



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10120.002721/2010-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.071 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de outubro de 2020
Recorrente RODINEI APARECIDO DO NASCIMENTO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

REPRESENTANTE COMERCIAL. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos recebidos por representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, quando praticados por conta de terceiros, são tributados na pessoa física.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O patamar mínimo da multa de ofício é fixo e definido objetivamente pela lei, no percentual de 75%, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir a penalidade no lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Júnior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Fl. 2 do Acórdão n.º 2402-009.071 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10120.002721/2010-21

Relatório

Por bem transcrever a situação fática discutida nos autos, integro ao presente trechos do relatório redigido no Acórdão n. 03-52.648, pela 7ª turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF, às fls. 101/111:

Trata-se de Auto de Infração referente ao Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF (fls. 58/68), exercício 2007, ano-calendário 2006, lavrado por Auditor Fiscal da DRF/Goiânia- GO. O crédito tributário apurado está assim constituído:

Imposto	75.221,79
Juros de Mora (calculados até 03/2010)	23.047,95
Multa Proporcional (passível de redução)	56.416,34
Valor do Crédito Tributário Apurado	154.686,08

O Auto de Infração originou-se da verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, quando foram apuradas as seguintes infrações:

Omissão de Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de Pessoas Jurídicas. O contribuinte informou em sua Declaração de Ajuste Anual - DIRPF 2007, o total de rendimentos de R\$ 639.792,00, indevidamente declarados como recebidos de pessoas físicas, pois se tratam de rendimentos recebidos da pessoa jurídica TIM CELULARES S/A, CNPJ 04.206.050/0001-80. Na DIRF apresentada pela pessoa jurídica TIM CELULAR S/A, consta rendimento bruto anual de R\$ 680.172,85 e imposto de renda retido na fonte no valor de R\$ 10.202,60. A diferença de rendimentos entre o valor constante da DIRF e o da DIRPF é de R\$ 40.380,85, a qual consiste em omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrente do trabalho sem vínculo empregatício. Enquadramento legal nos autos (fl. 61).

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/12/2006	R\$ 40.380,85	75,00

Consta da descrição dos fatos que, em decorrência das divergências entre a DIRF da fonte pagadora TIM CELULAR S/A e a DIRPF, o contribuinte foi intimado, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 0160, de 18/02/2010, a apresentar os comprovantes de rendimentos recebidos de pessoas físicas, bem como a confirmar os valores constantes da DIRF, pagos à empresa individual, Rodinei Aparecido do Nascimento, CNPJ nº 07.627.070/0001-13. Em resposta ao Termo de Intimação nº 0160, o contribuinte apresentou os seguintes esclarecimentos:

- os rendimentos informados na DIRPF como recebidos de pessoas físicas, no valor de R\$ 635.742,00 foram informados indevidamente a este título, pois se tratam de rendimentos recebidos da Pessoa Jurídica TIM CELULARES S/A, CNPJ 04.206.050/0001-80 (fl. 54);

- os valores informados pela TIM CELULAR S/A, estão corretos, confirmando assim o recebimento de R\$ 680.172,85, de remuneração pela intermediação de planos de Serviço de Telefonia Móvel e demais serviços constantes do contrato de serviço de representação comercial (fl. 54).

Por meio do Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos (fls.29/30) a empresa TIM CELULAR S/A, foi intimada a apresentar os seguintes documentos:

- comprovantes de pagamentos efetuados em favor de Rodinei Aparecido do Nascimento, CNPJ nº 07.627.070/0001-13, durante o ano calendário 2006;
- cópia do contrato de prestação de serviços celebrado com o contribuinte.

A TIM CELULAR S/A atendeu à intimação (fl. 32), apresentando os documentos de fls. 33/51.

Ainda de acordo com a descrição dos fatos, a fiscalização concluiu com base nos documentos analisados e conforme Ato Declaratório Normativo CST nº 25, de dezembro de 1989, que o representante comercial que exerce a mediação para a realização de negócios mercantis, como define o artigo 10 da Lei nº 4.866, de 9 de dezembro de 1965, terá seus rendimentos tributados na pessoa física do beneficiário, uma vez que não tenha praticado por conta própria.

Dedução Indevida de Despesas de Livro Caixa. Dedução indevida da base de cálculo com despesas escrituradas em Livro-Caixa, pleiteadas indevidamente.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa (%)
31/01/2006	R\$ 40.520,10	75,00
28/02/2006	R\$ 40.247,45	75,00
31/03/2006	R\$ 35.627,96	75,00
30/04/2006	R\$ 37.047,33	75,00
31/05/2006	R\$ 28.829,80	75,00
30/06/2006	R\$ 11.884,58	75,00
31/07/2006	R\$ 38.363,64	75,00
31/08/2006	R\$ 34.780,60	75,00
31/12/2006	R\$ 3.651,99	75,00
Total	R\$ 311.334,30	

De acordo com os autos, os valores foram apurados pelo exame do Livro Caixa apresentado pelo contribuinte, sendo que os valores mês a mês encontram-se discriminados, às fls. 62. Enquadramento legal nos autos (fl. 63).

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do Auto de Infração, o contribuinte apresentou impugnação, às fls. 72/77, com os argumentos que se seguem, em síntese.

Pugna pela nulidade do lançamento, sob o argumento de que a omissão de rendimentos ocorreu devido ao justificável engano fomentado pela situação atípica do caso, tendo em vista a complexidade e o conflito existente entre a firma individual e pessoa física de seu representante, jamais por ato culposos do impugnante, o qual foi vítima de erro involuntário, o que torna o Auto de Infração infundado e nulo.

Argumenta que, de acordo com alguns preceitos definidos no art. 172 do Código Tributário Nacional, a autoridade administrativa pode conceder, por despacho fundamentado, remissão total ou parcial do crédito tributário. Mesmo entendendo ser indevida a infração imposta, aduz que é digno de remissão total do débito imputado, ao passo da precária situação econômica desencadeada pela rescisão do contrato de Representação Comercial, pois o serviço de representação comercial era sua principal

fonte de renda, e com a paralisação das atividades de sua firma individual seus rendimentos caíram vertiginosamente, deixando-o a beira da falência, o que pode ser comprovado pela análise das últimas declarações de imposto de renda apresentadas.

Pede para que seja procedida a retificação do lançamento a fim de retirar a responsabilidade da pessoa física Rodinei Aparecido do Nascimento CPF nº 101.643.128/70, fazendo com que a autuação em tela figure na competente DIPJ da firma individual Rodinei Aparecido do Nascimento, CNPJ nº 07.627.070/0001-13, conforme consta das informações eletrônicas remetidas pela fonte pagadora TIM CELULAR S/A.

Contesta a multa imposta, sob o argumento de que a legislação tributária brasileira contém inúmeros casos de multas absurdas, totalmente em desacordo com o determinado pelo artigo 150, inciso IV da Constituição Federal, que proíbe a instituição de tributo com caráter confisco e, sem sombra de dúvida, aplicar uma multa que praticamente dobra o valor do débito, além da correção monetária já incidente, basicamente é retirar do contribuinte valores que não são devidos ao Fisco (confisco).

Ao final requer:

- a nulidade do Auto de Infração;
- que seja concedida a remissão do débito, por força da insuficiência financeira do impugnante, nos termos do art. 172 do CTN, na remota hipótese de indeferimento da anulação do referido Auto de Infração;
- que seja expurgada do débito a multa proporcional, por ser abusiva e ilegal, nos termos do art. 150 da CF/ 88;
- que seja retificado o lançamento para excluir a responsabilidade da pessoa física Rodinei Aparecido do Nascimento CPF nº 101.643.128/70, fazendo com que a autuação figure na DIPJ da firma individual Rodinei Aparecido do Nascimento, CNPJ nº 07.627.070/0001-13, conforme consta das informações emitidas pela fonte pagadora TIM CELULAR S/A.

É o Relatório.

Com base no art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN) e o art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72 (PAF), a turma julgadora rechaçou a preliminar de nulidade arguida em razão de justificável engano fomentado pela situação atípica do caso, o conflito existente entre a firma individual e a pessoa física de seu representante e ausência de ato culposos.

A respeito do pedido de remissão, invoca o art. 172 do CTN e denega o pedido sob o argumento de que o perdão apenas pode ser concedido quando lei expressamente autorizar.

Trouxe o Ato Declaratório Normativo nº 25/89 para confirmar a tributação, na pessoa física, dos rendimentos decorrentes de atos praticados de intermediação de negócio, por conta de terceiros.

Informou que o contribuinte não questionou, expressamente, a glosa de despesas escrituras no Livro Caixa, mas apenas o apresentou, sem a documentação que lhe deu suporte.

Ao fim, rejeitou a exclusão da multa de ofício, ante a submissão ao princípio da legalidade do art. 142 do CTN.

Julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário exigido.

Ciência postal em 8/7/2013, fls. 116.

Recurso voluntário formalizado em 31/7/2013, fls. 119/122.

O recorrente requer a nulidade do auto de infração, por informação de sujeito passivo diverso, devendo ser tributada a pessoa jurídica.

No mérito, afirma que as infrações cometidas ocorreram “*devido ao justificável engano, tendo em vista a complexidade e o conflito existente entre a pessoa jurídica e física, jamais por qualquer ato culposo do Requerente, o qual foi vítima de erro de involuntário de lançamento*”.

Com relação à multa aplicada, afirma que esta não poderá prosperar tendo em vista seu exorbitante valor, em desconformidade com a lei e a jurisprudência predominante.

Não houve apresentação de documentos.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Augusto Sekeff Sallem, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Nulidade por Erro na Identificação do Sujeito Passivo

O contribuinte defende a nulidade por erro na identificação do sujeito passivo.

Mesmo que esta questão tenha sido trazida apenas em grau de recurso, de modo que não teve oportunidade de conhecer e de se manifestar a autoridade julgadora de primeira instância, entendo que deva ser analisada por se tratar de matéria de ordem pública, não atingida pela preclusão.

Se constatado, o erro na identificação do sujeito passivo responsável pelo cumprimento da obrigação tributária afeta não apenas as partes, mas prejudica a constituição do crédito tributário em si, alcançando a validade do próprio ato de lançamento.

Feitas estas considerações introdutórias, entendo não haver mácula na constituição do crédito tributário em desfavor do representante comercial autônomo, responsável por intermediação de negócios, por conta de terceiros, não da empresa individual que constituiu. Esta figura está definida no art. 1º da Lei nº 4.886/65:

Art. 1º Exerce a representação comercial autônoma a pessoa jurídica ou a pessoa física, sem relação de emprego, que desempenha, em caráter não eventual por conta de uma ou mais pessoas, a mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando

propostas ou pedidos, para, transmiti-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios.

Relevante destacar o inc. III do art. 45 do Decreto nº 3.000/99 (Regulamento do Imposto de Renda/RIR), na seção referente à tributação das pessoas físicas:

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):

...

III - remuneração dos agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem por conta própria;

Sendo assim, os rendimentos recebidos por representante comercial autônomo, que exerce exclusivamente a intermediação para a realização de negócios mercantis, quando praticado por conta de terceiros, são tributados na pessoa física.

É exatamente a hipótese dos autos: o contribuinte fiscalizado apenas representa a TIM Celular S/A (fls. 33/39), atuando como intermediário entre a citada empresa e seus clientes, por conta e ordem daquela.

Além disto, é irrelevante, para fins da legislação do imposto sobre a renda, a existência de empresa individual, a Rodinei Aparecido do Nascimento, pois convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a definição legal do sujeito passivo de obrigação tributária. É o que ensina o art. 123 do CTN:

Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

Estas conclusões não destoam do entendimento reproduzido pelo Ato Declaratório Normativo CST nº 25/89 (DOU de 14/12/1989):

O COORDENADOR DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, no uso das atribuições que lhe confere o item II da Instrução Normativa do SRF nº 34, de 18 de setembro de 1974, e tendo em vista o disposto no § 2º do artigo 97 e inciso III do artigo 30, ambos do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980.

DECLARA, em caráter normativo, às Superintendências Regionais da Receita Federal e demais interessados, que o representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, como a define o artigo 1º da Lei nº 4.886, de 9 de dezembro de 1965, terá seus rendimentos tributados na pessoa física do beneficiário, uma vez não a tenha praticado por conta própria. Irrelevante a existência de registro como firma individual na Junta Comercial e no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Assim também decidiu este Conselho nos julgados abaixo:

Acórdão 2301-006.461, de 11/9/2019

IPRF. REPRESENTANTE COMERCIAL. TRIBUTAÇÃO. Os rendimentos recebidos por representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para a realização de

negócios mercantis, quando praticados por conta de terceiros, são tributados na pessoa física. Recurso Voluntário Negado.

Acórdão 2202-004.947, de 12/2/2019

REPRESENTANTE COMERCIAL. TRIBUTAÇÃO. Os rendimentos recebidos por representante comercial que exerce exclusivamente a mediação para a realização de negócios mercantis, quando praticados por conta de terceiros, são tributados na pessoa física.

Logo, conhecimento da nulidade arguida e rejeição-a por estar identificado corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária.

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica e Glosa de Deduções Escrituradas no Livro Caixa

O contribuinte apenas afirma que as infrações cometidas ocorreram “*devido ao justificável engano, tendo em vista a complexidade e o conflito existente entre a pessoa jurídica e física, jamais por qualquer ato culposos do Requerente, o qual foi vítima de erro de involuntário de lançamento*”.

Consoante relatado pela autoridade fiscal, o contribuinte informou, na Declaração de Ajuste Anual (DAA), rendimentos recebidos de pessoas físicas de R\$ 635.742,00 e escriturou, no Livro Caixa, despesas na ordem de R\$ 610.928,00, tendo a omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica já descontado os valores declarados para o montante de R\$ 40.380,85.

Assim, não enxergo “justificável engano” nem “complexidade” que levasse o recorrente a informar rendimentos não recebidos de pessoa jurídica e despesas escrituradas no Livro Caixa que totalizassem mais do que 96% daqueles. Ainda que cogitasse isto, nada impedia o contribuinte de pesquisar as regras de preenchimento da DAA em relação à representação comercial, ou comparecer à unidade de origem que jurisdiciona seu domicílio tributário e solicitar orientação tributária, ou formular a consulta de que trata o art. 46 do PAF.

Calha, por fim, destacar que a responsabilidade por infrações tributárias é objetiva e independe da intenção do agente, nos termos do art. 136 do CTN:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Outrossim, o contribuinte não carrega aos autos provas que pudessem auxiliá-lo em excluir ou reduzir a exação tributária, como a documentação hábil e idônea que tenha lastreado as despesas escrituradas no Livro Caixa, também não atacando o mérito das autuações de forma clara e específica, devendo estas serem mantidas.

Multa de Ofício

Quanto à incidência da multa de ofício no percentual de 75%, esta tem previsão no inc. I do art. 44 da Lei nº 9.430/96, incidindo sobre o tributo não declarado ou recolhido espontaneamente. Este percentual é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre sua exorbitância ou confiscatoriedade, o que impossibilita esta autoridade julgadora afastá-la ou reduzi-la, senão nas hipóteses especificamente previstas no art. 6º da Lei

nº 8.218/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, nas hipóteses de pagamento, compensação ou parcelamento do tributo apurado, quando não houve contestação do lançamento.

Ademais, eventuais alegações de que a multa fere princípios constitucionais não podem ser analisadas por este Conselho, vinculado à literalidade da Lei e ao disposto na Súmula CARF nº 2, devendo tal pedido ser dirigido ao Poder Judiciário, ao qual compete o controle de constitucionalidade dos atos infraconstitucionais.

CONCLUSÃO

VOTO por conhecer em parte o recurso voluntário, exceto o argumento de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Augusto Sekeff Sallem