



PROCESSO	14041.720186/2017-00
ACÓRDÃO	2201-012.664 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ELIANE E SILVA NOGUEIRA LIMA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO LITIGIOSO TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. APRECIAÇÃO. NECESSIDADE DE SE CONTRAPOR FATOS E FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO.

O documento novo, colacionado com o recurso voluntário, pode ser apreciado quando se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado, de modo a se invocar a normatividade da alínea "c" do § 4.º do artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972, não se cogitando de preclusão.

DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM.

A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida (inciso I do § 12 do art. 114 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 - RICARF).

REMUNERAÇÃO INDIRETA. PAGAMENTOS EFETUADOS PELA PESSOA JURÍDICA EM BENEFÍCIO DO SÓCIO. NATUREZA DOS RENDIMENTOS.

Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda da pessoa física os rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista de pessoa jurídica.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Luana Esteves Freitas (Relatora), que lhe deu provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marco Aurelio de Oliveira Barbosa.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas – Relatora

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Lilian Claudia de Souza (substituto[a] integral), Thiago Alvares Feital, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Do Auto de Infração

Trata-se de Auto de Infração (fls. 2/13), lavrado em desfavor da contribuinte, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, concernente aos anos calendários de 2012 a 2014, no valor de R\$ 1.034.550,00 (um milhão e trinta e quatro mil, quinhentos e cinquenta reais), acrescido da multa de ofício de 150% (cento e cinquenta por cento), e demais consectários legais.

Por esclarecedor, utilizo para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão de piso (fls. 615/617):

Do Procedimento Fiscal

De acordo com o Relatório de fls. 18 a 27, o procedimento fiscal na contribuinte teve início após verificações a respeito do envolvimento do seu filho, o senador da República Ciro Nogueira Lima Filho, em esquema de corrupção relatado por diversos réus na conhecida “Operação Lava Jato”, em termos de colaboração

firmados com o Ministério Público Federal. O parlamentar é investigado no Inquérito STF nº 4407/DF.

Na busca de subsídios acerca do procedimento fiscal naquele contribuinte, a fiscalização instaurou diligências em diversas pessoas físicas e jurídicas, notadamente em familiares e empresas ligadas a ele. Buscou-se verificar a existência de receitas de origem obscura não declaradas ao Fisco pelo político e por suas empresas. No decorrer dessas diligências junto à Sra. Eliane e Silva Nogueira Lima e à empresa Ciro Nogueira Agropecuária e Imóveis Ltda (CNAI), os autuantes constataram diversas irregularidades cometidas pela pessoa jurídica e pela contribuinte, sócia administradora da empresa.

Na indicação dos indícios da existência de fraudes que levaram à abertura de procedimentos de diligência na CNAI e na contribuinte a fiscalização relaciona que:

- Trecho da denúncia oferecida pelo MPF dá conta da atuação de um irmão do parlamentar no ramo imobiliário com a finalidade de lavagem de dinheiro;
- Existência de confusão patrimonial no âmbito da CNAI;
- A empresa não esclareceu a origem de diversos recursos, dentre eles montantes em espécie que entraram em suas contas correntes bancárias;
- Pagamentos de milhões de reais devidamente identificados nos extratos bancários da pessoa jurídica, mas não contabilizados, o que evidenciaria a existência de “caixa dois”;
- Existência de saldo credor expressivo na conta caixa da CNAI (11101.0001 – Caixa) em várias datas e períodos consecutivos;
- O fato de a pessoa jurídica ter mascarado o real valor efetivamente pago em transações imobiliárias.

Todos esses fatos foram objeto de exame o que resultou na lavratura de dois autos de infração contra a empresa, processos nº 14041.720177/2017-19 e 14041.720178/2017-55.

A fiscalização afirma que os montantes não contabilizados pela CNAI beneficiaram a contribuinte, sócia da empresa. Os relatos a respeito das diligências constam dos anexos 1, 2, 3 e 10 a 20 dos autos.

A documentação que dá suporte ao lançamento foi colhida em fase de diligência e utilizada no procedimento fiscal de acordo com a Súmula nº 46 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Remuneração Indireta - Antecipações de Lucro.

Com base nos documentos contidos no anexo 18 a CNAI teria efetuado pagamentos à Sra. Eliane a título de antecipação de lucro, embora a empresa não tenha contabilizado tais valores, o que é atestado pelas Demonstrações de Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) dos anos de 2012 a 2014 nas quais

consta que a distribuição de lucros da empresa foi nula o que foi ratificado pelas notas explicativas (fl. 22).

Nesses anos calendário, mensalmente a sócia era remunerada indiretamente por meio desses pagamentos, mas o fato de a própria contabilidade da CNAI não reconhecer a existência de lucros, tais valores constantes dos anexos 18 e 19 deveriam ter sido oferecidos à tributação. Assim, os rendimentos declarados como isentos foram reclassificados como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

Omissão de rendimentos recebidos de Pessoa Jurídica

Ao verificar as declarações de ajuste da contribuinte e os documentos apresentados, a fiscalização constatou que para o ano de 2013, não houve apresentação de DIRPF, razão pela qual a remuneração recebida com a alegação de antecipação de lucros foi caracterizada como omissão de rendimentos.

Multa de Ofício

Entendeu o autuante que há nos autos elementos que confirmam as situações previstas no § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/96, o que motivou a aplicação da penalidade no patamar de 150%.

Para tanto elencou as seguintes situações justificadoras da qualificação da penalidade:

- Até a CNAI ser intimada se manifestar sobre diversos pagamentos, a sócia Eliane não havia informado em DIRPF os pretensos rendimentos isentos. Na qualidade de administradora ela tinha conhecimento da situação financeira e contábil da empresa e estava ciente da inexistência de lucros no período de 2012 a 2014;
- Mesmo conhecedora da ausência de lucros a contribuinte coadunou com a transferência de recursos a título de “antecipação de lucros”, o que revela má-fé diante da sistemática simulação do recebimento dos rendimentos supostamente isentos;
- As ações da CNAI em conluio com a sócia não se referem a erros pontuais, mas de atos reiterados e articulados que de forma continuada permitiu que o sujeito passivo impedisse e retardasse o conhecimento do Fisco da ocorrência dos fatos geradores;
- As atitudes foram praticadas de forma dolosa que também se revelam por meio de informações inverídicas prestadas à fiscalização;
- A ausência de contabilização, de declaração de montantes significativos pagos à sócia, as tentativas de declarar a existência de supostas distribuições de lucros após o início do procedimento fiscal e as evidências claras de uma contabilidade paralela na CNAI são elementos que demonstram o dolo, a fraude e conluio por parte da pessoa jurídica e da sócia administradora.

Da Impugnação

Cientificada do Auto de Infração na data de 13/12/2017, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado às fls. 482/483, a contribuinte apresentou Impugnação (fls. 490/498) na data de 12/01/2018 (fl. 488), na qual alegou, em breve síntese, as razões que sintetizo nos tópicos abaixo:

I – Improcedência da cobrança

Afirma que os pagamentos realizados pela CN Imóveis à contribuinte se referem à antecipação de lucros, os quais encontram-se comprovados por meio dos recibos de quitação assinados pela sócia-majoritária, ora impugnante, que atestam a natureza dos pagamentos efetuados no período.

Aduz, ainda, que as inconsistências/divergências apontadas pela fiscalização, entre os recibos e os extratos bancários, foram decorrentes dos erros existentes na contabilidade da empresa, e que a impugnante recebia não apenas os valores decorrentes da antecipação dos lucros, mas também valores para pagamentos das despesas da empresa, que como sócia majoritária era a responsável por efetuar tais pagamentos.

II – Necessidade de redução da multa de ofício para 75%. Improcedência da qualificação da penalidade.

Relata a contribuinte que não ficou demonstrado pela fiscalização que os valores recebidos pela CN Imóveis eram de fato provenientes do “Caixa 2” ou de qualquer outra fonte de natureza irregular, o que, por sua vez, afasta o intuito de fraude apontado pelo fiscal como justificativa para qualificar a multa de ofício. Pugnou, ainda, pela aplicação da Súmula CARF nº 14.

Da Decisão de Primeira Instância

A 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG – DRJ/BHE, em sessão realizada em 03/09/2018, por meio do acórdão nº 02-87.507 (fls. 614/626), julgou improcedente a impugnação apresentada, cujo acórdão restou assim ementado (fl. 614):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2013, 2014, 2015

REMUNERAÇÃO INDIRETA. PAGAMENTOS EFETUADOS PELA PESSOA JURÍDICA EM BENEFÍCIO DO SÓCIO. NATUREZA DOS RENDIMENTOS.

Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda da pessoa física os rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista de pessoa jurídica.

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.

CLASSIFICAÇÃO INDEVIDA DE RENDIMENTOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.

Sujeitam-se à incidência do imposto de renda pessoa física os rendimentos pagos ou creditados a sócio de pessoa jurídica a título de lucros ou dividendos distribuídos, não registrados nem apurados na contabilidade da respectiva pessoa jurídica e também não comprovados.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. FRAUDE. CONLUÍO.

A multa de ofício é aplicada no percentual de 150% sempre que comprovado nos autos que a ação ou omissão do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou modificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam as condutas de sonegação, fraude e conluio.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Cientificada do resultado do julgamento na data de 13/09/2018, por via postal, conforme Aviso de Recebimento – A.R. acostado à fl. 632, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 635/644), na data de 05/10/2018 (fl. 633), acompanhado de novos documentos (fls. 653/846), no qual repisou os mesmos argumentos apresentados na Impugnação.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Luana Esteves Freitas**, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo – a Recorrente foi intimada da decisão recorrida em 13/09/2018 (fl. 632) e apresentou recurso em 05/10/2018 (fl. 633) – e atende às demais condições de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

A autuação decorre da **reclassificação dos rendimentos declarados pela Recorrente em sua DAA, como isentos e não tributáveis**, recebidos da pessoa jurídica denominada CNAI – Ciro Nogueira Agropecuária e Imóveis Ltda EPP, a título de “antecipação de lucros”, que foram considerados pela fiscalização como remuneração indireta paga à sócia-administradora, ora Recorrente, durante os **anos-calendários de 2012 e 2014**.

Além disso, para o **ano-calendário de 2013**, constatou que a Recorrente deixou de efetuar a declaração de IRPF, de modo que para este ano considerou-se como **omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica**, os valores oriundos do recebimento de valores, de forma disfarçada, a título de “distribuição de lucros”.

Em seu Recurso Voluntário a Recorrente afirma que fez a contabilidade da empresa CN Imóveis, pessoa jurídica da qual teve origem os pagamentos que lhe foram efetuados a título de antecipação de lucros, e que foram apurados lucros suficientes a distribuir no período de 2012 a 2014, anos-calendários objeto da presente autuação, de que modo que se torna improcedente o lançamento.

Para corroborar com seus argumentos, e contrapor com os fundamentos do acórdão de piso utilizados para manutenção do lançamento tributário, a Recorrente apresentou relatório de auditoria, elaborado por *Planning Auditores Independentes*, (fls. 658/843), bem como Recibo de Adesão ao Programa Especial de Regularização Tributária, em nome da empresa *Ciro Nogueira Agropecuária e Imóveis Ltda* (fls. 844/846).

Da admissibilidade da prova documental juntada em sede de Recurso Voluntário

O Artigo 16, *caput* do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que a fase de produção de provas deve ser instaurada com a impugnação ao lançamento. Todavia, a própria legislação ressalva hipóteses em que a juntada posterior é admitida, mormente quando a documentação "*destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos*", senão vejamos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.
(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

No presente caso, a contribuinte apresenta juntamente com seu Recurso Voluntário, documentos para contrapor os fundamentos/razões de decidir do voto condutor da decisão de primeira instância, que manteve o lançamento diante da insuficiência da contabilidade da empresa CNAI para comprovar os pagamentos efetuados à Recorrente, sócia majoritária, se tratava de antecipação/distribuição de lucros.

Do trecho do voto condutor do acórdão de primeira instância, que abaixo reproduzo, inclusive denota-se que houve menção ao documento acostado pela defesa junto ao seu Recurso Voluntário (auditoria contábil) o que sequer foi apresentado com sua impugnação, cuja análise pela DRJ se deu em processo correlato (autos n. 14041.720054/2018-51), de modo que incabível a preclusão da juntada dos documentos trazidos pela Recorrente para contrapor os fatos/fundamentos expostos no acórdão de piso (fl. 622):

O resultado do trabalho da auditoria não foi juntado aos autos, mas como consta do processo que trata do auto de infração lavrado contra o Sr. Ciro Nogueira, processo nº 14041.720054/2018-51, trarei excertos do documento para fins de argumentação sobre o que foi deduzido na peça impugnatória.

A defesa se vale equivocadamente dos trabalhos de auditoria contratados para arregimentar justificativas com a finalidade de contrapor o lançamento fiscal. Entretanto, conforme se observa do documento expedido pela empresa de auditoria, os trabalhos realizados não encerram nenhum juízo de asseguarção, ou seja, não definem a confiabilidade justamente porque lastreados em documentos supostamente apresentados pela própria CNAI. De início o relatório produzido pela empresa de auditoria alerta:

[...]

Assim, os documentos apresentados pela Recorrente em sede de Recurso Voluntário devem ser admitidos e analisados por esta instância julgadora, em virtude dos princípios do formalismo moderado e da verdade material. Nesse sentido, cito precedentes deste CARF:

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 2016 PROVAS DOCUMENTAIS COMPLEMENTARES APRESENTADAS NO RECURSO VOLUNTÁRIO RELACIONADAS COM A FUNDAMENTAÇÃO DO OBJETO LITIGIOSO TEMPESTIVAMENTE INSTAURADO. APRECIAÇÃO. PRINCÍPIOS DO FORMALISMO MODERADO E DA BUSCA PELA VERDADE MATERIAL. NECESSIDADE DE SE CONTRAPOR FATOS E FUNDAMENTOS DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA DE PRECLUSÃO. Em homenagem ao princípio da verdade material e do formalismo moderado, que devem vigor no âmbito do processo administrativo fiscal, deve-se conhecer a prova documental complementar apresentada no recurso voluntário que guarda relação com a matéria litigiosa controvertida desde a impugnação, especialmente para que se obtenha, em tempo razoável, decisão

de mérito justa e efetiva. O documento novo, colacionado com o recurso voluntário, pode ser apreciado quando se destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, sendo certo que os fundamentos da decisão de primeira instância constituem nova linguagem jurídica a ser contraposta pelo administrado, de modo a se invocar a normatividade da alínea "c" do § 4.º do artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 1972, não se cogitando de preclusão. IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. RENDIMENTOS RECEBIDOS ACUMULADAMENTE EM VIRTUDE DE AÇÃO JUDICIAL. ARTIGO 12-A DA LEI Nº 7.713 DE 1988. A partir de 28 de julho de 2010, em se tratando de rendimentos recebidos acumuladamente, relativos a anos-calendário anteriores, estes serão tributados exclusivamente na fonte, no mês do recebimento ou crédito, em separado dos demais rendimentos recebidos no mês. (Acórdão nº 2201-011.402, Relatora: Débora Fófano dos Santos, Data de Julgamento: 06/02/2024).

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR) Exercício: 2008 PROVAS. DOCUMENTOS JUNTADOS EM RECURSO VOLUNTÁRIO PARA CONTRAPOR ARGUMENTOS NOVOS DA DECISÃO DA DRJ. POSSIBILIDADE. Cabível a juntada de documentos ao processo, posteriormente à apresentação da impugnação, quando se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, nos termos do art. 16, §4º, alínea "c" do Decreto n.º 70.235/72. Portanto, devem ser analisados os documentos trazidos em sede de recurso voluntário pelo Sujeito Passivo, pois destinados a contrapor fatos ou razões trazidas somente no julgamento da impugnação. (Acórdão nº 9202-009.662, Relator: Marcelo Milton da Silva Risso, Data de Julgamento 28/07/2021).

Da antecipação/Distribuição de Lucros

A controvérsia, portanto, cinge-se em determinar a natureza jurídica dos valores recebidos pela Recorrente, oriundos da empresa Ciro Nogueira Agropecuária e Imóveis Ltda (CNAI), pessoa jurídica na qual figura como sócia-majoritária detentora de 69% do capital social – se “*remuneração indireta*”, como tratado pela fiscalização, ou antecipação de lucros isentos de IRPF, como sustenta a defesa.

O artigo 10 da Lei nº 9.249/1995, com a redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, dispõe acerca da isenção ampla e incondicional sobre os valores pagos ou creditados por pessoas jurídicas a título de lucros ou dividendos, vejamos:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

No mesmo sentido, o Regulamento do Imposto de Renda, vigente à época dos fatos geradores, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999 (RIR/99), em seu artigo 39, inciso XXIX, ratificava

expressamente que não entrariam no cômputo do rendimento bruto da pessoa física os lucros apurados e distribuídos pelas pessoas jurídicas.

Art. 39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

(...)

XXIX - os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

A Instrução Normativa SRF nº 93/1997, em seu artigo 48, vigente à época dos fatos geradores, autorizava a pessoa jurídica tributada pelo Lucro Presumido a distribuir lucros isentos, com base na presunção de lucros (receita bruta menos os tributos) ou em montante superior, desde que demonstrasse esse lucro superior por meio de escrituração contábil:

Art. 48. Poderá ser distribuído, sem incidência de imposto, valor a título de lucros ou dividendos superior ao apurado com base nas regras de presunção de que trata o caput, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

Ao analisar os autos, os argumentos e provas coligidas, entendo que assiste razão à Recorrente.

Primeiramente, vale esclarecer que, em que pese a ação fiscal tenha sido instaurada, inicialmente, em virtude do Inquérito nº 4407/STF, em que um dos investigados era o filho da Recorrente, o Senador Ciro Nogueira, não se pode presumir que as receitas obtidas pela empresa CNAI, da qual é sócia-majoritária a Recorrente, decorre de atividade ilícita.

Inclusive, em consulta pública realizada junto ao STF, obteve-se a informação de que o Tribunal, por unanimidade, rejeitou a denúncia formulada nos autos, com fundamento no artigo 395, inciso III do Código de Processo Penal, a pedido da própria Procuradoria Geral da República (PGR), cujo acórdão transitou em julgado na data de 09/02/2024.

A fiscalização, para justificar a natureza jurídica dos pagamentos realizados pela empresa CNAI à Recorrente, sua sócia majoritária, como “remuneração indireta” apontou que (fls. 21/23):

22. No decorrer de procedimento fiscal devidamente instaurado na CNAI, foi possível constatar que essa contribuinte efetuou pagamentos relativos a “Antecipações de Lucros” à sócia administradora ELIANE E SILVA NOGUEIRA LIMA. Os documentos constantes do ANEXO 18 corroboram essas afirmações.

23. Regularmente intimada, a Sra. ELAINE E SILVA NOGUEIRA LIMA confirmou a versão da CNAI e apresentou os mesmos documentos constantes do ANEXO 02.

24. Ocorre, entretanto, que, embora a CNAI tenha efetuado o pagamento de montantes a título de “antecipação de lucro” (ANEXO 18), essa empresa não

contabilizou tais valores. A contabilidade da contribuinte de fato atesta que não houve distribuição de lucros no período objeto da fiscalização. Tal fato é facilmente verificado pela análise, dentre outros, das Demonstrações de Mutações do Patrimônio Líquido (DMPL) dos exercícios de 2012 a 2014, nas quais consta que a distribuição de lucros da CNAI é nula. A análise das notas explicativas da contabilidade da CNAI também ratifica essa informação. A título de ilustração, cumpre apresentar trecho das notas explicativas desses anos especificando literalmente que não houve distribuição de lucros aos sócios:

[...]

Denota-se, desse modo, que o fundamento utilizado pela fiscalização para caracterizar os rendimentos auferidos pela contribuinte, na condição de sócia-majoritária da empresa CNAI, como “*remuneração indireta*” e não como lucros/dividendos, estes últimos isentos do IRPF, foi a ausência de contabilização destes pagamentos na pessoa jurídica.

Por sua vez, a Recorrente, desde sua impugnação, reconheceu que a contabilidade da empresa CNAI apresentava falhas estruturais e certo grau de informalidade, dada sua natureza de empresa familiar. Notificada das irregularidades, a empresa agiu de forma proativa contratando auditoria externa independente para realizar a readequação e o reprocessamento de toda a sua contabilidade. Embora o trabalho tenha sido realizado após o início do procedimento administrativo, as falhas foram devidamente corrigidas.

A referida auditoria apurou a existência de receitas não oferecidas à tributação na época própria, o que gerou a apuração de saldos devedores de tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS), cujas declarações foram retificadas e os débitos integralmente quitados ou parcelados pela pessoa jurídica (fls. 844/846).

O ponto fulcral é que o refazimento da contabilidade – amplamente comprovado pelo Relatório de Auditoria (fls. 658/843) – demonstrou que empresa CNAI possuía lucros contábeis e fiscais suficientes e passíveis de distribuição nos anos de 2012, 2013 e 2014 para lastrear a totalidade dos valores recebidos pela ora Recorrente:

Neste ponto, verificamos, com base nos princípios contábeis e tributários, **se há montante de lucros a distribuir sem incidência do imposto de renda.**

Com base na legislação acima, conforme os itens de controle da sociedade, através das receitas informadas e declaradas, podem se analisar que:

[...]

Sendo assim, com base nos valores acima, ainda em referência ao critério de distribuição isenta de lucros, somado ao total de receitas auferidas pela Sociedade no período avaliado, pode se constatar que:

[...]

	2012	2013	2014
Lucro passível de Distribuição	1.088.477,95	1.365.269,71	1.253.333,11

3.707.080,77

Desta forma, notamos que, na hipótese de eventual confissão das receitas não oferecidas a tributação para o IRPJ/CSLL e consequentemente ao PIS/COFINS, haveria lucro passível de distribuição (dividendos), sem incidência do IRRF, que daria suporte aos valores autuados pela Fiscalização.

[...]

Com a execução da retificação das obrigações acessórias e reprocessamento da escrituração contábil, a Sociedade ofereceu à tributação todas as receitas operacionais e tributáveis, bem como, realizou a correta escrituração e registros dos seus fatos contábeis nesses períodos."

Entendemos que, pelos fatos resumidamente explanados no conteúdo deste relatório, a empresa apresenta de maneira consistente as suas demonstrações, no que tange todos os aspectos legais e relevantes.

Desse modo, com a correção das irregularidades contábeis havidas na empresa CNAI, restou confirmado que, ao contrário do que afirmado pela fiscalização, haveria lucro suficiente para dar suporte aos pagamentos realizados à Recorrente (fls. 668/669), os quais, por sua vez, são isentos de IRPF.

Assim, entendo que a Recorrente se desincumbiu de seu ônus probatório, e comprovou que os valores recebidos da empresa CNAI possuem natureza de antecipação/distribuição de lucros, e não como "remuneração indireta", de modo que deve ser cancelado o lançamento tributário.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para **DAR PROVIMENTO**.

Assinado Digitalmente

Luana Esteves Freitas

VOTO VENCEDOR

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Redator designado

Em que pese os argumentos bem expostos pela ilustre Relatora, apresento minha divergência quanto ao mérito e à qualificação da multa.

Em seu Recurso Voluntário, a Contribuinte repisa as alegações trazidas na Impugnação, as quais foram devidamente rebatidas pela decisão de primeira instância, cujo excerto reproduzo abaixo, com a qual concordo e adoto como razões de decidir, nos termos do inciso I do § 12 do art. 114 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023:

Antes de adentrar no mérito das alegações contrárias às imputações fiscais é preciso registrar que o envolvimento de Ciro Nogueira em investigações sobre corrupção serviu de fundamento para realização de diligências junto à Sra. Eliane e à empresa CNAI que ao final culminaram na lavratura de autos de infração tanto na pessoa física quanto na jurídica.

No decorrer das investigações fiscais na CNAI a fiscalização detectou anomalias em sua contabilidade, entre elas o pagamento de lucros a título de antecipação à sócia administradora, fatos não reconhecidos contabilmente pela empresa nem declarados.

No âmbito do presente processo, tal fato não guarda relação com a participação de 1% de Ciro Nogueira no capital social da empresa, pois o que se apurou de concreto em relação à CNAI foi a existência de confusão patrimonial, a falta de esclarecimentos sobre a origem de diversos recursos que entraram nas contas correntes da empresa por meio de depósitos em dinheiro, o pagamento de quantias vultosas identificadas na conta corrente, mas não contabilizadas, saldo credor na conta caixa, evidências claras da existência de “caixa dois” e a existência de transações imobiliárias por valores muito superiores aos constantes em escrituras de compra e venda.

Portanto, apesar de no curso das investigações inerentes ao Sr. Ciro Nogueira terem sido efetuadas diligências junto à pessoa jurídica CNAI e familiares do parlamentar, entre eles a sua mãe, Sra. Eliane Nogueira Lima, o relatório fiscal dispõe especificamente sobre a relação da sócia administradora com a pessoa jurídica mencionada.

Quanto ao fato de ser a empresa eminentemente familiar não implica que a contabilidade deva ser realizada em descompasso com os princípios contábeis geralmente aceitos, mesmo se tratando de empresa de porte menor. A fiscalização demonstrou o desacerto contábil da empresa quando detectou em declarações à Receita Federal e na própria contabilidade a ausência de lucros a serem distribuídos, o que gerou a lavratura do auto de infração, pois a contribuinte informou rendimentos isentos recebidos a esse título.

Não é rara a mistura das contas da pessoa física com a da pessoa jurídica, muito comum em micro e pequenas empresas. Isto, contudo, não é uma conduta aceitável tanto do ponto de vista contábil quanto do tributário. Primeiro porque atenta contra o princípio contábil da entidade o qual tem “o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos.” Por consequência, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Em outro plano, a contabilidade visa fornecer informações sobre a composição do patrimônio e suas variações, de ordem econômica e financeira que facilitam a sua

utilização por diversos atores, como os próprios administradores, eventuais investidores e também pelo Fisco no seu mister de verificar a situação tributária da empresa. Uma contabilidade desorganizada e que não demonstra a veracidade dos fatos contábeis registrados ou que até mesmo são omitidos deve ser objeto de um rigor fiscalizatório mais acentuado e não pode servir de anteparo para as justificativas trazidas pela defesa.

No caso da confusão patrimonial os exemplos mais recorrentes são percebidos quando a empresa assume compromissos particulares dos sócios ou quando este retira dinheiro do caixa da pessoa jurídica sem declarar a existência de lucros. Existem outras situações em que os sócios comprem, em nome da pessoa jurídica, veículos para uso pessoal e de seus familiares incluindo os gastos de combustível e manutenção, os quais são contabilizados como despesas dessa pessoa jurídica mensalmente. Utilizando essas atitudes os gestores se apropriam da pessoa jurídica para obter benefícios próprios, já que o seu próprio patrimônio está sendo confundido com o da empresa.

De volta ao caso concreto é preciso registrar que simples recibos juntados pela defesa dando conta da suposta antecipação de lucros à Sra. Eliane não têm o condão de comprovar a efetividade dos pagamentos. Isto ocorre porque a própria defesa ao tentar articular um argumento para enfrentar os fatos narrados no relatório fiscal saiu-se com uma inacreditável tese de que a sócia recebia valores superiores aos supostos lucros, visto que ela efetuava o pagamento de despesas da CNAI.

A alegação é extremamente frágil e não convence. Não há motivos para uma pessoa jurídica com contas bancárias abertas em seu nome disponibilizar vultosas quantias à sócia para que esta fizesse frente aos gastos empresariais. É desarrazoado admitir que uma empresa não cumpra ela mesma com os seus compromissos e transfira recursos à sócia para essa finalidade. O fato de apresentar recibos com o título de antecipação de lucros já atenta contra os preceitos contábeis e o senso comum. Cada um dos recibos acostados às fls. 578 a 604 não provam nem a existência de lucros, nem qual valor seria efetivamente de lucro e qual destinado à quitação das despesas da sociedade. E mais, não houve demonstração documental de quais foram os compromissos empresariais que a Sra. Eliane quitou.

Numa demonstração de que os relatos fáticos apresentados pela defesa são de todo vazios, apenas para exemplificar a fragilidade dos argumentos foram examinadas as declarações retificadoras apresentadas para os anos de 2012 e 2014 nas quais a contribuinte inseriu lucros mensais supostamente pagos à Sra. Eliane. A contribuinte não teve o cuidado sequer de observar que informou como distribuição de lucros o total constante dos recibos.

Pois bem, se a própria defesa alegou que os recibos continham valores de antecipação de lucros e também quantias inerentes aos gastos da empresa que a

sócia se incumbira de quitar, falsamente incluiu nas declarações valores sabidamente não isentos de tributação.

Em outro ponto da peça impugnatória a defesa afirma que o relatório fiscal não estaria bem fundamentado, visto não terem sido demonstrados os serviços prestados pela contribuinte para refletirem a remuneração imputada como recebida.

A fiscalização apontou de forma firme e isto está claro nos autos, que a empresa não distribuiu lucro algum à sócia e os valores transferidos a ela correspondem a remuneração indireta. A causa dos pagamentos não é reconhecida nem como lucros, nem como despesas da própria empresa, daí porque contra a pessoa jurídica foi lavrado auto de infração justamente pelo pagamento sem causa ou de operação não comprovada, oportunidade em que foi lançado o imposto retido na fonte à base de 35% conforme preceitua o artigo 674, § 1º do Regulamento do Imposto de Renda.

Art. 674. Está sujeito à incidência do imposto, exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas a beneficiário não identificado, ressalvado o disposto em normas especiais (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61).

§ 1.º A incidência prevista neste artigo aplica-se, também, aos pagamentos efetuados ou aos recursos entregues a terceiros ou sócios, acionistas ou titular, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 61, § 1º).

Cumprir registrar que apesar de as duas infrações corresponderem a títulos distintos (remuneração indireta e classificação indevida de rendimentos), os autos demonstram que tudo não passa de recebimento de valores pela sócia à custa da sociedade empresarial. Os supostos lucros nunca existiram, são remunerações, mas como nos anos de 2012 e 2014 foram declaradas como rendimentos isentos foi preciso reclassificar os valores recebidos. Isto tudo se deu em virtude da confusão patrimonial estabelecida na CNAI com a finalidade de beneficiar a sócia em detrimento da pessoa jurídica.

Em uma situação em que a contabilidade da CNAI espelha uma calamitosa desordem, inclusive com a conta caixa apresentando saldo credor em diversas oportunidades, a sócia Sra. Eliane recebia recursos da empresa que nem de longe correspondem a lucros.

Importante ainda destacar que nos autos de infração lavrados contra a CNAI a fiscalização demonstrou que a empresa recebia montantes substanciais em suas contas bancárias, inclusive grande quantia depositada em espécie, mas a pessoa jurídica não foi capaz de comprovar a origem dos recursos. Ainda assim movimentou milhões de reais, não contabilizados, numa clara demonstração da existência de caixa paralelo. Isto tudo explica porque os pretensos lucros distribuídos à Sra. Eliane foram retirados da CNAI de forma a dar ares de

legalidade aos valores recebidos pela sociedade sem que houvesse qualquer explicação plausível da pessoa jurídica para o seu recebimento.

A defesa empenhou-se em mencionar que a CNAI contratou uma empresa de auditoria independente para avaliar a sua situação contábil tendo afirmado que a contratada concluiu que todas as entradas de recursos decorriam da sua atividade fim, ou seja, receitas provenientes de aluguéis e da venda de imóveis.

O resultado do trabalho da auditoria não foi juntado aos autos, mas como consta do processo que trata do auto de infração lavrado contra o Sr. Ciro Nogueira, processo nº 14041.720054/2018-51, trarei excertos do documento para fins de argumentação sobre o que foi deduzido na peça impugnatória.

A defesa se vale equivocadamente dos trabalhos de auditoria contratados para arregimentar justificativas com a finalidade de contrapor o lançamento fiscal. Entretanto, conforme se observa do documento expedido pela empresa de auditoria, os trabalhos realizados não encerram nenhum juízo de asseguarção, ou seja, não definem a confiabilidade justamente porque lastreados em documentos supostamente apresentados pela própria CNAI. De início o relatório produzido pela empresa de auditoria alerta:

“Nossos trabalhos foram realizados de acordo com as orientações emanadas pela NBC TSC 4400, emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade, aplicável a trabalhos de procedimentos previamente acordados. A suficiência dessas constatações é de responsabilidade exclusiva da Sociedade.

Consequentemente, não estamos expressando qualquer asseguarção, nem concluindo quanto à suficiência dos procedimentos descritos abaixo em relação aos propósitos para o qual este relatório foi solicitado, nem para nenhum outro propósito.”

Por se tratar de um serviço com procedimentos previamente acordados, nos termos da NBC TSC 4400, não há garantia de nenhuma asseguarção, ou seja, considerações sobre os resultados do documento. Dessa forma, o usuário do relatório, no caso a CNAI, tira suas próprias conclusões a partir dos procedimentos utilizados e das informações factuais apresentadas.

E essas conclusões vieram na peça impugnatória como uma verdade imutável, não tendo a contribuinte sequer apresentado a documentação suficiente para que em sede de julgamento fosse possível avaliar se a vultosa quantia recebida pela CNAI em suas contas tem origem lastreada nos objetivos sociais da empresa, quais sejam a intermediação na venda e aluguel de imóveis.

A defesa reconhece que na contabilidade da CNAI várias entradas de recursos não foram contabilizadas. Mas esse fato já é do conhecimento do fisco, tanto que foram lavrados autos de infração contra a pessoa jurídica. A autuada deveria ter trazido os documentos suporte que dão sustentação às conclusões do relatório de auditoria externa de sorte a possibilitar a leitura de que valores não

contabilizados e que ingressaram na empresa possuem origem lícita e diretamente vinculada à atividade fim.

Esta providência é de suma importância porque com o ingresso de milhares de reais nas contas da empresa, inclusive valores em espécie, no julgamento administrativo há a necessidade de verificar se tais montantes serviram de fato para compor eventual lucro CNAI que desse sustentação à distribuição à Sra. Eliane.

Já foi bastante discutido anteriormente que a própria empresa não declarou lucros e que a antecipação desses lucros contida nos recibos integrantes dos autos nem de longe é comprovada, não sendo nada mais que recebimento de valores indiretamente pagos pela sociedade. Há ainda a agravante segundo o qual a própria defesa admite que os tais lucros eram entregues à sócia juntamente com montantes relacionados ao pagamento de despesas da pessoa jurídica, sem qualquer discriminação de um e outro pagamento.

Questões integrantes do relatório de auditoria externa atinentes à pessoa jurídica, mormente a recomposição de bases de cálculos de tributos, devem ser tratadas nos processos correspondentes e não aqui na discussão sobre a natureza dos rendimentos recebidos pela Sra. Eliane.

Na sequência a defesa pugna pela improcedência do lançamento, pois os recibos de antecipação de lucro afastam o pagamento de remuneração à sócia. O argumento não se sustenta.

Verifica-se que a CNAI e no caso específico a impugnante, a exemplo do ocorrido do curso da ação fiscal, não comprovou, de forma inequívoca, mediante apresentação de documentação hábil e idônea a efetividade da existência dos lucros. Ao contrário, a defesa insistiu na tese de que os valores estampados nos recibos correspondiam a lucros pagos à sócia e despesas da empresa que a Sra. Eliane ficava incumbida de quitar.

Cabe esclarecer que, para que as despesas e os pagamentos de qualquer natureza produzam os efeitos para fins fiscais, há que se observar os requisitos legais. É o que determina o artigo 923 do Regulamento do Imposto de Renda:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, §1º). 11.

Não basta o registro contábil de que houve o pagamento, há de ficar comprovado, além de sua efetividade, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, que houve uma contrapartida recebida pela contribuinte. No caso aqui discutido não existiu sequer a contabilização de lucros e muito menos a prova de quais despesas foram quitadas pela contribuinte em nome da CNAI.

E, nesse aspecto, o Código Civil, instituído pela Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, ao dispor sobre provas em seu artigo 219, afirma que o teor de documentos assinados (recibos) guarda presunção de veracidade somente entre os próprios signatários, sem alcançar terceiros (Administração Tributária) estranhos ao ato:

“Art. 219. As declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários.

Parágrafo único. Não tendo relação direta, porém, com as disposições principais ou com a legitimidade das partes, as declarações enunciativas não eximem os interessados em sua veracidade do ônus de prová-las.”

Ao contrário do que foi trazido na peça impugnatória, absurda é a tese da defesa já desqualificada linhas atrás, pois diante dos documentos e fatos apresentados as alegações da contribuinte constituem um verdadeiro emaranhado de argumentos sem qualquer rigor jurídico mais relevante.

Importante trazer à baila as disposições do § 1º do artigo 43 do Código Tributário Nacional, pois diante da falta de comprovação da efetiva existência de lucros na CNAI a serem distribuídos e também da ausência de clareza acerca de quais valores a sócia recebia com a suposta finalidade de quitar gastos da pessoa jurídica os valores atribuídos à contribuinte nesses autos são verdadeiros rendimentos, pois “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”.

Ultrapassadas as questões de natureza probatória, passo ao exame das alegações contrárias à aplicação da multa de ofício no percentual de 150%.

De acordo com o § 1º do artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430, de 1996 a multa de cento e cinquenta por cento é aplicada nos casos em que ficar configurada uma ou mais das condutas definidas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independente de outras penalidades administrativas cabíveis.

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.

Vale citar a regra dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964:

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

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

II - das condições pessoais do 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.

Ao longo do exame do Termo de Verificação Fiscal ficou devidamente demonstrado que Eliane e Silva Nogueira Lima atuava de forma contínua, coordenada e consciente com a finalidade específica de omitir rendimentos sabidamente tributáveis. E para isto se valeu da própria empresa da qual é sócia administradora para dissimular o recebimento de lucros não comprovados e supostamente pagos em conjunto com valores destinados à quitação de despesas da pessoa jurídica, fato também não comprovado nos autos.

O Relatório Fiscal bem destacou que mesmo ciente de que a CNAI não havia declarado lucros e sua contabilidade não registrava tais montantes, ainda assim a sócia administradora permitiu em conluio com a própria empresa a transferência de significativas quantia em seu favor sob o epíteto de antecipações de lucros. O que se viu nos autos foi a reiterada simulação de lucros recebidos quando na verdade os pagamentos não passavam de remuneração indireta atribuída à sócia majoritária em desfavor da pessoa jurídica.

Não se está aqui diante de meros erros contábeis ou de informações fiscais inexatas constantes das declarações tanto da pessoa jurídica quanto da pessoa física, mas sim de práticas reiteradas, no sentido de sonegar enorme quantia do Fisco, mascarada de lucros, o que demonstra evidente intuito de fraude.

Ainda que a contribuinte tenha retificado suas declarações de ajuste dos anos-calendário 2012 e 2014 antes do procedimento fiscal aqui discutido e nelas inserir rendimentos isentos, mais precisamente lucros advindos da empresa CNAI, tal fato não passa de mero casuísmo para dar ares de legalidade àquilo que a fiscalização já vinha levantando na pessoa jurídica desde o ano de 2016 em procedimento fiscal próprio.

Melhor explicando, a contribuinte como sócia majoritária da CNAI e que exercia de fato a gerência da empresa ao acompanhar o procedimento fiscal na pessoa

jurídica cuidou de retificar suas declarações de forma que os lucros pretensamente distribuídos e não comprovados àquela altura pela CNAI tomassem caráter de legalidade na pessoa física.

Entretanto, a legislação prevê de forma clara que apesar de a impugnante, isoladamente considerada, estar espontânea em relação a eventual retificação de suas declarações de ajuste, a alteração com a finalidade exclusiva de inserir rendimentos sabidamente tributáveis como se isentos fossem encontra impedimento no disposto no artigo 7º, § 1º do Decreto 70.235/72 que trata do Processo Administrativo Fiscal – PAF.

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:(Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Com destaque para o § 1º sublinhado é óbvio que a contribuinte, sócia majoritária da CNAI e quem a gerenciava tinha total conhecimento do procedimento fiscal de diligência na pessoa jurídica que se iniciou em 21/3/2016, conforme fls. 42 a 44 e se valeu ardilosamente do fato de a fiscalização questionar pagamentos, créditos em conta bancária e especialmente a contabilidade da sociedade para retificar a declaração de ajuste e inserir os incomprovados lucros.

Portanto, apesar de no momento das retificações das declarações de ajuste ainda não ter sido intimada do seu procedimento fiscal de diligência, as alterações promovidas pela Sra. Eliane possuem duplo caráter de irrelevância para as finalidades discutidas no processo administrativo fiscal. A primeira se traduz pelo impedimento contido no próprio parágrafo transcrito, pois ela estava diretamente envolvida nas infrações apuradas na pessoa jurídica e a segunda pela inclusão da declaração de ajuste de rendimentos isentos que ao fim e ao cabo se provaram verdadeiras remunerações retiradas da CNAI.

Os fatos relativos à qualificação da multa foram bem sedimentados no relatório fiscal e a defesa faz confusão com a participação do Sr. Ciro Nogueira e a aplicação da multa no percentual de 150%. Não é pelo fato de o procedimento fiscal decorrer daquele aberto contra o filho da contribuinte e de este deter apenas 1%

do capital social da CNAI que a multa de ofício foi aplicada no percentual exasperado de 150%, pois conforme visto nos autos, a contribuinte atuou insistentemente para reduzir o montante do tributo devido tanto na pessoa física quanto na jurídica.

Não se trata a presente imputação de mera omissão de rendimentos apta a trazer em socorro da contribuinte os ditames da Súmula nº 14 do CARF.

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.

Todos os elementos examinados demonstram a incidência das hipóteses dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 que autorizam a duplicação da multa de ofício, pois houve o claro propósito de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da real ocorrência do fato gerador, obtendo como resultado a redução do montante do tributo devido e afastando por completo a mera omissão de rendimentos.

Se o contribuinte que arca com seus compromissos tributários vez por outra omite rendimentos sem a prática de qualquer conduta dolosa tem contra si a lavratura de auto de infração com a exigência do imposto de renda e a multa de ofício básica de 75%, não há razões para aquele que de forma totalmente consciente tenta impedir o Fisco de conhecer o real fato gerador da obrigação tributária, seja tratado de igual maneira. Ao contrário, deve nos termos da legislação anteriormente citada arcar com uma penalidade em percentual maior da multa de ofício.

Quanto à qualificação da multa, em 21 de setembro de 2023 foi publicada a Lei nº 14.689, a qual alterou o § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo cominado penalidade menos severa, reduzindo-a para 100% (cem por cento), consoante abaixo:

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

§ 1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502,

de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões. (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023).

Assim sendo, não tendo sido constatada a reincidência descrita no § 1º-A, aplica-se ao presente a retroatividade benigna de que trata o art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, de modo que a multa qualificada fica reduzida ao percentual de 100% (cem por cento).

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reduzir a multa aplicada para 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa