



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10166.724042/2013-23
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-004.650 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de agosto de 2018
Matéria IRRF
Recorrente CONSTRUTORA ARTEC S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2009, 2010, 2011

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

É nula a decisão de 1ª instância que, deixando de avaliar tema autônomo da impugnação, impede o contribuinte de contrapor seus argumentos em sede de recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para declarar a nulidade da decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à DRJ para que outra decisão seja exarada na boa e devida forma.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário formalizado em face do Acórdão nº 12-67.557, de 13 de agosto de 2004, exarado pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I/RJ, fl. 3059 a 3079 a 15286, que assim relatou a lide administrativa:

Trata-se de auto de infração (fls. 02/09) para a exigência de multa isolada pela falta de retenção ou recolhimento do IRRF, infrações essas ocorridas nos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010, conforme expõe o fisco em seu Relatório Fiscal (fls. 03/04), conforme abaixo se segue:

a) A fiscalização originou-se em decorrência da “Operação Esperança”, doravante intitulada de “Caixa de Pandora” e foi iniciada em 16/08/2012;

b) Da análise dos documentos obtidos pelo fisco, foi possível constatar a existência de indícios de fatos geradores não declarados à RFB;

c) Verificou-se que a empresa fiscalizada não declarou nem recolheu contribuições sociais incidentes sobre remuneração de trabalhadores que lhe prestaram serviços;

d) Especificamente, no que tange às contribuições previdenciárias, os trabalhos da fiscalização resultaram na cobrança de contribuições incidentes sobre as seguintes verbas no período de 2008 a 2010: a) remunerações indiretas pagas mediante a utilização de empresa interposta (FREECARD); b) remunerações indiretas pagas aos sócios mediante a utilização de aumento e de redução do capital social (retirada ilegal de capital); c) remunerações indiretas relacionadas a mútuos simulados;

e) Entretanto, também foi verificado que o contribuinte não declarou em DIRF as verbas mencionadas acima e tampouco efetuou a retenção do Imposto de Renda incidente sobre elas;

f) Tais fatos ensejaram a lavratura do lançamento de ofício de multa isolada pela não retenção do IRRF;

g) Nesse contexto, as verbas e sobre as quais não foram efetuadas as retenções do IRRF e que serviram de base para aplicação da multa isolada estão devidamente discriminadas nos Anexos 31 e 32 e coincidem com as constantes na fiscalização de contribuições previdenciárias;

h) O cálculo das multas encontra-se detalhado nas planilhas dos anexos 31 e 32, assim como a discriminação dos pagamentos que deram origem à autuação;

i) No caso, restou nitidamente comprovado que, de forma continuada, o contribuinte em questão simulou situações e utilizou manobras contábeis para, de forma fraudulenta, mascarar a ocorrência de fatos geradores e impedir a efetiva cobrança de contribuições incidentes sobre remunerações pagas a trabalhadores, notadamente, seus sócios;

j) Para isso, valeu-se de diversos artifícios fraudulentos, dentre eles: simulações relacionadas à realidade da situação da empresa, a utilização de pessoa jurídica interposta e a contabilização de lançamentos em desacordo com a legislação;

k) *Cumpra mencionar, conforme descrito no decorrer do Relatório Fiscal (Anexo 30), que os sócios da ARTEC (empresa fiscalizada), além de serem beneficiários diretos de pagamentos descritos nesse relatório, consentiram com as práticas adotadas para remunerá-los indiretamente;*

l) *Nesse contexto, o fisco se viu obrigado a caracterizar a sujeição passiva solidária dos seguintes sócios/administradores: Eugênio Cesar Alves Lacerda; Mauro Desar Alves Lacerda e Paulo Cesar Nogueira Lacerda;*

NOME	CPF
EUGENIO CESAR ALVES LACERDA	244.243.581-00
MAURO DESAR ALVES LACERDA	099.203.401-97
PAULO CESAR NOGUEIRA LACERDA	121.617.301-00

m) *Este processo é decorrente da autuação de contribuições previdenciárias constante no processo administrativo nº 10166.724040/2013-34.*

Devidamente cientificada (fls.) em //2013, a interessada, em 01/07/2013, apresentou impugnação (fls. 905/943), cujas razões de defesa, em resumo, abaixo transcrevo:

a) *Segundo o fisco, a interessada teria deixado de recolher contribuições previdenciárias patronais, de segurados e incidentes sobre remunerações pagas a segurados que lhe prestaram serviços, bem como descumprido obrigações acessórias, o que gerou a lavratura de diversos autos de infração. Além desses débitos, foi apurada também a ausência de retenção do IRRF;*

b) *Arrolou ainda o fisco os sócios como devedores solidários;*

c) *As supostas irregularidades fiscais nas operações realizadas nos anos de 2008 a 2010 consistiram no seguinte:*

i) *existência de saldo credor de caixa;*

ii) *remuneração indireta através da FREECARD;*

iii) *remuneração indireta mediante aumento e redução de capital;*

iv) *Remuneração indireta por meio de simulação de mútuos.*

d) *Assevera a interessada que os artigos 124 e 135 do Código Tributário Nacional (que devem ser interpretados de forma conjunta) só autorizam a responsabilização dos sócios nas hipóteses em que pratiquem atos com excesso de poderes, infração à lei ou contra o estatuto, ou na hipótese de dissolução irregular da sociedade;*

e) No entanto, no seu entender, o fisco não apontou um único ato que tivesse sido praticado com afronta à lei ou ao contrato social por parte dos sócios (nem sequer por parte da ARTEC);

f) O fisco entendeu que a impugnante teria utilizado 'pessoa jurídica interposta para remunerar de maneira indireta seus trabalhadores, notadamente seus sócios, e burlar as legislações trabalhistas, previdenciária e tributária;

g) A Impugnante nega que os pagamentos questionados pela Auditoria Fiscal tenham a natureza de prêmios, ao contrário se tratam de valores pagos como um estímulo ao trabalho e não em decorrência da prestação dos serviços pelos sócios, razão pela qual não consistem em remuneração do trabalho;

h) Assevera a Impugnante que, de acordo com os termos do contrato de prestação dos serviços, a FREECARD é empresa que desenvolve e administra programas de marketing de produtividade, incentivo e qualidade dirigido ao público interno e de relacionamento comercial das empresas, a fim de incrementar as atividades desenvolvidas;

i) Com efeito, os valores pagos a título de FREECARD não se caracterizam como salário ou remuneração por serviço prestado, razão pela qual se torna impossível a sua tributação pelas contribuições previdenciárias;

j) Dessa forma, não pode a autoridade fiscal dizer que determinado pagamento, que não possui a natureza de salário ou que não é pago em razão da prestação de um serviço, deve ser considerado como tal para fins de incidência das contribuições devidas à previdência social;

k) Ressalta a Impugnante que as importâncias recebidas a título de ganhos eventuais não estão sujeitas à incidência de contribuições previdenciárias;

l) Questiona a Impugnante a caracterização como remuneração dos valores pagos à mãe dos sócios, que jamais integrou os quadros da Impugnante;

m) O montante pago aos sócios não é base de cálculo das contribuições previdenciárias, de modo que deve ser excluído da autuação, por se caracterizar como prêmio. Caso assim não entenda, deve-se, ao menos, reconhecer que o valor não tem natureza de pró-labore, mas sim de dividendo, não devendo ser objeto de autuação;

n) Quanto ao suposto pagamento de remunerações indiretas aos sócios mediante a utilização de aumento e de redução de capital social, ressalta a interessada que a operação foi correta;

o) O aumento de capital social foi efetuado em 17/01/2008, com reserva de reavaliação da marca ARTEC reconhecida na contabilidade em 01/11/2007 e sua posterior redução, em

01/09/2009, fundado em excesso de capital social, conforme preceitua o art. 1.082 do Código Civil;

p) Entende o fisco que a redução do capital social foi uma forma de remuneração indireta;

q) A Autuada entende que o aumento e redução do capital da empresa foram realizados de forma correta, não padecendo de qualquer vício ou irregularidade. As referidas operações foram assim descritas pela Autuada, nas fls. 936/942.

A contribuinte contratou, em meados de 2007, empresa de consultoria renomada no mercado para efetuar a avaliação da marca ARTEC, devidamente registrada no INPI sob o n. 900559918. A conclusão dos trabalhos se deu em 1º de novembro de 2007, com a elaboração do respectivo laudo de avaliação.

Nessa data, a contribuinte reconheceu em sua contabilidade o valor correspondente à marca ARTEC, baseada na mensuração obtida pelo laudo produzido por especialistas.

Em 12 de março de 2008, por meio da 54ª alteração do contrato social da contribuinte, elevou-se o capital social na exata medida da reserva de reavaliação, distribuindo-se ponderadamente de acordo com a participação de cada sócio no capital.

O aumento do capital social da empresa foi motivado principalmente pela expectativa de rentabilidade futura, reflexo da receita líquida projetada pela empresa especialista quando contratada para a avaliação da marca. Como a contribuinte tem como principal cliente o Estado, seja nas esferas federal, estadual, municipal ou distrital, é salutar que, à vista da expectativa de aumento das receitas no futuro, tenha um capital social para fazer frente aos investimentos necessários, além do que é comum que os editais de licitação requeiram capital expressivo para que a empresa possa participar dos certames.

Após cerca de um ano e meio do aumento do capital social, verificando a contribuinte não ser necessária, para a consecução do seu objeto social, a excessiva quantia de capital, resolve diminuí-los, devolvendo aos sócios parte do investimento, não através de pecúnia ou de remunerações de qualquer natureza, mas sim por meio de compensação de títulos e crédito de corrente dos sócios. Isso foi sacramentado por meio da 57ª alteração do contrato social.

Nesse ponto, cabe um destaque. Em 2002, houve um aumento do capital social da empresa, da ordem de R\$ 10.000.000,00 para R\$ 20.000.000,00, conforme pode ser observado na DIPJ 2003. Esse acréscimo da capital subscrito foi registrado na DIPJ erroneamente, contra o item 15 “clientes” da ficha 38A, quando deveria ter sido lançado no item 16 “créditos com pessoas ligadas”. Esse erro é facilmente constatado quando se analisa a DIPJ de 2002, cujo saldo final do item 16 “créditos com pessoas

ligadas” é exatamente o mesmo saldo inicial do item 15 “clientes” da DIPJ de 2003, ou seja, R\$ 4.004.196,21.

O motivo dessa contrapartida está no fato de que o capital social foi integralizado com notas promissórias emitidas pelos sócios da empresa. Dessa forma, na contabilidade da empresa, foi feito um crédito a “capital social subscrito” e um débito a “títulos a receber – LP”.

Embora a contribuinte não tenha mais disponível a contabilidade anterior ao ano de 2005, no balanço deste ano (2005) é possível ver o saldo da conta “títulos a receber – LP”, cujo valor contém os R\$ 10.000.000,00 referentes à contrapartida do aumento do capital social em 2002.

Por outro lado, a empresa realizava diversos empréstimos aos sócios, que eram reconhecidos na conta contábil “conta corrente financeira”, no ativo circulante.

Tais empréstimos, inclusive, foram objeto de autuação neste processo, o que será tratado, especificamente, em momento oportuno.

Então tem-se que a empresa detinha dois tipos de títulos contra os sócios: as notas promissórias, registradas na conta “títulos a receber – LP”, e os mútuos, lançados na conta “conta corrente financeira”.

De posse dessas informações, quando em 1º de julho de 2009, a contribuinte efetuou a já mencionada redução do capital social, realizando lançamento a débito na conta “capital subscrito” e a crédito nas contas “títulos a receber – LP” e “conta corrente financeira”. Veja-se o lançamento:

*Capital Subscrito a diversos.....R\$
20.010.000,00*

*Títulos a Receber – LP.....R\$
13.947.000,00*

*Conta Corrente Financeira.....R\$
6.063.000,00*

Esse lançamento pode ser facilmente verificado nos respectivos razões, que estão juntados a esta impugnação, reflexos da 57ª alteração contratual.

Portanto, a redução do capital social não resultou em saída de numerário, bens do imobilizado ou créditos contra terceiros, mas recebíveis da empresa contra os sócios, compensando-se as obrigações nos termos do art. 368 do Código Civil.

Com essas informações, ficam claras as razões de impugnação a seguir aduzidas, suficientes para infirmar as conclusões do auditor fiscal.

r) No entender da Autuada, não pode haver simulação se não há qualquer verdade escondida, e as operações em comento foram todas registradas na contabilidade;

s) Assevera a Autuada que também a fraude não está presente, pois não houve remuneração física dos indicados como beneficiários da renda, de modo que, em absoluto, houve pagamento de remuneração a ponto de gerar qualquer indício de fraude pela redução do capital;

t) Assinala a Autuada que entre o aumento e a redução do capital decorreu um período de um ano e cinco meses, o que impede que sejam considerados atos seguidos;

u) A Autuada tece diversas considerações para demonstrar a idoneidade do laudo de avaliação da marca;

v) Argumenta a Autuada que cabe aos sócios promover o aumento ou a redução do capital social a partir do crescimento ou do encolhimento da empresa desenvolvida pela sociedade, tal como levado a efeito pela Impugnante por meio da 54ª alteração contratual, no ano de 2008, em que se aumentou o capital social da empresa de R\$ 20.000.000,00 para R\$ 43.179.000,00;

w) A metodologia de avaliação da marca ocorreu mediante a aplicação do conceito de alívio de royalties, e a referida análise não depende dos fatores que a Auditoria afirmou que foram ignorados (existência de prejuízos e lucros, grau de endividamento, índice de solvência, etc.);

x) Trata-se de método amplamente utilizado, sendo o preferido pelas autoridades tributárias e pela Justiça, porque calcula os valores da marca através de referência a transações documentadas de terceiros, sendo baseada em informações financeiras disponíveis publicamente;

y) A taxa de royalty será determinada em função do desempenho da marca levando em consideração o período histórico, que tomou por base o faturamento da empresa a partir do balanço de 1997 e o projetado até 2016;

z) A projeção de receita líquida levada a efeito pelo laudo de avaliação perfilhou, nos anos de 2008 e 2010, por exemplo, números bem próximos dos alcançados pela ARTEC, como se observa nos balanços desses períodos, no primeiro ano, a projeção foi de 43 milhões, enquanto a Autuada alcançou a marca de 41 milhões, já no segundo ano apontado, o laudo previu 48 milhões, sendo que a empresa apurou 57 milhões;

aa) A valorização da marca levou em conta os seguintes fatores:

- aumento da receita líquida nos últimos 10 anos girou em torno de 27,9% ao ano;

- a reestruturação organizacional e mercadológica assegurarão os níveis de crescimento, faturamento e rentabilidade compatíveis com o setor;

- há previsão de lançamento de novos serviços e aumento de participação de produtos existentes;

- a empresa é líder na área de obras públicas no Distrito Federal;

- existem novos investimentos previstos a curto e médio prazos nos setores industrial e mercadológico;

- há novos contratos de obras a serem firmados e orçamento de obras em análise.

bb) Defende a Autuada, em contraposição ao alegado pelo Auditor Fiscal, a existência de capital excessivo em relação ao objeto da sociedade;

cc) Assinala a Autuada que somente devem ser mantidos na companhia os ativos que estejam sendo úteis para as atividades sociais, restituindo-se o excedente aos acionistas;

dd) Entende que, em verdade, somente o desempenho da sociedade, após a redução do capital social, revelará se, de fato, o capital social era excessivo ou não. Se o ritmo das operações, mesmo com a devolução do investimento aos sócios, estiver em alta, ou mesmo em patamar equivalente ao que se tinha antes da redução do capital, então ter-se-á situação em que o capital social transbordava a necessidade de financiamento da empresa;

ee) Conclui a Autuada que, no presente caso, a redução do capital social foi medida de estratégia empresarial, pois os R\$ 43.179.000,00 ultrapassaram a conveniência e a necessidade de capital. Essa percepção, de cunho extremamente subjetivo, não pode ser ditada pelo fisco, haja vista que o ente tributante não deve ter ingerência nos negócios dos particulares. Seu dever é de fiscalizar a regularidade do recolhimento dos tributos;

ff) A Autuada apresenta dados relativos aos anos de 2005 a 2010 para demonstrar que o grau de endividamento e a participação de capitais de terceiros não evoluíram após a redução do capital social. Sublinha a Autuada que, ao promover licitações, a Companhia Urbanizadora da Nova Capital do Brasil – Novacap, exige um grau de endividamento igual ou menor que 0,50, sendo que em 2009 (ano em que ocorreu a redução do capital) a Autuada apresentava um índice de 0,31;

gg) O ritmo de amortização dos empréstimos foi maior que o índice de contratação de empréstimos, após a redução do capital social;

hh) A Autuada apresentou lucros em 2008, 2009 e 2010;

ii) Embora a nota 19.6.13 da NBC 19.6 estabeleça que “a reserva de reavaliação não pode ser utilizada para aumento de

capital ou amortização de prejuízo, enquanto não realizada”, a legislação fiscal não veda essa prática. O artigo 435 do Regulamento do Imposto de Renda, prevê a tributação da reserva de reavaliação quando for usada para aumentar o capital social ou na medida em que for realizada, donde se conclui que o referido dispositivo permite ao contribuinte usar da reserva para capitalizar a empresa ou simplesmente mantê-la no patrimônio líquido, hipótese em que a tributação se dará paulatinamente, quando da realização;

ii) Posteriormente, a Lei 9.959/2000, em seu artigo 4º, encerrou a tributação quando do aumento de capital pela utilização de reserva de reavaliação, limitando-a ao momento da realização do bem. Conclui-se, portanto, que se a lei somente autoriza a tributação da reserva de reavaliação capitalizada quando da realização do bem, é porque admite que essa capitalização possa se dar antes da realização;

jj) A NBC T 19.6 foi revogada em 04 de agosto de 2009 pela NBC TG 27, que suprimiu o condicionamento de capitalização da reserva de reavaliação à realização do bem. Portanto, a própria contabilidade já admite essa prática;

kk) Alega a Autuada:

O fiscal sustenta que se as Dirpf dos três sócios da Impugnante “denunciam que o capital social” não havia sido integralizado em sua totalidade, uma vez que nas declarações constavam dados referentes a “nota promissória de capital não integralizado em moeda” na ARTEC. Aduz também que nem os próprios sócios reconheceram o aumento do capital social, pois nas Dirpf não constou essa informação.

(...)

O preenchimento das Dirpf, pelos sócios, foi feito de maneira incorreta, pois o capital social foi efetivamente integralizado por meio de notas promissórias, não havendo que se falar em capital social a integralizar. É muito cômodo ao auditor fiscal presumir que as Dirpf que estariam certas, e não a contabilidade da empresa, quando em momento algum se contestou a validade da escrituração.

Por outro lado, admitindo-se que havia capital social a integralizar, ad argumentandum, ao reduzir o capital social, haveria uma reversão do lançamento da subscrição, de modo que o lançamento seria a débito de “capital subscrito” a crédito de “capital a integralizar”, DENUNCIANDO, PORTANTO, QUE NÃO HAVERIA A SAÍDA DE QUALQUER VALOR DA EMPRESA, O QUE DEMONSTRA A AUSÊNCIA DE BASE DE CÁLCULO PARA A COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

ll) Alega a Autuada que os valores referentes à devolução do capital social da empresa aos sócios foram

disponibilizados antes da própria redução, pelo que grande parte está prescrita;

mm) Transcrevemos alguns dos argumentos apresentados para sustentar a tese da Autuada:

Conforme exposto linhas acima, a contrapartida da diminuição do capital social foi a redução de débitos dos sócios para com a empresa, compensando-se as obrigações. Não houve saída de bens ou numerário da sociedade, mas a diminuição de obrigações não operacionais que os sócios tinham com a entidade.

Isso leva a crer que a disponibilização dos valores aos sócios se deu muito antes da própria redução do capital social. Essa disponibilização ocorreu paulatinamente, ao longo dos anos, como se observa dos razões contábeis das contas “títulos a receber – LP” e “conta corrente financeira”.

Não há dúvida de que o fato gerador de contribuição previdenciária é a disponibilização da remuneração pelo trabalho. Partindo-se dessa premissa, o fato gerador temporal da contribuição previdenciária é exatamente o momento em que houve a remuneração, ou seja, sua disponibilização à pessoa física.

Ao reduzir o capital social, os sócios não foram “remunerados”, mas compensaram débitos que tinham com a própria empresa, por meio de lançamento a crédito nas contas “títulos a receber – LP” e “conta corrente financeira”, baixando-se as obrigações na exata quantia da participação no capital.

O “pagamento”, de acordo com o conceito legal, se deu em diversos períodos anteriores à redução do capital. Esses seriam os fatos geradores. A fiscalização deveria tomar as respectivas datas de disponibilização, de acordo com os razões das contas retromencionadas, como efetiva entrega das remunerações. Não o fez; preferiu ignorar a operação no ponto que lhe é prejudicial e tributar a cifra do capital retirado.

(...)

nn) Com relação aos contratos de mútuo que a Auditoria classificou como remunerações indiretas efetuadas aos sócios, alega a Autuada que não havia necessidade de registrar os contratos no registro público. Ao contrário do entendimento da Auditoria, o artigo 221 do Código Civil não impõe o registro como condição de comprovação da regularidade dos empréstimos perante terceiros, tendo, isso sim, o escopo de vincular terceiros, o que, sem sombra de dúvida, não é o caso dos autos;

oo) Os contratos celebrados entre a Autuada e seus sócios (devidamente registrados na contabilidade) comprovam a realização dos empréstimos perante a Fazenda Nacional, sem

necessidade de que sejam levados a registro público, já que não se pretende impor qualquer obrigação à Fazenda Nacional;

pp) Para existência do contrato de mútuo não é imprescindível a cobrança de juros, sobretudo na hipótese dos autos, em que os empréstimos foram celebrados entre a sociedade e os seus sócios, sem que houvesse quaisquer interesses econômicos;

qq) A ausência de recolhimento do IOF não pode ensejar a desconsideração dos empréstimos, mas, sim, ensejar a caracterização do fato gerador do mencionado tributo;

rr) A perpetuação dos mútuos por um período de tempo não é suficiente a afastar a caracterização dos empréstimos, pois, como se vê pelos documentos acostados aos autos, as partes celebraram os contratos, os quais foram devidamente contabilizados pela Impugnante e, diversamente do que sustenta o fiscal, houve quitação de parte da dívida com a retirada do capital da empresa pelos sócios (redução do capital), como alhures demonstrado;

ss) Impugna a Autuada a multa aplicada de 75%, sob o pretexto de aplicação do artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN. Contesta a Autuada os critérios utilizados pela Auditoria para apuração da penalidade mais favorável à Autuada: a prevista na legislação anterior à entrada em vigor da Medida Provisória 449/2008 (convertida na Lei 11.941/2009) ou a legislação que passou a vigorar a partir da referida Medida Provisória;

tt) Argumenta a Autuada:

Segundo a fiscalização, foram constatadas situações previstas no § 1º, do art. 44, da Lei n. 9.430/1996, o que enseja o agravamento das multas de ofício. Entretanto, a contribuinte demonstrou, linhas antes, a lisura dos lançamentos contábeis e de seus fundamentos, tudo com propósito meramente negocial, sem qualquer intenção de incorrer em fraude ou de mascarar a ocorrência de fatos geradores e a cobrança de tributos, isto é, sem que houvesse qualquer simulação.

Debruçada sobre os termos da impugnação, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento exarou o Acórdão ora recorrido, que considerou improcedente a impugnação, basicamente tratando das peculiaridades relativas à penalidade isolada por falta de retenção de IRF, pois, em relação ao mérito efetivo de cada rubrica que deu origem ao lançamento, a autoridade recorrida remeteu às conclusões do julgamento em 1ª Instância do processo em que se apurou as contribuições previdenciárias do qual resultou a presente autuação (processo 10166.724040/2013-34, Acórdão da 14ª Turma da DRJ/RJI nº 12.062-496, de 23 de dezembro de 2013).

Cientificado da Decisão de 1ª Instância Administrativa, conforme fl. 3080/3081, ainda inconformado, o contribuinte formalizou, tempestivamente, o recurso voluntário de fl. 3082 a 3181, no qual, após breve histórico da lide administrativa, estrutura sua defesa nos seguintes tópicos:

a) **Parecer Cosit nº 01/2002 - Não incidência de multa isolada por ausência de retenção de IR na fonte após o período de ajuste anual:** sustenta que não exigível o próprio imposto da fonte pagadora, inexistente a base de cálculo para aplicação da multa isolada por falta de retenção na fonte;

b) **Da suposta existência de lançamentos contábeis que indicam fraudes - do saldo credor de caixa - comprovação de valores:** afirma que em momento algum apresentou saldo credor de caixa, os quais eram supridos com numerário advindo da conta "bancos". Assim, entende que foram juntadas aos autos provas suficientes para afastar a presunção de fraude decorrente do saldo credor de caixa, o que resulta no afastamento da multa de ofício qualificada.

c) **Da inexistência de responsabilidade solidária dos sócios:** alega que, no caso dos autos, não há espaço para responsabilização solidária dos sócios da pessoa jurídica, já que o fiscal não apontou um único ato que tivesse sido praticado com afronta à lei ou ao contrato social;

d) **Dos valores pagos pela FREECARD - Da inexistência de remuneração indireta:** aduz que os valores pagos pela FREECARD não se caracterizam como salário ou remuneração por serviço prestado, razão pela qual se torna impossível a sua tributação pelas contribuições previdenciárias;

e) **Do suposto pagamento de remunerações indiretas aos sócios mediante a utilização de aumento e de redução de capital social - Explicação da correta operação efetuada pela contribuinte:** o recorrente refuta as acusações fiscais por meio da exposição da operação e dos lançamentos contábeis realizados, desde a reavaliação da marca, incluindo a idoneidade do respectivo Laudo de Avaliação; trata da constituição de reserva de reavaliação; do aumento do capital social com a utilização de reserva de reavaliação e da desnecessidade da realização de tal reserva para sua capitalização; da identificação da existência de capital social excessivo a motivar sua redução, tudo objetivando demonstrar a legitimidade das operações de aumento e de redução do capital, bem assim a ausência de simulação e de fraude;

f) **Das DIRPFs dos sócios - Inexistência de capital social a integralizar:** afirma que houve erro nas Declarações apresentadas pelos sócios;

g) **Decadência do direito de lançar contribuição previdenciária:** a defesa alega que os valores referentes à devolução do capital social aos sócios foram disponibilizados antes da própria redução, o que aponta que a maior parte dos valores lançados está "prescrita".

h) **Dos contratos de Mútuos - da impossibilidade da autuação com base em presunção:** dentre outras questões, insurge-se o recorrente contra aspectos formais pontuados pela autoridade lançadora para desconsiderar os contratos de mútuo apresentados.

i) **Do agravamento da multa:** questiona a manutenção da multa agravada por entender que tal penalidade mais severa está restrita aos contribuintes que agiram com dolo, má-fé ou intuito de fraude.

Submetido ao crivo do Colegiado de 2ª Instância, foi exarado o Acórdão de fl. 3138 a 3155, que deu provimento ao recurso por considerar incabível a aplicação de multa isolada quando o tributo não é mais exigível da fonte pagadora.

Cientificada da decisão, a representação da Fazenda Nacional formalizou o recurso especial de fl. 3157 a 3184. O sujeito passivo, por sua vez, apresentou as contrarrazões de fl. 315 a 3224.

A análise pela Câmara Superior de Recursos Fiscais resultou no Acórdão de fl. 3231 a 3254, cujo dispositivo analítico restou assim expresso:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento para reconhecer a base legal da multa lançada, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões constantes do recurso voluntário, vencidos os conselheiros Patrícia da Silva e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento.

Assim, os autos retornaram à Câmara baixa para análise dos demais temas tratados no Recurso voluntário.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Por ser tempestivo e por atender às demais condições de admissibilidade, conheço do recurso voluntário.

Tendo em vista a decisão exarada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, que reconheceu a base legal para imposição da multa isolada tratada no presente processo, necessário, ainda, tratar das demais questões suscitadas no recurso voluntário, as quais, como bem pontuado pelo autoridade *a quo*, confundem-se com aquelas tratadas no processo em que se discute o mérito do lançamento de contribuições previdenciárias, do qual o presente processo se apresenta como decorrente, já que, indiscutivelmente, foi formalizado a partir de procedimento fiscal anterior, que tramita no processo 10166.724040/2013-34.

Ocorre que a vinculação de processos administrativos fiscais por decorrência não afasta a possibilidade de discussão de matérias autônomas, é o que se depreende da leitura do art. 6º do Regimento Interno desta Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343/2015, que assim dispõe:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito

passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

Neste sentido, é razoável o procedimento adotado pelo Julgador de 1ª Instância ao tratar de uma matéria autônoma (multa isolada por falta de retenção de IRF), remetendo, quanto às demais argumentações, às conclusões sobre o mesmo tema já expressas no processo 10166.724040/2013-34, cuja análise pela 14ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I deu origem ao Acórdão nº 12.062.496, de 23 de dezembro de 2013.

Ocorre que o julgamento levado a termo no processo 10166.724040/2013-34 não tratou de um dos temas suscitados na impugnação formulada no presente processo.

Como se viu no curso do Relatório supra, a exigência em tela decorre de irregularidades identificadas no curso dos anos-calendário de 2008 a 2010, que consistiram em:

i) existência de saldo credor de caixa;

ii) remuneração indireta através da FREECARD;

iii) remuneração indireta mediante aumento e redução de capital;

iv) Remuneração indireta por meio de simulação de mútuos.

Em fl. 912 e ss, o contribuinte impugnou expressamente o lançamento relacionado à remuneração indireta através da FREECARD, tema que foi reiterado no curso do recurso voluntário, fl. 3094.

Ocorre que a infração relativa à remuneração indireta através da FREECARD não foi tratada pelo processo 10166.724040/2013-34. Razão pela qual este tema não foi tratado pela decisão recorrida.

Assim, o presente processo não se encontra apto para ser julgado em 2ª Instância, já que há matéria de mérito que restou não apreciada pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, importando mácula ao Acórdão recorrido que constitui evidente supressão de instância e cerceamento do direito de defesa do contribuinte, que, sem a manifestação do Julgador de 1ª Instância, não pode se contrapor a suas conclusões no momento de formalizar seu recurso à 2ª Instância.

O Decreto 70.235/72 assim dispõe:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

A citada mácula, embora não fulmine toda a Decisão recorrida, exige o reconhecimento de sua nulidade para que uma nova manifestação do Colegiado de 1ª Instância administrativa seja levada a termo, ainda que, nos temas já analisados, ocorra mera reprodução das conclusões já expressas, adicionando-se, naturalmente, manifestação sobre o item 4 de fl. 912: **Dos valores pagos pela Freecard - Da inexistência de remuneração indireta.**

Assim, voto por declarar a nulidade da decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à DRJ para que outra decisão seja exarada na boa e devida forma, seguindo-se o trâmite regular do Processo Administrativo Fiscal, conforme preceitua o Decreto 70.235/72.

Conclusão

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais que integram o presente, dou provimento parcial ao recurso voluntário para declarar a nulidade da decisão recorrida e determinar o retorno dos autos à DRJ para que outra decisão seja exarada na boa e devida forma.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo