis, lavrada em 29/10/2014 (fls. 528/545), consta como compradora a própria TV Mídia e como vendedora a Telefônica Brasil S.A. Esta escritura foi levada a registro em 06/11/2014:

R.11 de 06 de novembro de 2014 - *Registro de Compra e Venda*.
Protocolo nº. 96.237 em 05/11/2014.
Nos termos da escritura pública de venda e compra, lavrada em 29/10/2014, às páginas 117/134, no livro 778, pelo 4º Tabelionato de Notas de Osasco, Estado de São Paulo, a proprietária TELEFONICA BRASIL S/A, já qualificada, com sede na Avenida Engenheiro Luiz Carlos Berrini, nº. 1.376, Cidade Monções, São Paulo, Estado de São Paulo, no ato representada por seus procuradores Leandro Martins Stumpf, e Rodrigo Rossi Monari, ambos qualificados no título, transmitiu o imóvel objeto desta matrícula pelo valor de R\$ 55.178,31 a TV MÍDIA PUBLICIDADE COMERCIAL LTDA, inscrita no CNPJ/MF. sob o nº. 05.000.314/0001-08, com sede na Avenida Cândido Portinari, nº. 371, sala 16, Colinas da Anhanguera, em Santana de Parnaíba, Estado de São Paulo, no ato representada por seus procuradores Paulo Roberto Barros Maceno da Silva e José Emílio Gardin, ambos qualificados no título (Valor Venal - 2014 - R\$ 62.094,89).

Não há qualquer menção à TV Ômega na escritura mencionada. Nas matrículas dos imóveis adquiridos, ela consta como locatária no registro de um contrato de locação firmado com a Telefônica Brasil S.A., dando publicidade ao seu direito de preferência sobre os imóveis (fls. 550). Ou seja, não houve o registro de qualquer direito de aquisição em nome da TV Ômega, como uma promessa de compra e venda, mas tão somente um direito de preferência, que não se confunde com aquele.

Deste modo, causa estranheza que o contrato firmado entre a TV Ômega e a TV Mídia estabeleça uma cessão dos “direitos aquisitivos” sobre os imóveis, datado de 28/10/2014, um dia antes da lavratura da escritura em nome da própria TV Mídia.

Nesse sentido, a DRJ analisou a ECF da TV Ômega e não identificou a venda de qualquer ativo imobilizado ou apuração de ganho de capital correspondente, comprovando que o bem cedido à TV Mídia nunca teria sido de propriedade da TV Ômega:

82. Porém, consultando-se na Escrituração Contábil Fiscal - ECF, da TVO, o 3. Resultado Líquido do Período, Registro L300- Demonstração Do Resultado Líquido no Período Fiscal, em todos os meses, bem como a anual de 2014, item 3.01.01.11.01 Outras Receitas, Outras Despesas e Resultado de Operações Descontinuadas das Atividades em Geral, as contas a seguir estão zeradas:

a. 3.11.01.11.01.02 Receitas de Alienações de Bens e Direitos do Ativo Não Circulante Investimentos, Imobilizado e Intangível..0,00;

b. 3.11.01.11.01.05 Valor Contábil dos Bens e Direitos do Ativo Não Circulante Investimentos, Imobilizado e Intangível Alienados 0,00;

83. Não se localizou registro da venda de bens do Ativo Imobilizado, ou de apuração do ganho de capital correspondente, ou seja, não se localizou que o ganho de capital apurado na citada alienação tenha sido apurado e tenha composto o resultado no mês de 10/2014, ou de qualquer mês do ano 2014 (que foi o da alienação), ou da apuração anual.

84. Assim, a alegação se revela falsa, sendo possível, inclusive que não tenha sido apurado ganho de capital, se a TVO contabilizou os custos dos investimentos feitos nos imóveis.

Assim, não procede a afirmação do memorial no sentido de que teria sido recolhido o ganho de capital correspondente à operação, pois a aquisição se deu diretamente entre a TV Mídia e a Telefônica, embora com recursos da TV Ômega. Inclusive, no seu Recurso Voluntário, os Recorrentes chamam atenção para o fato de que a TV Ômega teria adquirido o imóvel da sua sede junto à Telefônica por R\$ 24 milhões, mas a sua transferência teria sido feita por R\$ 91.508.410,52. Assim, se o objetivo fosse fraudulento, teria sido utilizado o valor histórico, e não o montante efetivo.

Vale destacar, porém, que o fato de ter sido utilizado valor atualizado é indiferente para o que constatou a ação fiscal: o fato de que o negócio jurídico seria gratuito e não oneroso. Além disso, como mencionado acima, **a DRJ não identificou qualquer tributação do ganho de capital** correspondente (fls. 4.224), sendo que tal conclusão não foi contraposta pelos Recorrentes.

A contabilidade da TV Mídia não reflete a escritura pública: enquanto consta uma aquisição de R\$ 24.000.000,00 diretamente para essa pessoa jurídica, houve o reconhecimento de um passivo com a TV Ômega de R\$ 91.508.410,52 (fls. 1.562):

28/10/2014	0000001268	1.3.2.01.0009	2.1.1.02.0004	0069	Município de Osasco Valor Ref. aquisição um prédio situado na Avenida Presidente Kennedy, nº 2.869, Vila São José, Osasco, SP, CEP 06298-190, com área total de 31.771,02m², lançado pela Prefeitura do Município de Osasco, para o presente exercício através do contribuinte nº 23222.54.50.1925.00.000.06, objeto da matrícula nº 27.237 - TV Ômega Ltda.	1.241,90
28/10/2014	0000001269	1.3.2.01.0010	2.1.1.02.0004	0069	Valor Ref. aquisição dos terrenos conforme matrícula 10.110, 10.111, 10.112, 10.113, 10.114, 10.115, 10.116, 10.117, 10.118, 10.119, 10.120 e 10.121 - TV Ômega Ltda.	36.340.410,52
29/10/2014	0000001026	5.1.1.05.0001	1.1.1.02.0001	0003	Despesa Recorrência	55.168.000,00

Inclusive, o ITBI recolhido (fls. 645) foi o da operação entre a Telefônica e a TV Mídia, que consta na escritura pública:

TRANSMITENTES			ADQUIRENTES				
CPF/CNPJ	Nome/Razão Social	%Posse Imóvel Transmitido	CPF/CNPJ	Nome/Razão Social	%Posse Imóvel Adquirido	Benefício	Protocolo
02.558.157/0001-62	TELEFONICA BRASIL S/A	100,00	05.000.314/0001-08	TV MÍDIA PUBLICIDADE COMERCIAL LTDA	100,00		

Esse cenário também descaracteriza a alegação de ocorrência de *leaseback*, confirmando que a realidade foi a aquisição formal pela TV Mídia com recursos da TV Ômega, sendo que esta última se obrigou a quitar os aluguéis de um ativo custeado com suas receitas.

A esse respeito, vale destacar que, embora de fato a operação de *leaseback* seja usual, esta espécie contratual se caracteriza, em condições normais, pela venda efetiva do bem que será arrendado na sequência. Isso porque esta modalidade contratual tem como uma de suas funções principais a obtenção de capital de giro (Cf. Acórdão nº 3102-001.764, Rel. Cons. Ricardo Paulo Rosa, Sessão de 26/02/2013). É uma forma de o proprietário do bem obter financiamento por meio dos ativos que ele mesmo opera.

O que a Fiscalização destacou, neste caso, é exatamente a falta dessa venda efetiva. Haveria uma simulação destinada tão somente a transferir o patrimônio da TV Ômega para a TV Mídia. Nesse sentido, a ocorrência do *leaseback* dependeria da comprovação efetiva da operação, com a venda real dos bens e a posterior locação, em condição de mercado. A ação fiscal, porém, trouxe aos autos elementos concretos de que não foi isso que ocorreu, demonstrando (i) que não houve contrapartida financeira na aquisição pela TV Mídia – que sequer possuía capacidade operacional e financeira para tais compras e (ii) que as locações foram simplesmente compensadas com os pagamentos.

Assim, os elementos apresentados demonstram que a TV Ômega arcou com a aquisição dos imóveis, embora esses tenham sido transferidos diretamente à TV Mídia, que não teve qualquer sacrifício patrimonial efetivo. Entendo, portanto, caracterizada a ausência de onerosidade na operação.

Aeronave RAYTHEON 400A (item 6.2 do TVF)

Em 01/04/2014, foi firmado “Instrumento Particular de Cessão de Direitos sobre Bem Móvel e Outras Avenças” entre a TV Ômega (Cedente) e a Recorrente TV Mídia (Cessionária). Por meio deste negócio, a TV Ômega cedeu “todos os direitos” que detinha sobre a aeronave Raytheon Air, modelo 400A, pelo preço de R\$ 6.384.000,00, que seriam pagos em 100 (cem) parcelas de R\$ 63.840,00 (fls. 517/519).

Na mesma data, foi firmado “Instrumento Particular de Contrato de Locação de Aeronave”, por meio da qual a TV Mídia locou a referida aeronave para a TV Ômega, pela prestação mensal de R\$ 63.840,00 (fls. 641/644). As prestações teriam sido quitadas por meio de compensação via encontro das contas.

Novamente, pelo contexto já descrito, os recursos utilizados para a aquisição da aeronave são na realidade da TV Ômega. Assim, esta pessoa jurídica que arcou com a compra, embora o bem tenha sido transferido à TV Mídia. Ainda, a quitação feita via encontro de contas se deu tendo como contrapartida suas próprias receitas, vez que a TV mídia as recebia e repassava à TV Ômega via suposto mútuo.

Além disso, analisando o registro da aeronave na ANAC, a Fiscalização identificou que a alienação ocorreu entre a VIDFARMA Indústria de Medicamentos Ltda., proprietária anterior da aeronave, e a TV Mídia, em 02/10/2013:

TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE

Considerando os documentos juntados às fls. 20 do Processo nº 00065.085283/2014-19, de 02 de julho de 2014, fica inscrita a TRANSFERÊNCIA DE PROPRIEDADE da aeronave de marcas PR-DIF, Fabricante RAYTHEON AIRCRAFT, modelo 400A, nº de série RK-445, conforme RECIBO DE COMPRA E VENDA DE AERONAVE PR-DIF, firmado em 02 de outubro de 2013, entre VIDFARMA INDUSTRIA DE MEDICAMENTOS LTDA (VENDEDOR), CNPJ 03.993.167/0001-99, que consta no Registro Aeronáutico como proprietário da aeronave e TV MIDIA PUBLICIDADE COMERCIAL LTDA (COMPRADORA), CNPJ nº 05.000.314/0001-08, com endereço à AV. CANDIDO PORTINARI, Nº 371, SALA 16, BAIRRO COLINAS DO ANHANGUERA, SANTANA DE PARNAÍBA - SP, CEP 06.537-001. O VENDEDOR declara ter recebido do COMPRADOR a importância de R\$ 6.384.000,00 (SEIS MILHÕES E TREZENTOS E OITENTA E QUATRO MIL REAIS), referente à venda da aeronave.

Porém, a TV Ômega só teria cedido os direitos da aeronave em momento posterior, pois o instrumento particular firmado com a TV Mídia é datado de 01/04/2014. Ou seja, a TV Ômega teria cedido direitos que já estariam com a TV Mídia, descaracterizando o chamado *leaseback*.

Assim, embora entenda que os demais elementos citados no TVF – ausência de correção monetária e multa em caso de descumprimento contratual – sejam insuficientes, os demais fatos indicam que a TV Ômega arcou integralmente com o ônus da aquisição da aeronave, embora tenha feito a sua cessão direta para a TV Mídia, sem ter sido proprietária. Portanto, entendo que também está caracterizada a falta de onerosidade.

Demais imóveis adquiridos (item 7 do TVF)

Com relação aos 13 (treze) imóveis no valor total de R\$ 5.000.000,00, a Fiscalização destacou que não foi apresentado qualquer documento das transações que resultaram nas referidas transferências, inclusive (i) os documentos das supostas permutas por meio das quais a TV Ômega adquiriu os imóveis e (ii) os instrumentos de cessão entre a TV Ômega e a TV Mídia.

A ação fiscal, então, obteve as matrículas dos imóveis, em que ficou demonstrada a obtenção direta de tais bens pela própria TV Mídia, sem passar pela TV Ômega.

Ou seja, a análise de cada transferência comprova que os bens foram entregues diretamente por terceiros à TV Mídia, tendo a TV Ômega como uma adquirente oculta, que financiou as aquisições. Assim, estou convencido que de fato houve uma transferência não onerosa dos referidos bens.

Demais alegações a respeito das transferências dos bens à TV Mídia

Feita a análise a respeito de cada operação, é importante analisar outras alegações apresentadas pela Recorrente a seu respeito. Os Recorrentes alegaram que os bens teriam sido transferidos à TV Mídia para viabilizar a obtenção de empréstimos bancários feitos pela TV Ômega junto ao Banco Daycoval (fls. 4.372):

Narra-se tal fato, dando-se a devida ênfase a questão principal, a qual, foi desconsiderada pela d. fiscalização, vez que, de certa forma a RECORRENTE, foi um veículo da TV Ômega, na obtenção dos empréstimos financeiros de R\$ 41.499.804,89 e de R\$ 8.500.195,51, totalizando R\$ 50.000.000,00 (cinquenta milhões de reais), pois ela possuía as certidões negativas de débitos de tributos e contribuições, bem como, certidões de distribuições de ações cíveis e trabalhistas, que permitiriam a aceitação de seus bens em garantia pela instituição financeira (Daycoval), enquanto que os bens da TV Ômega, por ausência de certidão de regularidade fiscal, seriam restritivas a estes empréstimos bancários.

Assim, a saída encontrada para viabilizar os empréstimos bancários foi transferir os bens móveis e imóveis de maior valor para a RECORRENTE, atendendo a condição bancária exigida.

E, assim procederam. Transferindo os bens de maior valor da TV Ômega para a RECORRENTE, conforme constatado pelo TVF e autuado. Passo seguinte, a TV Ômega contraiu os empréstimos bancários necessários, comparecendo a RECORRENTE, proprietária dos bens, em alienação fiduciária, conforme indicado nos contratos de empréstimos cima citados.

Com a aprovação dos empréstimos pelo Banco Daycoval, estes foram integralmente utilizados para o pagamento de parte dos R\$ 80.061.365,87 (oitenta milhões, sessenta e um mil, trezentos e sessenta e cinco reais e oitenta e sete centavos) de tributos federais, conforme DARFs diversos conforme indicado na Impugnação.

Ocorre, contudo, que referido cenário não infirma a conclusão do TVF no sentido de que as transferências entre a TV Ômega e a Recorrente TV Mídia teriam sido não onerosas. A finalidade das transmissões feitas é irrelevante, uma vez que a tributação é sustentada com base na verificação ou não de acréscimo patrimonial por parte da TV Mídia nas operações indicadas. Noutros termos: ainda que verdadeira a situação fática trazida, com a transmissão tendo sido feita para viabilizar os empréstimos, isso não desnatura o fato gerador defendido pela ação fiscal,

no sentido de que essa transferência resultou em acréscimo patrimonial da TV Mídia sem a correspondente tributação.

Também é irrelevante a alegação dos Recorrentes no sentido de que os atos de transmissão teriam sido levados a registro público conforme estabelecido em contrato, com os lançamentos contábeis que comprovariam as condições de credora e devedora, o que comprovaria a onerosidade. O passivo a pagar da Recorrente TV Mídia e o ativo a receber da TV Ômega não teriam sido ocultados ou zerados.

Com efeito, a questão não é a ocultação ou não dos lançamentos contábeis registrando a existência de passivo ou de ativo. É exatamente o fato desses registros não corresponderem à realidade dos fatos, uma vez que, como demonstrado pela Fiscalização, a Recorrente TV Mídia jamais teve a condição de devedora efetiva da TV Ômega. Nesse sentido, ficou constatado que nunca houve qualquer contrapartida financeira relativa à diferença entre a prestação da suposta aquisição feita pela Recorrente TV Mídia e o aluguel recebido por esta junto à TV Ômega:

Cabe observar que no primeiro ano a prestação da venda, no valor de R\$671.439,11, era R\$266.439,11 superior à da locação, no valor de R\$405.000,00. No entanto, as quitações se limitaram às compensações com as próprias locações dos imóveis, não houve a efetiva quitação das diferenças de R\$266.439,11. Já demonstramos de forma cabal que as transferências bancárias para a TV ÔMEGA se destinavam de fato a remunerar a TV ÔMEGA pela utilização de sua estrutura, equipamentos, recursos humanos e espaços publicitários, de modo que não se prestam a ser consideradas como efetivos abatimentos do passivo.

Veja-se, ainda, que a Fiscalização apontou a contabilização fraudulenta do valor registrado na conta contábil 112030007 - TV ÔMEGA, utilizado para a quitação da suposta entrada dos imóveis da sede da RedeTV em Osasco/SP:

A resposta ao item 4 do TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL - 06/2017 se presta a comprovar a irregularidade na contabilização das transferências da TV MÍDIA PUBLICIDADE, posto que TV ÔMEGA informou que não auferiu receitas de venda de espaços publicitários oriundas da TV MÍDIA PUBLICIDADE de 2010 a 2014. Ocorre que, conforme será exaustivamente demonstrado no presente termo, a TV MÍDIA PUBLICIDADE vendeu espaços publicitários da REDE TV nesses períodos, de modo que, evidentemente, teria de remunerar a TV ÔMEGA pela sua utilização. Assim, resta evidenciado que as transferências da TV MÍDIA PUBLICIDADE para a TV ÔMEGA não eram de fato empréstimos, mas remunerações pela utilização dos espaços publicitários comercializados pela TV MÍDIA PUBLICIDADE.

Em suma, as transferências da TV MÍDIA PUBLICIDADE para a TV ÔMEGA deveriam ter sido escrituradas na TV ÔMEGA como receitas e não como passivos a pagar à TV MÍDIA PUBLICIDADE. Da mesma forma, deveriam ter sido contabilizadas na TV MÍDIA PUBLICIDADE como pagamento de despesas ou custos para a fornecedora TV ÔMEGA.

No entanto, foram fraudulentamente contabilizadas na TV MÍDIA PUBLICIDADE como ativos a receber da TV ÔMEGA, escriturados a débito da conta do ativo 112030007 - TV ÔMEGA, totalizando R\$1.027.232,45 em 2012, R\$2.889.932,00 em 2013 e R\$7.500.106,65 em 2014. Conforme já explanado anteriormente, o saldo existente na conta 112030007 - TV ÔMEGA em 30/11/2014, no valor de R\$10.956.924,16, fraudulentamente acumulado, foi utilizado para quitar o sinal referente à aquisição dos imóveis da sede da REDE TV.

Igualmente, entendo insuficiente a alegação da Recorrente, feita com base em Parecer Contábil da Auditoria BDO produzido para o PAF nº 10882.724132/2018-33, no sentido de que as informações contabilizadas seriam “compatíveis com as transações realizadas entre as empresas” (fls. 4.689). Vale transcrever, neste ponto, a conclusão da BDO quanto a este ponto (fls. 4.690):

280. Por fim, quando da análise do retorno do montante emprestado pela TV Mídia à TV Ômega (requisito mencionado no item 4.4 “*Dos Empréstimos - Mútuo e Conta Corrente*”, identificamos a baixa do mútuo no período compreendido entre 01/04/2014 e 03/11/2014, após a TV Ômega alienar para a TV Mídia bens de seu ativo imobilizado, com lançamentos a débito nas contas contábeis n.º 1.1.2.02.03.0045 - “*TV Mídia Publicidade Comercial Ltda*”; e, n.º 2.2.1.01.04.0030 - “*TV Mídia Publicidade Comercial Ltda*” e a créditos nas contas contábeis n.º 1.3.2.01.01.0008 - “*Veículos*” e n.º 6.2.1.01.01.0002 - “*Alien. de Bens do Ativo Imobilizado*” (Anexo XVII.6), zerando o mútuo.

281. Portanto, conclui-se que houve o efetivo retorno do dinheiro, antes disponibilizado à TV Ômega por parte da TV Mídia, no mesmo montante, através de um encontro de contas a partir da dação em pagamento⁷² por meio da alienação de ativos daquela para esta.

Veja-se que o Parecer Contábil analisou a compatibilidade dos registros contábeis entre as pessoas jurídicas, sem avaliar se tais lançamentos estão de acordo com a realidade. Esta análise, por outro lado, foi devidamente feita pela Fiscalização, que concluiu, a partir dos fatos e dos documentos apresentados, que os registros contábeis não possuíam fundamento. Pela mesma razão, entendo que a ação fiscal se desincumbiu do ônus probatório de provar a irregularidade dos registros contábeis feitos, que de fato possuem presunção de validade.

Por fim, entendo que não assiste razão aos Recorrentes no que diz respeito ao “fato superveniente” citado na petição de fls. 4.716/4.719. O fato de as despesas com as locações não terem sido glosadas noutro procedimento fiscal não descaracteriza as conclusões adotadas nestes autos. Isso porque, se houve uma cessão à TV Mídia, ainda que de forma não onerosa, esta detém a propriedade dos bens e, por isso, faz jus a uma contraprestação, que pode ou não ser dedutível do lucro real a partir dos critérios e fatos específicos que devem nortear esta análise, envolvendo o preenchimento dos requisitos legais. Assim, a ausência da glosa desses valores não tem, a meu ver, contradição com a conclusão obtida neste PAF.

A partir desse cenário, cabe analisar se referida cessão não onerosa, nos termos expostos, é passível de tributação pelo IRPJ e pela CSLL. É o que passo a fazer.

II.3. AS CESSÕES NÃO ONEROSAS E A TRIBUTAÇÃO DO IRPJ E DA CSLL

O instituto da simulação, segundo demonstram NELSON ROSENVALD e CRISTIANO CHAVES DE FARIAS,¹⁶ está presente nas seguintes situações:

- (i) Os negócios aparentarem “conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem ou transmitem, havendo

¹⁶ Curso de direito civil: parte geral e LINDB, vol. 1. - 13ª ed. - São Paulo: Atlas, 2015, p. 535.

interposição fictícia de pessoa, nos termos do art. 167, § 1º, I, do Estatuto Civil”;

(ii) “Os contratos contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira, conforme previsão do inciso II, do § 1º, do art. 167, da Codificação”; e

(iii) “Os instrumentos particulares forem antedatados ou pós-datados, de acordo com o inciso III, do § 1º, do multicitado artigo.”

Importante registrar que referidos autores também diferenciam a *simulação absoluta*, caso em que “na realidade, não há nenhum negócio, mas mera aparência”, e a *simulação relativa*, hipótese em que o negócio simulado “oculta um outro negócio (que fica dissimulado)”.

Neste caso, a Fiscalização, a partir do conjunto probatório mencionado acima, entendeu que houve simulação, com a ocultação de uma cessão não onerosa de bens para a Recorrente TV Mídia.

Deste modo, a Fiscalização, ao considerar as transferências patrimoniais mencionadas acima como não onerosas, entendeu que haveria acréscimo patrimonial passível de tributação pelo imposto sobre a renda, nos termos do art. 43, II e § 1º, do CTN:

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

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

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º **A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento**, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

Tratando-se de tributação pelo lucro presumido, acrescentou, ainda, o art. 595 do RIR/18, que incluiu na base de cálculo do IRPJ apurado nessa sistemática os ganhos de capital e as “demaís receitas”, reproduzindo dispositivo semelhante do RIR/99.

Entendo correta a qualificação empregada pela Fiscalização. De fato, embora não estejam incluídas no conceito de receita bruta, as cessões não onerosas – salvo quando feitas pelo Poder Público e registradas como reserva de capital (art. 443 do RIR/99) – devem ser classificadas como “demaís receitas” para fins de apuração do lucro presumido, vez que representam efetivo acréscimo patrimonial. Este entendimento, vale destacar, está amparado nas Soluções de Consulta Cosit nº 111/2016 e 68/2020:

LUCRO PRESUMIDO. DOAÇÃO DE BEM IMÓVEL. DESCARACTERIZAÇÃO. TRIBUTAÇÃO. O valor de bem imóvel recebido em doação por pessoa jurídica tributada pelo IRPJ com base no lucro presumido não integra sua receita bruta, mas deve ser acrescido à base de cálculo do referido imposto, sendo tributado como outras receitas da donatária. (SC Cosit nº 68/2020, de 24/06/2020)

Posteriormente, também foi editada a Solução de Consulta Cosit nº 83/2023, com entendimento semelhante, embora os bens cedidos sejam produtos alimentícios e bebidas.

Vale destacar que, embora a Fiscalização tenha citado a possibilidade de os bens serem transferidos via integralização de capital dos sócios – operação esta que não se caracteriza como uma cessão não onerosa, mas sim uma transferência patrimonial não tributável –, não foi isso que fez o sujeito passivo. Assim, descabe aplicar a mesma conclusão a este caso.

Portanto, entendo correta a qualificação dos fatos feita pela Fiscalização.

II.4. DEMAIS ALEGAÇÕES APRESENTADAS PELOS RECORRENTES

Em memoriais apresentados após o Recurso Voluntário, os Recorrentes apresentaram outras duas alegações envolvendo questões de direito: (i) a confusão patrimonial constatada pela Fiscalização deveria resultar numa tributação conjunta ou consolidada, conforme precedentes do Carf e (ii) subsidiariamente, o STF teria jurisprudência vedando a exigência de conjunta de imposto sobre a renda e ITCMD. Preliminarmente, entendo importante analisar a *possibilidade* de apreciação dessas alegações.

De acordo com o art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, a impugnação deve mencionar “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir”. Já o art. 17 do mesmo diploma normativo prescreve que é considerada **não impugnada** a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Ou seja, de acordo com os dispositivos mencionados, a delimitação das questões que serão objeto de cognição no processo administrativo é feita pelo sujeito passivo, em sua peça defensiva. Caso uma matéria não tenha sido expressamente suscitada, é vedado às autoridades julgadoras realizar a sua apreciação de ofício.

A não alegação da matéria gera a ocorrência da preclusão, seja ela consumativa – pelo fato de já ter sido praticado o ato processual –, seja ela temporal – pelo transcurso do prazo legal para a prática deste mesmo ato.

Aqui, é importante fazer uma distinção relevante a respeito dos casos em que (i) há questionamento da matéria e posterior apresentação de razões adicionais e documentos que reforçam a alegação e (ii) não há questionamento inicial da matéria, que posteriormente é suscitada em ato processual distinto, com inovação nas alegações defensivas.

No primeiro caso, há jurisprudência tradicional, ainda do Primeiro Conselho de Contribuintes, pela legitimidade dos elementos adicionais trazidos aos autos, ainda que após a impugnação, que deveriam inclusive ser analisados em primeira instância, **sob pena de nulidade**:

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO. Instaurado tempestivamente o litígio, provas e razões adicionais à impugnação apresentadas após o prazo previsto no artigo 15 do Decreto nº 70.235/72, e antes da decisão de primeira instância, referentes às matérias previamente questionadas, devem ser consideradas no julgamento, sob pena de caracterizar-se cerceamento de

direito de defesa. (Acórdão nº 107-08.825, Rel. Cons. Albertina Silva Santos de Lima, Sessão de 09/11/2006, Sétima Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. ADITAMENTO À IMPUGNAÇÃO. Instaurado tempestivamente o litígio, provas e razões adicionais à impugnação apresentadas após o prazo previsto no artigo 15 • do Decreto nº 70.235/72 e antes da decisão, referentes às matérias previamente questionadas, devem ser consideradas no julgamento, sob pena de caracterizar-se cerceamento de direito de defesa e, conseqüentemente, nulidade da decisão. (Acórdão nº 103-22.269, Rel. Cons. Aloysio Jose Percinio da Silva, Sessão de 27/01/2006, Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)

Vale destacar que referida jurisprudência não é pacífica, havendo manifestações recentes pela ocorrência de preclusão mesmo que na apresentação posterior de documentos (Cf. Acórdão nº 2401-009.908, Rel. Cons. Rodrigo Lopes Araujo, Sessão de 05/10/2021). A 1ª Turma da CSRF, por sua vez, possui precedentes admitindo a juntada posterior de documentos aptos a reforçar as matérias impugnadas, a depender de circunstâncias específicas envolvendo (i) a complexidade e dificuldade da prova do contribuinte, (ii) o rápido trâmite do processo administrativo, (iii) o intervalo temporal entre a defesa e o recurso e a apresentação da prova documental e (iv) a necessidade de contrapor razões apresentadas pela DRJ no julgamento de primeira instância (Cf. Acórdão nº 9101-005.712, Rel. Cons. Caio Cesar Nader Quintella, Sessão de 12/08/2021, Acórdão nº 9101-004.563, Rel. Cons. Cristiane Silva Costa, Sessão de 03/12/2019).

No segundo caso, porém, não há um reforço argumentativo ou a apresentação de provas que corroboram uma razão alegada tempestivamente. O que se dá é uma **inovação** nos motivos de fato e de direito, ampliando os limites cognitivos já fixados com a apresentação da impugnação. Neste caso, há precedentes apontando pela efetiva ocorrência de preclusão.¹⁷

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. APRESENTAÇÃO DE RAZÕES ADICIONAIS À IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO CONSUMATIVA E TEMPORAL. Nos termos do art 15 do Decreto nº 70.235/72, o contribuinte dispõe do prazo de trinta dias, contados da cientificação do lançamento fiscal, para apresentar sua defesa administrativa, precluindo seu direito de fazê-lo em outro momento processual, salvo se caracterizada uma das hipóteses do art 16 da norma supracitada. Não se configurando um dos casos previstos no §4º do art. 16 do Decreto nº. 70.235/72, não pode ser conhecida nova impugnação oferecida pelo contribuinte quando outra peça defensiva já fora anteriormente apresentada e conhecida, pois o ato processual já consumado exaure em definitivo a sua prática. (Acórdão nº 2401-010.097, Rel. Cons. Rayd Santana Ferreira, Sessão de 01/12/2021)

Vale destacar que, no Acórdão nº 2401-010.097 citado, foi feita a mesma distinção aqui referida:

Além do exposto, é importante ressaltar que, uma vez que não existe a possibilidade de apresentação de defesa “parcial” pelo contribuinte, após a apresentação de sua primeira peça impugnatória, foi encerrada a fase instrutória do processo administrativo, iniciando-se nova etapa do contencioso, que é a atividade de julgamento. **Para que fique claro, in casu, não foram apresentados substratos as primeiras alegações, mas sim novas razões completamente distintas da originariamente apresentadas, ou seja, um novo recurso (nova alegação).** (destaquei)

¹⁷ Cf., no mesmo sentido: (i) Acórdão nº 1801-00.856, Rel. Cons. Maria de Lourdes Ramirez, Sessão de 31/01/2012 e (ii) Acórdão nº 2102-003.134, Red. desig. Cons. Alice Grecchi, Sessão de 08/10/2014.

Analizando as alegações recursais, entendo que os Recorrentes, apesar de não ter tratado expressamente desses pontos, se insurgiram contra a confusão patrimonial e a exigência tributária, razão pela qual entendo que referidas alegações complementam a sua manifestação e, por isso, as conheço.

Primeiro, alega-se a suposta necessidade de tributação conjunta entre a TV Mídia e a TV Ômega, já que a Fiscalização partiu da premissa de que teria havido confusão patrimonial. Partindo dessa apuração concentrada do resultado, não haveria valor a tributar, vez que o patrimônio simplesmente teria passado de um lado ao outro sem representar acréscimo.

Sobre isso, é importante ressaltar que a tributação individualizada é princípio básico, tanto do ponto de vista contábil (princípio da entidade) quanto do ponto de vista jurídico (autonomia da pessoa jurídica, conforme art. 49-A do Código Civil). Ainda que esta seja a regra geral, é possível a sua desconsideração **em casos excepcionais** quando há prova de que a própria segregação das pessoas jurídicas é simulada, como se dá nos casos de criação de pessoas jurídicas inexistentes de fato que exercem a mesma atividade, com a função manifesta de tão somente permitir a manutenção no regime do Simples Nacional ou no lucro presumido. É o caso dos precedentes citados pelos Recorrentes (Cf. Acórdão nº 1302-006.297, Rel. Cons. Paulo Henrique Silva Figueiredo, Sessão de 16/11/2022).

Neste caso, porém, a Fiscalização não alegou que a própria criação da TV Mídia seria simulada. Pelo contrário, citou que a sua existência para a realização de atividade de intermediação publicitária entre a RedeTV e agências é plenamente legítima. Veja-se:

Cabe repisar que não há qualquer óbice legal que impeça a TV ÔMEGA de disponibilizar sua grade de programação para comercialização pela TV MÍDIA PUBLICIDADE, no entanto, sendo a TV ÔMEGA proprietária dos espaços publicitários, da estrutura física, dos equipamentos e dos recursos humanos empregados, não é razoável crer que a TV ÔMEGA disponibilizou gratuitamente suas receitas para a TV MÍDIA PUBLICIDADE, sem receber qualquer remuneração, mormente quando, simultaneamente, recebe expressivos e seguidos recursos financeiros, fraudulentamente contabilizados sob a máscara de mútuos.

Nesse sentido, a ação fiscal não entendeu que a criação da TV Mídia foi em si fraudulenta, mas questionou as operações específicas analisadas. Neste caso, entendo que não é hipótese de tributação concentrada – cuja realização, reforçamos, é excepcional –, mas sim de modificação dos efeitos fiscais atribuídos às operações que teriam sido simuladas. Nesse sentido:

SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DE CONTRATO DE ALUGUEL. Demonstrada a simulação de contrato realizado entre empresas de um mesmo grupo econômico, a pretexto de segregação de atividades em diversas pessoas jurídicas, é legítima a desconsideração das despesas de aluguel atribuídas a pessoa jurídica optante pelo lucro real, devendo-se abater aquilo que foi pago pela empresa optante pelo lucro presumido. (Acórdão nº 1301-005.933, Rel. Cons. Giovana Pereira de Paiva Leite, Sessão de 06/12/2021)

Ainda nesse ponto, entendo que a ausência de glosa das despesas com as locações no procedimento de fiscalização nº 0810700.2023.00020, trazida aos autos pelos Recorrentes (fls. 4.716/4.719), reforça o posicionamento da ação fiscal no sentido de que a criação da TV Mídia não é artificial, embora tenham sido questionadas operações específicas.

No que diz respeito ao precedente do E. Supremo Tribunal Federal citado (ARE 1.387.761/ES, Rel. Min. Roberto Barroso, DJe 22/02/2023), verifico que se tratou de análise da compatibilidade do art. 23, § 2º, II, da Lei nº 9.532/97 com o conceito de renda do art. 43 do CTN. Isso porque aquele dispositivo exige do *doador*, e não do donatário, imposto sobre a renda em função da cessão de bem por valor de mercado superior ao constante da sua declaração, quando há adiantamento da legítima. Trata-se, assim, de hipótese manifestamente distinta daquela debatida nestes autos, envolvendo a aplicação do art. 25, II, da Lei nº 9.430/96.

Assim, rejeito as referidas alegações de direito formuladas no memorial apresentado.

II.4. MULTA QUALIFICADA

A multa de ofício foi qualificada com fundamento na suposta existência de sonegação, fraude e conluio, figuras previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, nos termos do art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430/96. A Fiscalização listou diversas condutas que caracterizariam esses elementos (fls. 255/258), transcritas no Relatório deste Voto, que foram utilizadas pela DRJ para a manutenção da qualificação.

Nos termos da Súmula Carf nº 14, “a simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.” Deste enunciado se conclui que os fatos que dão origem à infração tributária não podem servir como premissa para a qualificação da multa, que passaria a servir como um ato praticamente automático, consequência inevitável do auto de infração. Este mesmo raciocínio deu origem à Súmula Carf nº 96, segundo a qual “a falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.” Assim, é imprescindível que sejam comprovados atos que transbordem a própria infração, a fim de revelar, “de forma clara e precisa, o evidente intuito de fraude” (Acórdão nº 9101-001.980, Rel. Cons. Valmir Sandri, Sessão de 23/09/2014).

No seu Recurso Voluntário (fls. 4.283), os Recorrentes alegaram, em síntese, que (i) não houve ocultação das operações, (ii) ausência de enriquecimento das empresas ou de seus sócios e (iii) houve erro na operação de agenciamento entre a TV Mídia e a TV Ômega. Passo, então, a analisar tais alegações.

A Recorrente sustentou que todos os fatos narrados pela Fiscalização estariam “contabilizados e declarados” nos livros fiscais e contábeis, permitindo integralmente a análise da ação fiscal. Além disso, não teria sido obtida vantagem patrimonial a partir dos fatos apurados.

De fato, é elemento relevante para qualificação a tentativa de ocultar da ação fiscal a ocorrência dos fatos jurídico-tributários. Porém, entendo que neste caso esta tentativa ficou configurada, na medida em que a Recorrente praticou uma série de atos e lançamentos contábeis de modo a tentar fazer parecer onerosa uma aquisição que assim não era na realidade.

Também não procede a alegação de ausência de ganho na situação. Veja o que mencionou a DRJ (fls. 4.223) a partir da simulação feita pela própria Recorrente e reiterada no seu Recurso Voluntário:

3.1.1 Dolo

78. Sobre as receitas que na verdade eram da TVO, mas que a Autuada contabilizou como suas e repassou o valor à TVO, como empréstimo a esta, argumentam os impugnantes que foram tributado como receita pela Autuada no IRPJ, CSLL, PIS, Cofins e ISS, no total de R\$1.762.57,00, de 2010 a 2014 em valor que resultou maior do que se a TVO a tivesse oferecido à tributação e somente em 2014 foi menor, o que prova que não houve intenção de sonegar ou fraudar, portanto, não houve dolo:

	2010	2011	2012	2013	2014
Tributação da omissão de receita NA TV OMEGA					
TOTAL IMPOSTOS	11.436	4.151	37.494	105.483	8.635.578
Tributação da omissão de receita NA TV MÍDIA					
TOTAL IMPOSTOS	47.842	17.364	156.858	441.293	1.099.220

79. Eis que o demonstrativo apresentado mostra que, no período objeto da autuação, o total da tributação devida pela TVO foi R\$(11.436+4.151+37.494+105.483+8635578=) **8.794.142,00**, contra os R\$(47.842+17.364+156.858+441293+1099220=) **1.762.577,00** resultantes da declaração pela Autuada, restando esvaziado o argumento da litigante pelos próprios valores que demonstra.

Entendo, ainda, que a conduta da TV Mídia com relação à TV Ômega ultrapassou os limites do que seria um erro de contabilização. Como exposto pela ação fiscal, a TV Mídia: (i) aparentava atuar junto às agências de publicidade quando, na realidade, esta atividade era executada por funcionários da TV Ômega, que assinavam sob o carimbo daquela e (ii) recebia recursos da atividade da TV Ômega e os repassava, via empréstimo, para esta última. São atos que ultrapassam o simples erro.

Portanto, concordo com a multa qualificada, tão somente **reduzindo o seu patamar para 100%** (cem por cento) em função da retroatividade benigna da Lei nº 14.689/2023.

Mantida a multa qualificada, fica também rejeitada a alegação de decadência, uma vez que a contagem a ser aplicada tem como termo inicial aquele previsto no art. 173, I, do CTN (Súmula Carf nº 72).

II.5. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA ATRIBUÍDA AOS SÓCIOS-ADMINISTRADORES (ART. 135, III, DO CTN)

A Fiscalização atribuiu responsabilidade tributária aos sócios-administradores da TV Mídia, Amilcare e Marcelo, com fundamento no art. 135, III, do CTN.

De acordo com o art. 135, III, do CTN, a responsabilidade tributária é atribuída aos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas, com relação aos créditos

correspondentes a obrigações tributárias “resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos”.

Para aplicação do referido dispositivo, não basta a indicação da circunstância que levou à falta de recolhimento do tributo e à constatação da infração. É necessária a comprovação de ato específicos dos administradores que comprovem os ilícitos praticados. Nesse sentido, o E. STJ firmou a seguinte tese vinculante no REsp 1.101.728/SP (Rel. Min. Teori Zavascki, DJ 11/03/2009):

A simples falta de pagamento do tributo não configura, por si só, nem em tese, circunstância que acarreta a responsabilidade subsidiária do sócio, prevista no art. 135 do CTN. É indispensável, para tanto, que tenha agido com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto da empresa.

De igual forma, a Súmula nº 430 do STJ prescreve que “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”.

Portanto, para a aplicação do art. 135, III, do CTN é fundamental avaliar se há prova dos atos ilícitos que transbordem a falta de recolhimento do tributo, conforme já entendeu esta Turma:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ART. 135 DO CTN. FALTA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTO. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE INDICAÇÃO OBJETIVA DAS IRREGULARIDADES PRATICADAS A interpretação sistemática do CTN faz com que a mera falta de recolhimento de tributos se subsuma ao art. 134 do CTN, enquanto o art. 135 do CTN abarque as hipóteses de infração a leis diversas daquelas que instituem obrigações tributárias principais. A Autoridade Fiscal deve indicar de forma objetiva as irregularidades supostamente praticadas, comprovar os atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto e demonstrar o nexo causal entre as irregularidades e a obrigação tributária delas decorrente. (Acórdão nº 1301-006.253, Rel. Cons. Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Sessão de 13/12/2022)

Como citado pela Fiscalização, o contrato social da TV Mídia contém determinação expressa no sentido de que a compra, venda, hipoteca, permuta ou, por qualquer outro modo, alienação ou gravame de bens imóveis da sociedade, ou de bens móveis de valor igual ou acima de R\$10.000,00, requer a aprovação conjunta dos diretores AMILCARE e MARCELO, fato que evidencia o conhecimento e a aprovação de ambos sobre os atos referentes a transações com bens imóveis e bens móveis com valor maior ou igual a R\$10.000,00.

O fato de os contratos utilizados para simular as cessões onerosas terem sido assinados por procuradores não infirma o evidente conhecimento e direcionamento dos sócios-administradores. Conforme procuração registrada na JUCESP, havia vedação expressa para que os outorgados praticassem atos que superassem os R\$ 10.000,00, não sendo razoável supor que agiriam dessa forma sem uma decisão prévia dos sócios-administradores.

Assim, entendo correta a responsabilização dos sócios-administradores com fundamento no art. 135, III, do CTN.

III. Conclusão

Diante do exposto, conheço o Recurso Voluntário, rejeito a preliminar e lhe nego provimento. A multa qualificada deve ser reduzida para o patamar de 100% (cem por cento) em função da retroatividade benigna da Lei nº 14.689/2023.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso