



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10882.723491/2019-54
ACÓRDÃO	2401-012.040 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	2 de outubro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCELO DE CARVALHO FRAGALI
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2013, 2014, 2015, 2016, 2017, 2018

DECADÊNCIA. CONTAGEM. RENDIMENTOS SUJEITOS À DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR.

O fato gerador do imposto sobre a renda quanto aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual opera-se em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Caracterizado o pagamento parcial antecipado, e ausente a comprovação de dolo, fraude ou simulação, conta-se o prazo decadencial de cinco anos a partir da data do fato gerador do tributo (CTN, art. 150, § 4º).

Não comprovado o pagamento antecipado, ou tendo ocorrido dolo, fraude ou simulação, aplica-se a regra de contagem do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia o Fisco ter realizado o lançamento de ofício (CTN, art. 173, I).

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. FATO GERADOR.

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda referente a produto do capital e/ou do trabalho.

REGISTROS CONTÁBEIS. ERROS DE FATO. RECLASSIFICAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO.

Os registros contábeis, bem como as correções efetuadas, somente têm validade se amparados em documentação hábil e idônea que traduza o fato contábil tal como ocorreu, conforme princípios contábeis e normas tributárias pertinentes.

Não podem ser admitidas reclassificações na contabilidade feitas de forma extemporânea sem apoio documental, especialmente quando o que se busca é anular o lançamento constituído.

CHEQUES CONTABILIZADOS. NATUREZA DA OPERAÇÃO.

Constituem rendimentos tributáveis da pessoa física os valores recebidos da empresa pelos sócios por meio de cheques administrativos não contabilizados, quando não há justificativa da operação.

MULTA QUALIFICADA. INTUITO DOLOSO. COMPROVAÇÃO.

Comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, a multa de ofício é qualificada.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A fim de aplicar a retroatividade benigna, deve o percentual da multa qualificada ser reduzido para 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689/2023, reduzindo-a ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Elisa Santos Coelho Sarto, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração de imposto de renda pessoa física - IRPF, fls. 332/350, anos-calendário 2013 a 2018, que apurou: a) imposto suplementar, acrescido de juros de mora e multa de ofício, em virtude de **rendimentos classificados indevidamente na DIRPF** na

competência 12/2014 (distribuição indevida de lucros pela TV Ômega aos sócios, considerados como pró-labore); e b) imposto suplementar, acrescido de juros de mora e multa de ofício qualificada em virtude de **omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas**.

Consta do Termo de Verificação Fiscal – TVF, fls. 351/420, conforme resumido no acórdão recorrido:

No tópico I de sua peça narrativa consistente no Termo de Verificação Fiscal de fls. 351/422, a autoridade administrativa contextualiza a ação fiscal que teve sua origem no procedimento realizado perante a TV Ômega, Rede TV! (fls. 329) que demandou diligência que ao ser finalizada foi convertida em nova ação fiscal perante a pessoa física do contribuinte. Assim reportou:

“Informamos ainda que as informações obtidas no curso da Diligência Fiscal que ora se encerra subsidiarão o lançamento de ofício a ser efetuado no curso da Fiscalização que ora se instaura, e instruirão o Processo Administrativo Fiscal que abrigará o Auto de Infração.”

Prossegue o Auditor às fls. 358/363, tópico II, apontando a Distribuição Indevida de Lucros Realizada pela TV ÔMEGA aos sócios conforme verificado em sua contabilidade.

Em relação ao sócio Marcelo de Carvalho Fragali, consta que na sua Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) relativa ao ano calendário 2014 declarou ter recebido o valor de R\$ 9.217.000,40 da TV Ômega a título de distribuição de lucros e dividendos e pró labore no valor de R\$ 600.000,00.

Na DIRPF relativa ao ano calendário 2013 constou apenas pró-labore também no valor de R\$ 600.000,00 oriundo da TV Ômega. Observou não ter havido recebimento de bônus ou outras remunerações relacionadas à sua atividade como vice-presidente da RedeTV!

Na descrição dos fatos, o Auditor Fiscal reporta que o contribuinte é apresentador do programa Mega Senha, exibido pela RedeTV! programa este formalmente contratado junto à empresa New Midia Serviços Ltda. CNPJ 05.613.098-04 que também foi alvo de diligência fiscal donde verificou que o fiscalizado possui participação majoritária e intervém nos contratos firmados.

As despesas com a New Midia, escrituradas na TV Ômega seriam da ordem de R\$ 6,4 milhões em 2013 e R\$ 8,2 milhões em 2014, totalizando R\$ 14,6 milhões, por outro lado os créditos bancários registraram apenas R\$ 4,1 milhões no mesmo período, sendo que ao menos R\$ 1,2 milhões destes créditos foram oriundos de empréstimo bancário.

Por seu turno, a fiscalização reporta que “Das despesas escrituradas pela TV Ômega como sendo relativas a pagamentos realizados para a New Midia entre 2013 e 2014, cerca de R\$ 4 milhões, ou seja, quase um terço de tais despesas,

registraram a informação “Chq Adm” e a informação “Mega Senha” em campos auxiliares do registro contábil.

Intimada, em sede de Ação Fiscal em face dela instalada, a comprovar o efetivo pagamento das despesas com a New Midia por ela escrituradas, não logrou a TV Ômega comprovar nenhum dos pagamentos em questão, silenciando a este respeito.

“O contribuinte não teria declarado receita da New Midia a título de prestação de serviços na administração ou apresentador do programa, em suas DIRPF de calendário 2013 e 2014, mas um valor de R\$ 5.740.000,00 a título de distribuição de lucros sendo que consta valores a esse mesmo título recebidos da TV Ômega. E acrescenta que R\$ 9.216.718,56 contabilizados pela TV Ômega como distribuição de lucros ao contribuinte, “praticamente a totalidade foram utilizados para quitação de empréstimos contraídos pelo contribuinte junto à TV Ômega e registrados na conta contábil 1.2.1.01.07.0002 - Marcelo de Carvalho Fragali.”

Pelos fatos apurados e descritos no termo de verificação fiscal conclui-se que houve distribuição indevida de lucros por parte da TV Ômega. Assim reportou às fls. 360:

Conforme exposto nos itens anteriores, a TV Ômega efetuou de forma indevida distribuição de lucros, uma vez que o prejuízo acumulado em 31/12/2014 era superior ao montante distribuído. A distribuição de lucros inexistentes, ou seja, sem a compensação total do resultado apurado no período com o prejuízo acumulado, caracteriza evidente dano ao capital da empresa, na forma preconizada no artigo 1.059 da Lei 10.406/2002, evidenciando a ilegitimidade citada no artigo 1.009 da mesma Lei. Dessa forma, o valor de R\$ 31.782.760,00 de lucro distribuído indevidamente será considerado “pro labore” pago aos sócios. Consequentemente será lavrado auto de infração referente às multas, impostos e contribuições sociais cabíveis.

Em decorrência, na parte que coube a Marcelo de Carvalho Fragali a autoridade administrativa finaliza o tópico II do Termo de Verificação Fiscal, fls. 363 e relata que no ano calendário de 2014 a importância de R\$ 9.216.718,56 foi classificada como “Rendimentos Classificados Indevidamente” na DIRPF.

Prosseguindo a peça narrativa, o Auditor descreve no tópico III, fls. 363/364 o procedimento pelo qual a TV Ômega desde o ano calendário 2010, registra em sua contabilidade a concessão e amortização de empréstimos aos seus sócios Amilcare Dallevo Jr. e Marcelo de Carvalho Fragali, em contas identificadas na classificação de “Ativo Não Circulante - Créditos”, em conta corrente de Acionistas.

Consta que os empréstimos eram resarcidos com compensação de créditos dos sócios, portanto, ativos dos mesmos, entretanto, a fiscalização verificou que a maior parte dos créditos que amortizaram os empréstimos vieram de terceiros.

Constatou que a maior parte dos empréstimos foram feitos por meio de cheques administrativos e outra por meio de pagamentos por bens e serviços.

No tópico IV, fls. 365/369, reporta as Disponibilidades econômicas providas aos sócios por meio de amortizações de empréstimos mediante lançamentos a crédito nas contas correntes dos sócios registradas no Ativo Não Circulante da TV Ômega.

Nos itens 44/46, fls. 366/367, o Auditor detalha as amortizações e demonstra a estratificação dos lançamentos conforme a tabela IVa.

Ressalvando impedimento legal à intermediação de empréstimos de outros credores pela TV Ômega, conduzi ser esta a credora dos empréstimos contabilizados e as amortizações em nome dos devedores, pagamento em benefício destes “salvo no caso de utilização de recursos formalmente registrados como ativo pessoal desses devedores.”

A partir das fls. 369, o Auditor apresenta tabelas com os dados das amortizações dos empréstimos de Marcelo Carvalho Fragali tendo como contrapartidas as contas de passivo dos fornecedores relacionados nestas tabelas demonstrando redução da dívida contábil e detalha a base de cálculo do IRPF a ser lançado de ofício.

No tópico V, relaciona os cheques administrativos (227) emitidos pela TV Ômega e sacados ou depositados pelo contribuinte.

Relata que na escrituração da TV Ômega não havia indicação da numeração ou outro meio de identificação dos cheques, fato que levou a intimação para a demonstração nos termos do item 69 e subitens fls. 382/383. As informações prestadas pela TV Ômega encontram-se sintetizadas nos itens 70/71 às fls. 383/384 e tabela. Relata nos itens 72/76 a resposta do contribuinte Marcelo Carvalho Fragali e anota em resumo o que segue:

“tanto a empresa quanto o sócio afirmaram que os valores recebidos por meio dos cheques administrativos identificados como “conta corrente sócio” teriam a natureza de distribuição de lucros da TV Ômega, uma vez que teriam sido pagos na forma de empréstimo (conta corrente do sócio junto à empresa) que teria sido posteriormente quitado por meio da distribuição de lucro, e configurar-se-iam, portanto, em renda pessoal do sócio isenta de imposto de renda.”

Prossegue o relato da fiscalização registrando que, depois de mais de 140 dias desde a primeira intimação de 02/2019, o contribuinte protocolou em 10/10/2019 sua resposta detalhando a localização na contabilidade de cada um dos cheques pagos aos sócios e uma lista de outros cheques que teriam sido pagos a eles, mas que não constavam da lista originalmente apresentada pela

fiscalização. Constatou que a natureza dos registros era sempre “pró-labore” ou “conta corrente sócio”.

No item 80, fls. 387, apresenta-se uma tabela com os cheques cuja escrituração informada da TV Ômega não teria sido comprovada.

Por outro lado, reporta que a TV Ômega teria informado que contabilizada diversos cheques e pagamentos de forma agrupada. A conclusão do auditor, descrita no item 82, foi que “uma vez que, individualmente, por não coincidirem em data e valor com os pagamentos em tela, não têm tais lançamentos o condão de representar a escrituração daqueles pagamentos.”

A seguir reporta intimação à TV Ômega, que não teria respondido até a data da lavratura, e relacionou em tabela, item 83, os cheques administrativos cujas cópias obteve e que somam R\$ 4.040.065,49.

No item 90, fls. 397/398, acompanhado de tabela indicando os valores apurados o fiscal reporta o seguinte relato:

“...a despeito da obrigação legal da referida empresa de manter registros contábeis individuados de sua movimentação financeira e de reiteradas intimações instando-a a indicar os apropriados registros. Tampouco foi apresentada pelo contribuinte qualquer outra evidência de que os recebimentos em questão tratar-se-iam de empréstimo obtido junto à TV Ômega, tais como contratos de mútuos registrados nos termos da lei ou qualquer outro documento com o devido valor probatório. Uma vez que as receitas em comento se sujeitam ao Imposto de Renda da Pessoa Física, e uma vez que não foram dedadas pelo contribuinte em DIRPF, são consideradas receitas omitidas pelo contribuinte, ensejando, portanto, lançamento de ofício...”

Introduz o tópico VI, reporta à conversão da diligência em fiscalização, descreve as infrações imputadas e bases de cálculos conforme tabelas VI d, fls. 407.

Nos tópicos VII e VIII, fls. 407/417, descreve as circunstâncias que ensejaram a aplicação da multa de ofício simples e qualificada sucessivamente, à vista do descrito no subitem: “Das condutas dolosas de sonegação, fraude e conluio relacionadas à não declaração e recolhimento do IRPF devido sobre os pagamentos feitos pela TV Ômega ao sócio por meio dos cheques administrativos não contabilizados.”

Cientificado do lançamento, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 436/462, alegando decadência, nos termos do CTN, art. 150, § 4º, questiona a reclassificação contábil da TV Ômega feita pela fiscalização e a qualificação da multa.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, conforme Acórdão 16-94.992 - 19^a Turma da DRJ/SPO, fls. 741/760, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2014, 2015, 2016, 2017, 2018, 2019

RECLASSIFICAÇÃO DOS RENDIMENTOS AUFERIDOS NA PESSOA FÍSICA.

Independentemente do uso que o sujeito passivo dá ao rendimento recebido ou a forma pela qual a fonte escriturou, consiste em renda consumida. Restando comprovado ainda, que na suas Declarações de Ajuste Anual o contribuinte classificou indevidamente a natureza dos rendimentos auferidos no ano calendário, com o intuito de reduzir a base de cálculo tributável na declaração de ajuste da pessoa física, impõe-se o lançamento de ofício, para que se operem as consequências no plano da eficácia tributária. Art. 142 Código Tributário Nacional.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

O contribuinte deve informar todos os rendimentos auferidos durante o ano calendário para apurar o imposto sobre a renda na Declaração de Ajuste do exercício correspondente. Art. 7º da Lei 9.250/95.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada prevista na legislação tributária na hipótese de restar comprovada de forma inequívoca as circunstâncias que a ensejam. Artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/1996.

Cientificado do Acórdão em 14/7/2020 (Aviso de Recebimento – AR, fl. 767), o contribuinte apresentou recurso voluntário em 7/8/2020, fls. 770/802, que contém, em síntese:

Preliminarmente, alega decadência nos termos do CTN, art. 150, § 4º, pois no ano de 2013 sofreu retenção de imposto de renda na fonte, tendo a decadência se operado em 31/12/2018 e o lançamento ocorreu em 16/12/2019. Acrescenta que não houve omissões fraudulentas que arrastariam para a decadência do art. 173, I.

No mérito, informa que são duas situações distintas:

1) a reclassificação contábil da dívida que estava em “conta corrente dos sócios”, mas decorria de pagamentos de DARFs de empresas interligadas, ou seja, a dívida não era dos sócios; e

2) a transferência da dívida que estava em “conta corrente dos sócios”, mas que foram compensadas com créditos de fornecedores e empresas interligadas, com a assunção da dívida do recorrente por fornecedores e empresas interligadas, que utilizaram seus créditos para pagá-la, por conta e ordem do recorrente, subrogando-se na condição de credora da TV Ômega. Neste caso ocorreu a assunção da dívida do recorrente perante uma empresa, por outra empresa, sem entrega de renda ao recorrente.

Afirma que os valores não representam aumento patrimonial do recorrente, nos termos do CTN, art. 43, pois beneficiam apenas as empregas interligadas da TV Ômega.

Informa que as empresas coligadas, fornecedoras de serviços à TV Ômega, ingressaram em programas de parcelamento, que foi pago pela TV Ômega. Contudo, os valores foram equivocadamente lançados como destinatários os sócios delas.

Diz ter juntado planilhas que demonstram a reclassificação da titularidade da dívida, descrevendo os valores dos pagamentos das DARFs.

Cita, por amostragem, os pagamentos da empresa Tecplan Teleinformática Ltda no valor total de R\$ 8.127.687,47. Informa que o lançamento foi feito pelo valor total do período de 2015 a 2018, mas os pagamentos foram feitos mensalmente. Diz demonstrar que o pagamento de R\$ 168.377,94, soma de 4 DARFs com vencimento em 31/10/2018, foram pagos pela TV Ômega. Apresentada comprovante (Santander) do mesmo valor repassado para a Tecplan em 27/12/2008. Com isso, diz comprovar que os valores não passaram pela conta corrente dos sócios.

Aduz se tratar de erro de fato e que foi procedida a correção contábil com a reclassificação dos valores que foram utilizados em proveito das empresas, mantendo-as como mútuo ativo contra as respectivas empresas. Reafirma que os valores não foram aproveitados pelo recorrente, mas emprestados às empresas interligadas.

Conclui que a dívida do recorrente nunca existiu, simplesmente foi reclassificada pelo verdadeiro devedor.

Cita a situação com a empresa New Mídia Ltda, com lançamento de pagamento realizado em 4/5/2015 no valor de R\$ 40.816,33. Na mesma data o valor foi lançado na conta do ativo em nome do recorrente, demonstrando a transferência da dívida para a New Mídia Ltda, que compensou com o seu crédito a receber da TV Ômega. Nestes casos, a dívida não foi extinta, mas cedida para um terceiro (outra empresa do grupo) que passou a ser novo credor do recorrente.

No tópico 4.2 do recurso, diz que a fiscalização apontou diversos valores que foram pagos para os sócios da TV Ômega. Explica que trata-se de registro contábil de fornecimentos de serviços e mercadorias da empresa Tecnet Informática Ltda para o recorrente. O valor era registrado em contas a pagar da TV Ômega. Por sua vez, a TV Ômega efetuava o pagamento para o recorrente ou efetuava a compensação contra valores a receber dos sócios, amortizando a conta “contas a receber” 1.2.1.01.07.002.

Informa que esta amortização era transferência de titularidade do crédito, que passava da empresa fornecedora para o sócio, e este usava o crédito assim adquirido para compensar suas dívidas com a TV Ômega.

Alega que o fisco não pode desconsiderar os efeitos jurídicos gerados por outros institutos do Direito Civil, como a assunção de dívida.

Contesta a multa qualificada, afirmando não ter sido comprovada as hipóteses de sonegação, fraude ou conluio. Cita súmula CARF 25.

Em vários trechos, cita acórdão proferido no julgamento do sócio do recorrente.

Afirma que a reclassificação contábil, desconsiderada pela fiscalização, é bastante para demonstrar a ausência dos requisitos ensejadores da multa qualificada, pois se trata de divergência de interpretação quanto à natureza dos lançamentos contábeis.

Informa que os recursos não passaram pela conta bancária do recorrente. Embora o cheque emitido estivesse em seu nome, os recursos foram utilizados para quitar obrigações das empresas interligadas.

Requer o cancelamento do auto de infração. Subsidiariamente, o afastamento da qualificadora da multa de ofício.

Em petição de fls. 851/856, apresentada em 19/12/2023, o recorrente, alegando direito superveniente, pede a redução da multa qualificada ao patamar de 100%, por força da Lei nº 14.689/2023.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Miriam Denise Xavier, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

DELIMITAÇÃO DA LIDE

Quanto à classificação do rendimento indevidamente declarado em DIRPF na competência 12/2014 como isento, restou demonstrado no TVF que a TV Ômega efetuou de forma indevida distribuição de lucros, uma vez que o prejuízo acumulado em 31/12/2014 era superior ao montante distribuído. Assim, o valor foi considerado como pró-labore pago aos sócios.

O contribuinte não recorre desse lançamento, descrito no item “a) imposto suplementar, acrescido de juros de mora e multa de ofício, em virtude de **rendimentos classificados indevidamente na DIRPF na competência 12/2014** (distribuição indevida de lucros pela TV Ômega aos sócios, considerados como pró-labore).

Assim, resta incontroversa essa parte do lançamento.

DECADÊNCIA

Para os rendimentos sujeitos ao ajuste anual, a Lei 9.250/95, art. 7º e art. 13, parágrafo único, dispõem que:

Art. 7º A pessoa física deverá apurar o saldo em Reais do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário, e apresentar anualmente, até o último dia útil do mês de abril do ano-calendário subsequente, declaração de rendimentos em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal.

[...]

Art. 13. O montante determinado na forma do artigo anterior constituirá, se positivo, saldo do imposto a pagar e, se negativo, valor a ser restituído.

Parágrafo único. Quando positivo, o saldo do imposto deverá ser pago até o último dia útil do mês fixado para a entrega da declaração de rendimentos.

Tais dispositivos legais conferem ao imposto sobre a renda os contornos de um lançamento por homologação, aplicando-se então, para se apurar a decadência, o comando do CTN, art. 150, § 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tornando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

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

No caso dos **rendimentos submetidos à tributação no ajuste anual**, a data de ocorrência do fato gerador corresponde ao dia 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Logo, para fins de contagem do prazo decadencial nos tributos lançados por homologação, aplica-se o disposto no CTN, art. 150, § 4º, **salvo na hipótese da inexistência de pagamento parcial ou da comprovação de ocorrência de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo, situação que atrai a regra prevista no CTN, art. 173, I**, contando-se o termo inicial do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, no exercício seguinte ao ano da entrega da Declaração de Ajuste Anual - DAA.

Pela regra do CTN, art. 150, § 4º, considerando que o fato gerador mais remoto ocorreu em 31/12/2013, começando a fluir, nesta data, o prazo decadencial de cinco anos, a fiscalização teria até 31/12/2018 para efetuar o lançamento.

Por outro lado, pela regra do art. 173, I, para o fato gerador ocorrido em 31/12/2013, o lançamento somente poderia ser efetuado após o vencimento do prazo para

entrega da declaração, 30/4/2014. Logo, o prazo decadencial começaria a fluir em 1/1/2015, encerrando-se em 31/12/2019.

Portanto, para aplicação de uma ou outra regra, deve-se averiguar se houve dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo.

No presente caso, a multa foi qualificada e será demonstrada a ocorrência dos elementos caracterizados sob o título MULTA QUALIFICADA, determinando a aplicação da regra do CTN, art. 173, I. Como o lançamento ocorreu em 16/12/2019, não houve decadência.

MÉRITO

A legislação do imposto de renda, ao definir o fato gerador do imposto, reporta-se à disponibilidade econômica ou jurídica, CTN, art. 43:

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.

A Lei 7.713/1988 determina:

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

[...]

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

O procedimento fiscal iniciou-se na TV Ômega em março/2017, restando demonstrado que os sócios de referida empresa auferiram renda tributável. Assim, foram lavrados autos de infração com lançamento do imposto devido em nome dos sócios, contribuintes do IRPF,

e de multa por falta de retenção na fonte do imposto sobre a renda em nome da TV Ômega (Processo 10882.724273/2019-37).

Todos os fatos geradores foram verificados na contabilidade da TV Ômega.

A Fiscalização constatou que no período fiscalizado foram realizados lançamentos a débito da conta 1.2.1.01.07.0002 – Marcelo de Carvalho Fragali, os quais se referem a incremento da dívida dos sócios (empréstimos).

Relata a fiscalização (fl. 364) que:

Entre janeiro de 2010 e dezembro de 2018 foram realizados 1944 lançamentos a débito da conta 1.2.1.01.07.0002 – Marcelo de Carvalho Fragali, que regista a conta corrente de Marcelo junto à TV Ômega. Tais lançamentos constituem eventos de incremento da dívida do sócio (eventos de empréstimo de recursos) que somam R\$ 46.659.996,67, no período analisado.

Os eventos de amortização ou quitação dos empréstimos na conta-corrente do sócio em contrapartida de ativos ou passivos de terceiros caracteriza disponibilidade econômica ou jurídica dos sócios, caracterizando fatos geradores do imposto sobre a renda da pessoa física.

Os empréstimos registrados na conta-corrente decorrem da emissão de cheques administrativos, fato confirmado pelos recorrentes no curso da ação fiscal. Outra parcela corresponde a pagamentos por bens e serviços direcionados aos sócios, como identificado pela fiscalização na contabilidade da TV ÔMEGA.

Alega o recorrente que a TV Ômega teria promovido “reclassificação” de sua escrituração em dezembro de 2018. Que parte dos valores se referem a pagamento de DARFs das empresas interligadas e outra parte era compensada com créditos de fornecedores, havendo subrogação da dívida.

Tal fato não é capaz de desconstituir o lançamento efetuado, pois os fatos econômicos ocorridos que configuraram o fato gerador não foram alterados, uma vez que o contribuinte foi o credor dos valores imputados em seu nome por meio de cheques administrativos, com registro de compensação e transferência de recursos.

Nenhum documento foi apresentado para confirmar eventuais empréstimos das empresas coligadas para os sócios comuns destas e da TV Ômega. Não foi sequer apresentada a escrituração contábil das coligadas. Não foi comprovado o pagamento de parcelamentos dessas empresas coligadas pela TV Ômega.

Na tentativa de justificar suas alegações, tentando comprovar um valor creditado de R\$ 8.127.697,47, alegando ser a soma de 2015 a 2018, o contribuinte apresenta *print* de quatro guias no recurso, todas com vencimento em 30/10/2018, da empresa Tecplan Teleinformática Ltda, referente a pagamentos de parcelamento, que indicam valor principal sem juros e multa, que somam R\$ 168.377,94. Não há como comprovar quem fez o pagamento. Alega o recorrente que foi a TV Ômega.

Em seguida, é apresentado um comprovante de transferência bancária da TV Ômega para a Tecplan no mesmo valor, em 27/12/2018.

Ora! O que foi comprovado, considerando as alegações e documentos apresentados, foi que a TV Ômega pagou as guias do parcelamento e também transferiu o mesmo valor para a Tecplan dois meses depois.

Tal fato isolado, além de não justificar os R\$ 8.127.697,47, não prestam nem mesmo para fazer prova a favor do autuado.

Em outra tentativa, o contribuinte apresenta um lançamento contábil de R\$ 40.816,33 que se refere a pagamento de serviços da empresa de propriedade do autuado New Mídia Serviços Ltda, lançado a crédito na conta do ativo em nome do contribuinte. Com esse único argumento, tenta justificar que haveria transferência da dívida para a outras empresas de todo o valor apurado pela fiscalização, e sem apresentar qualquer documento que comprovasse suas alegações.

A despeito das frágeis alegações acima, mesmos as tais reclassificações efetuadas pela TV Ômega, que comprovariam, no seu entendimento, os lançamentos contábeis, tentando ajustar os valores recebidos a outros fatos, não podem ser consideradas.

Não restou comprovado que havia erros nos registros contábeis originais que justificassem a alegada reclassificação.

Os fatos narrados pela fiscalização demonstram intensa movimentação financeira entre a TV ÔMEGA e seus sócios, mantida por intermédio de contas-correntes, desde 2010.

O comportamento narrado, associado às informações no curso da ação fiscal, derrubam a alegação de que os registros contábeis estavam equivocados. Não se trata de um ou dois lançamentos equivocados, mas inúmeros fatos contábeis registrados, em valores vultosos, como empréstimos aos sócios.

A mera reclassificação contábil extemporânea não serve para justificar os fatos e afastar a veracidade dos valores obtidos pelos sócios nas contas da TV ÔMEGA, devidamente escriturados sem vícios extrínsecos ou intrínsecos.

A tentativa de vincular os registros de amortizações na conta-corrente do sócio/contribuinte mantida na TV Ômega à interveniência de terceiros (Tecplan e New Mídia) não estão respaldadas pelos fatos narrados e documentos nos autos. A transferência de dívidas a terceiros não se faz por mera alegação de erro e reclassificação dos registros contábeis, convenientemente engendrada no momento em que a empresa já estava sob ação fiscal.

Não podem ser admitidas tais reclassificações na contabilidade da TV Ômega, feitas sem apoio documental coerente, de forma a anular o lançamento constituído na empresa, e usado também para tentar afastar os lançamentos efetuados nas pessoas dos sócios.

O artifício de baixar a dívida dos sócios por meio do registro de ingresso de recursos de terceiros implica que o valor da dívida, assim amortizado, sem comprovação do desembolso por parte do devedor e sem comprovação da transferência da dívida, é determinante para sua caracterização como rendimento tributável da pessoa física.

Como bem concluiu a DRJ:

O destino que o beneficiário dá ao recurso auferido é consumo de renda e, como já mencionado alhures, o tema assunção de dívida diz respeito exclusivamente às partes que ajustam livremente, não sendo oponível à fazenda pública, o impugnante, sendo o titular dos créditos, como foi prodigamente demonstrado, pode livremente dispor dos mesmos, inclusive empregando em suas outras empresas para quitação de obrigações fiscais, financeiras ou outros investimentos.

MULTA QUALIFICADA

Ao contrário do que alega o recorrente, a qualificação da multa de ofício restou fortemente demonstrada nos autos, conforme elementos já explanados neste voto.

A Lei 9.430/96, art. 44, na redação vigente à época da autuação, assim dispõe:

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

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

[...]

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

Os artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, têm a seguinte redação:

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

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

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

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária

principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, a evitar ou diferir o seu pagamento.

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

Conforme explicitado nos itens anteriores, houve uma ação tendente a impedir o conhecimento, pela autoridade fiscal, do fato gerador do tributo, na medida em que a sanção imposta é denunciada pela prática reiterada e insistente de redução ou omissão da base de cálculo dos rendimentos tributáveis declarados em múltiplos exercícios.

Todos os fatos narrados e documentos juntados demonstram a intensão dolosa do contribuinte de se esquivar do pagamento de tributos. A fiscalização assevera à fl. 521:

[...] a análise da contabilidade da TV Ômega relativa aos anos calendário 2010 a 2018 evidenciou que a empresa efetuou diversas amortizações das dívidas de Marcelo por meio de crédito em sua conta corrente escriturada naquelas contabilidades. No capítulo IV deste TVF são relacionados, individualmente, os lançamentos de amortização cujas contrapartidas registram ativos ou passivos de terceiros (TV Ômega ou outras empresas), casos nos quais ocorre variação patrimonial positiva do sócio, de forma que restaram patentemente caracterizados, nesses casos, os fatos geradores do imposto de renda da pessoa física e a consequente obrigação de declaração e recolhimento do IRPF pelo beneficiário dos recursos.

Para atingir seus objetivos, o contribuinte se valeu da contabilidade da TV Ômega, com a interposição das empresas coligadas, todas das quais é sócio, utilizando de conduta artificialmente estruturada para amortizar os empréstimos eivados de informalidade, de forma contínua e habitual, para mascarar a verdadeira natureza dos valores recebidos.

Como concluiu a DRJ, restou caracterizada a intenção livre e consciente (dolo) do sujeito passivo de, mediante artifício, inclusive em conluio com seu sócio, reduzir a base de cálculo, deixando assim de oferecer à tributação a totalidade dos rendimentos em múltiplos exercícios.

Portanto, estão presentes as circunstâncias suficientes para qualificação da multa de ofício.

RETROATIVIDADE BENIGNA

Na petição apresentada após o recurso, em 19/12/2023, o recorrente alega direito superveniente e pede a redução da multa qualificada ao patamar de 100%.

Os argumentos de fato apresentados em referida petição não serão apreciados, pois ocorreu a preclusão.

A Lei 14.689, de 20/9/2023, alterou a Lei 9.430/1996, art. 44, passando a ter a seguinte redação:

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

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

[...]

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

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

Sendo assim, deve-se aplicar a retroação da multa da Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689/2023, reduzindo-a ao percentual de 100%.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, afastar a prejudicial de decadência e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para aplicar a retroação da multa da Lei 9.430/96, art. 44, § 1º, VI, incluído pela Lei 14.689/2023, reduzindo-a ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Miriam Denise Xavier