



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15983.001086/2010-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.833 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2021
Recorrente HARUO OISHI
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2006

OMISSÃO DE RECEITA. PAGAMENTOS DE DESPESAS DE DIRIGENTE. SÓCIO DE FATO. REMUNERAÇÃO INDIRETA - O pagamento de despesas em favor de empregado, caracterizado como sócio de fato, configura remuneração indireta, sujeita à tributação na declaração de rendimentos. Verificada, após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, a falta de retenção, pela fonte pagadora, do imposto incidente sobre remuneração paga, é devido pelo contribuinte o imposto, a título de omissão de receita, quando este não tenha submetido os rendimentos à tributação.

MULTA QUALIFICADA.

A multa qualificada deve ser imposta quando da ocorrência das circunstâncias previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Diogo Cristian Denny (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 2301-009.833 - 2ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15983.001086/2010-29

Relatório

Trata-se do Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em 29/11/2010, que formalizou o crédito tributário contra o contribuinte em epígrafe no valor total de R\$ 90.184,21, incluindo multa de ofício proporcional (**150%**), bem como juros de mora calculados até 29/10/2010, devido à omissão de rendimentos (R\$ 109.588,16) recebidos de pessoa jurídica, no ano calendário 2005, da qual o interessado é sócio de fato.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 60/73, restou constatado, na fiscalização desenvolvida na empresa Tecnozem Armazéns Gerais Ltda, CNPJ n.º 02.745.557/000187, que o contribuinte foi beneficiário de vultosos pagamentos efetuados pela citada pessoa jurídica, considerados rendimentos de pró labore em razão do exercício da gerência e administração da empresa, consignando-se não ter sido apurado na escrita contábil da fiscalizada qualquer lançamento correspondente à distribuição de lucros.

A fiscalização reproduziu, nas fls 208 e seguintes, excertos do Termo de Verificação Fiscal lavrado contra a empresa citada, constante do processo n.º 15983.001084/201030, relativos aos fatos relacionados ao objeto destes autos, segundo os quais foram inquiridos os sócios da empresa auditada quanto à responsabilidade pela gerência e administração nos anos de 2004 e 2005, para o que se expediram os Termos de Solicitação de Esclarecimentos, em função dos quais foram tomados depoimentos de Sumiko Tominaga Oishi, Paula Mac'Arthur Marques Santana Santana, Haruo Oishi, Francisco Vasconcelos, Ioshihiro Nakasawa e Marli Sanae Enomoto Nakasawa.

Descreve a fiscalização que a infração foi apurada de acordo com as informações extraídas nos documentos de controle interno da empresa fiscalizada, nos procedimentos de auditoria junto às contas “Caixa” – conta n.º 111010001; “C/C – Sócios” – conta n.º 112050001; “Fundo Rotativo” – conta n.º 121010001; “Cheques a Compensar” – conta n.º 211020004; “C/C Sócios” – conta n.º 212010001; “Bradesco S/A 45/130793” – conta n.º 111020002; e “Banco Itaú” – conta n.º 111020001, nas quais foram constatados pagamentos, no ano de 2005, sem qualquer retenção na fonte, constando dos valores especificados nos Anexos II, VI, VIII e XIII, do processo n.º 15983.001084/201030, lançamentos referentes a pagamentos de despesas próprias do Sr. Haruo Oishi, as quais integram a remuneração, nos termos do art. 622 do RIR/99.

Por se tratar de rendimentos de pessoa física, o contribuinte do imposto é o Sr. HARUO OISHI, quem deveria ter oferecido à tributação e não o fez, conforme declaração de ajuste transmitida à Receita Federal do Brasil, tendo apenas informado os rendimentos recebidos da fiscalizada que foram por ela consignados em DIRF, considerados na apuração do imposto.

A penalidade aplicada foi qualificada, diante das apurações e fatos descritos, por restar caracterizada “*a conduta deliberada do sujeito passivo (Sr. HARUO OISHI) em ocultar informações acerca da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e, com isso, eximir-se dos pagamentos dos impostos e contribuições devidos*”. Os diversos fundamentos utilizados pela fiscalização estão nas folhas 213 e seguintes, tendo como exemplo:

Pelo fato de ser o sr. HARUO OISHI o gestor da empresa, este foi quem de fato quis o resultado da utilização desses registros dissimulados.

O fato de o Sr. HARUO OISHI ser beneficiário de vultosos pagamentos efetuados por empresa, em que é sócio de fato, tendo exercido a gerência, no transcorrer do ano de 2005; e a utilização de registros dissimulados, na escrita de empresa em que o mesmo exerceu a gerência e é sócio de fato, em que os beneficiários desses pagamentos foram ocultos, levada a efeito por uma conduta reiterada, no transcorrer de todo o ano de 2005, compõe um quadro no qual revela o intuito doloso do contribuinte, haja vista a existência de uma atitude com o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Em 02/12/2010 o representante legal do autuado solicitou cópia do Termo de Verificação Fiscal *“haja vista que o que foi recebido não consta os números das folhas do processo, logo, portanto, incompleto, o que dificulta a apresentação de sua defesa”*, bem como solicitou vista processual, conforme fls. 76. E, em 07/12/2010, requereu *“que a ciência total seja considerada, como ocorrida na data de hoje (7/12/2010)”*, quando lhe foi dada vista processual (fls. 77).

Em despacho datado de 10/12/2010, o Delegado da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santos indeferiu a pretensão do contribuinte, quanto à alteração da data da ciência da autuação, fundamentando a negativa.

Cientificados ao interessado em 14/12/2010, pleiteou a reconsideração do despacho de indeferimento (fls. 86), o que foi denegado pela autoridade competente, em despacho datado de 20/12/2010. Foi cientificado o interessado em 31/12/10, conforme AR de fls. 95 (fls. 89).

Inconformado com a autuação, o contribuinte apresentou, em 28/12/2010, por intermédio de seu representante legal, impugnação de fls. 97/99, acompanhada de documentos de fls. 100/123, com os seguintes fundamentos:

“A – PRELIMINAR

1.) O presente processo mantém estreita relação e depende da decisão do processo 15983001084/ 201030, posto que o presente crédito tributário advém das apurações formalizadas por esse processo, que está sendo contestado em seu inteiro teor, conforme cópia da impugnação apresentada nesta data (doc. 1).
2.) Pela simples leitura do Termo de Verificação Fiscal, datado de 29/11/2010, anexo ao procedimento fiscal da constituição do crédito tributário representado pelo Auto de Infração, não encontramos nenhum apontamento feito pelo i. Auditor Fiscal, no que diz respeito a qualquer circunstância que pudesse evidenciar a existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte.
3.) Como é sabido, o dolo implica conteúdo criminoso, ou seja, a intenção criminosa de fazer o mal, de prejudicar, de obter o fim por meios escusos. Exige-se, portanto, que haja o propósito deliberado de modificar a característica essencial do fato gerador do imposto.
4.) Essas considerações são feitas no intuito de levantarmos a questão da multa qualificada.
5.) O senhor fiscal para a aplicação da multa de 150%, teve como alicerce como consta do Termo de Verificação Fiscal, a saber:“ Diante das apurações e dos fatos descritos nos trechos

traslados do termo de Verificação Fiscal lavrado contra a empresa Tecnozem Armazéns Gerais Ltda, entendemos que está devidamente caracterizada a conduta deliberada do sujeito passivo (Sr. Haruo Oishi) em ocultar informações da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e, com isso, eximir-se dos pagamentos dos impostos e contribuições devidos. Por conta disso, aplicamos a multa de 150% sobre o valor apurado nesta fiscalização de imposto de renda.”

6.) Como se vê, não encontramos nenhuma circunstância que pudesse evidenciar a existência de dolo, fraude ou simulação na conduta do contribuinte pessoa física.

7.) Jamais a empresa ou mesmo o seu procurador no caso o ora impugnante, ocultou qualquer informação deliberada para se furtar da incidência do IRPF.

8.) Essas afirmações têm acolhida na Súmula n.º 14 do antigo 1º Conselho de Contribuintes, que permissa vênua, reproduzimos:

SÚMULA N.º 14 do antigo 1º Conselho de Contribuintes. 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.

B – NO MÉRITO

9.) Como mencionado anteriormente, o presente crédito tributário depende exclusivamente de decisão do processo 15983001084/ 201030, razão pela qual, acreditamos que o presente processo deveria ser anexado a esse processo.

DO PEDIDO. Diante de tudo que foi exposto e provado REQUER: A) Inicialmente, apreciação e julgamento da preliminar argüida, B) Assim, no exame do mérito que seja aguardado a solução do processo 15983001084/ 201030, posto guardar total dependência do mesmo, para após julgar totalmente improcedente o Auto de Infração. C) Finalmente, requer a produção das demais provas em direito admitidas, especialmente a juntada de futuras provas documentais.”(negritos e grifos do original)

A DRJ Campinas, na análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que :

A respeito dos temas “prova e “juntada de documentos”, o art. 16 do Decreto n.º 70.235, o qual regulamenta o Processo Administrativo Fiscal, determina a apresentação da prova no momento da impugnação, admitida a dilação do prazo para formação de prova documental apenas quando: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

No presente caso, não foram cumpridos os requisitos para apresentação posterior de provas, pelo que se indefere o pedido feito nesse sentido. Por outro lado, é pacífico nesta Turma de Julgamento a apreciação das provas trazidas ao processo até o julgamento, quando tidas como imprescindíveis para a solução da controvérsia, em observância ao princípio da verdade material.

Acerca da preliminar trazida na defesa, relativa aos elementos qualificadores da conduta do sujeito passivo, necessários e suficientes para a aplicação da penalidade no patamar de 150%, trata-se, em verdade, de questão de mérito e será apreciada adiante.

Antes, porém, registre-se que, a despeito de a presente exigência ser, de fato, reflexa daquela tratada no processo n.º 15983001084/201030, de interesse de Tecnozem

Armazéns Gerais Ltda, CNPJ n.º 02.745.557/000187, não subsiste a pretensão do impugnante quanto à anexação deste àquele processo, pois, por envolver contribuintes distintos, não se mostram atendidos os requisitos impostos na Portaria RFB n.º 666, de 24 de abril de 2008, que disciplina a questão.

Prosseguindo, acerca da questão de mérito, como antes dito, cumpre reconhecer a conexão da autuação com a matéria apreciada no âmbito do processo 15983001084/ 201030, já objeto de decisão na Delegacia de Julgamento, conforme Acórdão n.º 0533.879,

Restou confirmada na referida decisão o pagamento de despesas em favor do autuado, caracterizando a remuneração cuja tributação é aqui exigida, a título de omissão de receitas, dado que o impugnante deixou de informar tais rendimentos em sua declaração de IRPF, fato incontestado nos presentes autos.

Com efeito, de acordo com os arts. 37 e 38 do RIR/99, constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, sendo irrelevante, para fins de incidência, a denominação dos rendimentos, bastando o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

A tributação de remuneração direta e indireta, por sua vez, é expressamente disciplinada no art. 43 do RIR/99. Referido Regulamento ainda esclarece, em seu art. 56, que, no caso de rendimentos recebidos cumulativamente, a tributação incide sobre o total recebido no mês.

E o Parecer Normativo SRF n.º 01, de 24 de setembro de 2002, dirime qualquer dúvida porventura remanescente acerca da tributação dos rendimentos pela pessoa física, cujo imposto deixou de ser retido pela fonte pagadora, como é o caso aqui tratado.

Correta, pois, a exigência fiscal de omissão de receita e a consequente tributação na pessoa física beneficiária dos correspondentes rendimentos.

Quanto à penalidade aplicada no percentual de 150%, cumpre, mais uma vez, ressaltar a conexão da matéria com aquela verificada nos autos do processo n.º 15983001084/201030, a qual, como antes dito, já foi objeto de análise no Acórdão n.º 0533.879–2ª Turma da DRJ/CPS, datado de 07/06/2011.

Como bem ressaltado pela fiscalização nos presentes autos, restou demonstrado na ação fiscal que o sujeito passivo, Sr. HARUO OISHI, é sócio de fato da TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA, tendo exercido, no ano calendário de 2005, a gerência e o comando de todas as operações e atividades da referida empresa.

Assim, não há como deixar de atribuir ao Sr. HARUO OISHI a responsabilidade pelos fatos apurados na condução dos negócios da referida pessoa jurídica, na qual ficou evidenciada a conduta fraudulenta, inclusive, em relação aos pagamentos a ele próprio efetuados, aqui em análise.

Atendido, portanto, o pressuposto constante da Súmula nº 14 do antigo Conselho de Contribuintes, quanto à comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, para a aplicação da penalidade qualificada.

Dessa forma, correta também se mostra a aplicação da multa qualificada, no percentual de 150%.

Por todo o exposto, VOTO no sentido de JULGAR IMPROCEDENTE a impugnação e MANTER a exigência fiscal trazida a litígio

Em sede de Recurso Voluntário, repisa o contribuinte nas alegações ventiladas em sede de impugnação e segue sustentando que o presente crédito tributário depende exclusivamente de decisão do processo 15983001084/ 201030, razão pela qual deveria ser anexado a esse processo e que Jamais a empresa ou mesmo o seu procurador no caso o ora impugnante, ocultou qualquer informação deliberada para se furta da incidência do IRPF.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Mérito – do ônus probatório

Após detida análise dos autos e dos argumentos de defesa, entendo que é possível constatar que não se evidenciou tudo o que se alega, eis que não foi apresentada nenhum documento que evidenciasse que não omitiu rendimentos.

Quanto à anexação de processos, repita-se mais uma vez o quanto aclarado na decisão de piso de que despeito de a presente exigência ser, de fato, reflexa daquela tratada no processo nº 15983001084/201030, de interesse de Tecnozem Armazéns Gerais Ltda, CNPJ nº 02.745.557/000187, não subsiste a pretensão do impugnante quanto à anexação deste àquele processo, pois, por envolver contribuintes distintos, não se mostram atendidos os requisitos impostos na Portaria RFB nº 666, de 24 de abril de 2008, que disciplina a questão.

Pois bem. Entendo que restou amplamente demonstrado o pagamento de despesas em favor do autuado, caracterizando a remuneração cuja tributação é aqui exigida, a título de omissão de receitas, dado que o impugnante deixou de informar tais rendimentos em sua declaração de IRPF, fato inconteste nos presentes autos.

Como dito alhures, de acordo com os arts. 37 e 38 do RIR/99, constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados, sendo irrelevante, para fins de incidência, a denominação dos rendimentos, bastando o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título

Quanto à penalidade aplicada no percentual de 150%, cumpre, mais uma vez, ressaltar que restou demonstrado na ação fiscal que o sujeito passivo, Sr. HARUO OISHI, é sócio de fato da TECNOZEM ARMAZÉNS GERAIS LTDA, tendo exercido, no ano calendário de 2005, a gerência e o comando de todas as operações e atividades da referida empresa.

Assim, não há como deixar de atribuir ao Sr. HARUO OISHI a responsabilidade pelos fatos apurados na condução dos negócios da referida pessoa jurídica, na qual ficou evidenciada a conduta fraudulenta, inclusive, em relação aos pagamentos a ele próprio efetuados, aqui em análise.

Neste ponto da qualificação da multa, entendo que é fulcral fazer uma reflexão acerca do planejamento tributário dito “abusivo”. Além do abuso de direito, figuras como o abuso de formas e a fraude à lei também são geralmente invocadas pela doutrina para contestar planejamentos tributários, mas diferem entre si. O abuso de formas compreende a ação que descaracteriza a forma do negócio jurídico.

A figura, que tem origem no ordenamento alemão, está prevista expressamente na ordenação tributária alemã como critério para desconsideração de atos do contribuinte.

Segundo Schoueri, o abuso de formas implica a adoção de uma estrutura irrazoável do negócio jurídico tal qual previsto pelo direito privado. O autor explica que, quando o legislador previsse a hipótese tributária sobre um negócio jurídico, cuja forma é prevista pelo direito privado, e essa forma fosse utilizada de forma irrazoável ou não usual pelo contribuinte, a forma do negócio jurídico seria abusada, e o negócio jurídico poderia ser desconsiderado para fins tributários pela aplicação do abuso de formas.

Para Ávila, o abuso de forma significa desnaturar elementos essenciais do negócio jurídico, ou seja, há uma modificação de um requisito que lhe é essencial. Por fim, Luciano Amaro refere que o abuso de formas seria “a utilização, pelo contribuinte, de uma forma jurídica atípica, anormal ou desnecessária, para a realização de um negócio jurídico que, se fosse adotada a forma ‘normal’, teria um tratamento tributário mais oneroso” .

Com relação à fraude à lei, para Atienza e Manero, enquanto o abuso de direito pressupõe uma regra que confere um direito subjetivo, a fraude à lei pressupõe uma regra que confere um poder normativo. É dizer: na fraude à lei utiliza-se uma regra que atribui a autonomia privada de criar uma alteração normativa para evitar a aplicação de uma regra imperativa. Nessa linha, Douglas Yamashita refere que, se no abuso de direito se utilizam irregularmente direitos subjetivos, na fraude à lei, se utiliza irregularmente a autonomia privada.

Do exposto, ainda que possuam estruturas e sistemática de aplicação similares, as figuras do abuso de direito, da fraude à lei e do abuso de forma são diferentes. O abuso de direito implica a violação do fundamento de uma regra; o abuso de forma, a desnaturação da estrutura do negócio jurídico; e a fraude à lei, a violação indireta de uma outra regra, pois o agente se utiliza de uma regra para contornar outra regra imperativa do sistema.

A despeito de defender que as operações tenham se dado às claras, concordo que evidencia-se a intenção dolosa de seu agente, a vontade de querer o resultado ou assumir o risco de produzi-lo. É elemento subjetivo.

Considerações sobre a graduação da penalidade (redução a 75%) não se encontram sob a discricionariedade da Autoridade Administrativa, uma vez que definida objetivamente pela lei, não dando margem a conjecturas atinentes à ocorrência do efeito confiscatório ou outra motivação. Nesse sentido, qualquer pedido ou alegação que ultrapasse a análise de conformidade do ato administrativo de lançamento com as normas legais vigentes, em franca ofensa à vinculação a que se encontra submetida a instância administrativa (art. 142, § único, do CTN), como a contraposição a princípios constitucionais, somente podem ser reconhecidos pela via competente, o Poder Judiciário.

Saliente-se que a questão de decadência do suposto lançamento em face da Pessoa Jurídica não é objeto de análise nesse processo.

Por tudo o quanto exposto, de forma detalhada e minuciosa, tanto pelo agente Autuante, como no relatório e voto da DRJ, entendo que deve ser rejeitada as preliminares, que se confundem com o mérito, e no mérito ser negado provimento ao Recurso Voluntário nos moldes acima expostos.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal

