



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.720544/2019-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº **1301-006.358 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de junho de 2023
Recorrente RESOURCE AMERICANA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

PESSOA FÍSICA. DATA DO PROTOCOLO. ENTREGA DA PETIÇÃO EM ATENDIMENTO PRESENCIAL.

Considera-se a data do protocolo da Impugnação interposta por pessoa física a entrega do documento na repartição fiscal em atendimento presencial, independentemente da data em que o servidor responsável realize a solicitação de juntada do documento no processo eletrônico.

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA QUE NÃO CONHECEU A IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVAMENTE PROTOCOLADA.

É nulo o acórdão da DRJ que não conhece a Impugnação tempestivamente apresentada por responsável tributário. Violação ao art. 5º, LX, da Constituição da República. Aplicação do art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em anular parcialmente o Acórdão da DRJ, em relação ao responsável solidário Gilmar Batistela, e remetê-lo a esta instância para que seja proferido novo julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Taranto Malheiros - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Iagaro Jung Martins, Jose Eduardo Dornelas Souza, Lizandro Rodrigues de Sousa, Marcelo Jose Luz de Macedo, Fernando Beltcher da Silva (suplente convocado(a)), Maria Carolina Maldonado Mendonca Kraljevic, Eduardo Monteiro Cardoso, Rafael Taranto Malheiros (Presidente)

Fl. 2 do Acórdão n.º 1301-006.358 - 1ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10314.720544/2019-20

Relatório

Trata-se de Recursos Voluntários (fls. 13.217/13.246, 13.285/13.322, 13.332/13.360 e 13.370/13.399) interpostos pelo contribuinte Resource Americana Ltda. (“Resource”) e pelos responsáveis solidários Paulo Marcelo Lessa Moreira (“Paulo Marcelo”), Gilmar Benedito Batistela (“Gilmar Batistela”) e Paulo Miguel dos Anjos (“Paulo Miguel”) em face de acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09 (DRJ09) que (i) não conheceu a Impugnação de Gilmar Batistela, por intempestividade e (ii) conheceu as demais Impugnações, mas lhes negou provimento, mantendo integralmente o crédito tributário e as responsabilidades tributárias atribuídas na autuação.

A autuação discutida envolve aplicação de multa isolada por suposta infração de falta de retenção de IRRF pelo contribuinte no ano-calendário de 2014 (fls. 7.167/7.173), aplicada com fundamento no art. 9º, *caput* e parágrafo único, da Lei nº 10.426/2002.

Conforme apurado pela Fiscalização (fls. 6.940/6.984), o contribuinte informou, na sua DIRF referente ao ano-calendário de 2014, o valor de R\$ 21.122.887,30 como “Isentos – Outros” para beneficiários pessoas físicas, com código de receita 0561 (Rendimentos do Trabalho Assalariado). Após uma seleção por amostragem, foi solicitada à Resource que esclarecesse qual a natureza e o fundamento jurídico para que os rendimentos pagos fossem considerados isentos.

Segundo a Resource, referidos valores corresponderiam a pagamentos aos seus empregados sob as seguintes rubricas, como reembolso: (i) vale alimentação e uso de automóvel para fins de trabalho, (ii) vestimentas/equipamentos, (iii) despesas médicas e odontológicas, (iv) educação. De acordo com o contribuinte, esses pagamentos seriam “cotas de utilidade”, não incluídos no salário por força do art. 458, § 2º, da CLT.

Apesar dessa informação, a Fiscalização, analisando os documentos apresentados, não identificou qualquer recibo referente a vale alimentação e uso de automóvel. Com relação aos outros grupos, a Fiscalização identificou elementos que demonstrariam se tratar de remuneração disfarçada, sintetizados a seguir:

Vestimentas/Equipamentos

43. Não obstante ter afirmado que o empregado declararia as despesas por ele incorridas com vestuário em formulário próprio, o qual seria arquivado pela empresa e considerado como ciência, ou seja, assinado pelo trabalhador e também utilizado para o fiel cumprimento da política de Dress Code, como destacado no texto acima, NENHUM foi entregue pelo contribuinte.

44. E apesar de ter anexado ao dossiê de atendimento a solicitação de reembolso de despesas com vestimentas, não foi entregue também NENHUMA assinada pelos trabalhadores que tenham recebido esse “auxílio” e que tenham solicitado esse “reembolso”.

45. Em sua alegação, a fiscalizada enfatiza que o limite mensal de reembolso é de 25% (vinte e cinco por cento) sobre o salário base do colaborador. Mas reparamos vários

funcionários recebendo valores bem acima dos 25%, como são os casos dos cinco trabalhadores que elencamos abaixo:¹ (...)

46. Não há uma justificativa plausível para o pagamento mensal deste “auxílio vestuário”, pois provavelmente os funcionários não devem trocar seu vestuário mensalmente quando prestam seus serviços para a empresa. Se a fiscalizada quisesse padronizar o vestuário dos funcionários, adquiriria as vestimentas e forneceria aos empregados. Se a empresa obriga os empregados a utilizarem certos tipos de roupa quando em serviço (ex.: terno para os homens), deveria adquirir tais roupas, ou então, ressarcir o gasto do empregado pela aquisição de tal vestimenta, no entanto, com certeza, o ressarcimento não seria mensal.

47. O pagamento deste auxílio em alguns casos é mensal e como demonstrado nas tabelas acima, às vezes, até ultrapassa as remunerações dos empregados. Se fosse um ressarcimento por aquisição de vestimenta obrigatória era de se esperar valores próximos para todos os empregados, e ressarcimentos esporádicos, e não mensais.

48. Além do mais, a empresa pagou esse “auxílio vestuário” a trabalhadores que estavam afastados do serviço, como é o caso da funcionária [xxx], portadora do CPF [xxx], que recebeu salário maternidade nos meses de janeiro e fevereiro do ano-calendário de 2014, ou seja, estava de licença, e também, recebeu esse “auxílio vestuário” em janeiro de 2014 (Anexo VI).

49. No que diz respeito aos equipamentos, averiguamos funcionários recebendo valores de celulares e notebooks quase todos os meses do ano-calendário de 2014, como se esses produtos fossem descartáveis para serem comprados quase todos os meses. E nem podemos aceitar que esses valores se devam a uma compra parcelada, pois os valores mensais são diferentes.

Despesas Médicas e Odontológicas

52. Mesmo o contribuinte afirmando em sua resposta que o público alvo teria que fazer formalmente a solicitação no ato da admissão, NENHUM documento assinado nesse sentido foi apresentado para essa fiscalização.

53. A despeito de dizer que o limite anual de R\$ 3.000 (três mil reais) deveria ser respeitado, o que certificamos foram vários empregados recebendo de “reembolso de despesas médicas/odontológicas” por ano, muito mais que esse valor estipulado pela política da empresa.²

54. Como podemos perceber nas três tabelas acima, o limite de reembolso anual de despesas médicas e odontológicas estipulado pela política da empresa no valor de R\$ 3.000,00 (três mil reais) não foi respeitado e ultrapassado em até oito vezes, como verificamos nos casos dos trabalhadores [xxx] (CPF [xxx]) e [xxx] (CPF [xxx]). Ainda no caso do primeiro funcionário houve um gasto de R\$ 9.916,14 em óculos/lentes no ano-calendário de 2014.

Educação

56. Mesmo o contribuinte assegurando que a solicitação tinha que ser feita na admissão, novamente, NENHUM Termo de Solicitação de Reembolso de despesas com Educação assinado foi apresentado pelo sujeito passivo durante os trabalhos dessa fiscalização.

¹ Cf. tabela de fls. 6.953/6.955.

² Cf. tabela de fls. 6.958/6.959.

57. Além do mais, nos deparamos com valores nada razoáveis para despesas com educação no decorrer do ano-calendário de 2014 em relação aos salários dos funcionários declarados na GFIP, como demonstraremos nos exemplos a seguir:³

58. No caso do trabalhador [xxx], CPF [xxx], ocorreu uma situação bem inusitada. Nos meses de janeiro, fevereiro, junho, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro o “reembolso” foi devido às despesas do ensino fundamental. Nos meses de março, abril e outubro o “pagamento de despesas” foi em relação a creche e pré-escola e no mês de maio já foi em relação ao ensino médio.

59. Apesar de o contribuinte afirmar em sua resposta do dia 28/08/2017 que “em complementação dos documentos já entregues nesta data, requer a juntada, por amostragem dos recibos de despesas incorridas no âmbito das políticas de reembolso, conforme salientado em manifestação anterior”.

60. Ao averiguarmos os documentos entregues, percebemos que não se tratavam de recibos e, sim, de uma folha onde o sujeito passivo dividia os rendimentos isentos em educação, saúde, seguros e vestuários/equipamentos. Por essa razão, intimamos por meio do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal n. 02, a fiscalizada a apresentar os recibos de tais despesas da política de reembolso.

61. Embora o contribuinte tivesse afirmado em sua resposta ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal n. 01 que os empregados tinham que apresentar as notas ou recibos, originais ou cópias, para ter o devido reembolso, em sua resposta ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal n. 02, o sujeito passivo não apresentou NENHUM recibo e ainda escreveu que tais recibos deveriam ser solicitados junto aos empregados.

Além disso, a Fiscalização identificou que a Resource realizou pagamentos aos seus funcionários registrados em conta contábil “Direitos Autorais”, que seriam muito superiores aos salários pagos.⁴ Acerca desses valores, a Fiscalização também destacou o seguinte:

64. Nota-se do exposto acima que em relação aos direitos e obrigações, TODOS os contratos de trabalho e de direitos autorais são padronizados.

65. Ao lermos os contratos de direitos autorais, nos deparamos com contratos de cessão, onde o cedente (empregado) cede e transfere a cessionária (empresa fiscalizada), a título oneroso, os direitos sobre a OBRA objeto do presente contrato de cessão.

66. Em todos os contratos de trabalho, encontramos o item que fala sobre “DA PROPRIEDADE SOBRE AS INVENÇÕES”. Esse item é bem elucidativo quando deixa bem claro que a propriedade sobre invenções é de exclusiva propriedade do EMPREGADOR, nos termos da Lei 9.609/1998, e que não é devida ao empregado qualquer remuneração diferenciada, qualquer participação nos direitos de autoria ou qualquer direito de propriedade.

67. O artigo 4º da Lei 9.609/1998 é bem taxativo ao dizer que, pertence exclusivamente ao empregador os direitos decorrentes do programa de computador, que foi elaborado pelo empregado na vigência do seu contrato de trabalho, ou que esta tenha sido a atividade pela qual o empregado fora contratado, ou que decorra da própria natureza do vínculo empregatício, salvo disposição em contrário.

68. Ainda nos contratos de trabalho, está escrito que o empregador poderá conceder ao empregado os direitos autorais, desde que estipulado em aditivo a esses contratos.

69. Desta maneira, é de uma grande excentricidade, o empregador fazer um aditivo ao contrato de trabalho, onde concede os direitos autorais ao empregado. Depois disso, faz

³ Cf. tabela de fls. 6.961/6.962.

⁴ Cf. tabela de fls. 6.967.

um contrato de cessão, no qual o empregado cede ao empregador, a título oneroso, esses direitos autorais que desde o início pertenciam ao empregador sem ter que pagar nenhuma remuneração diferenciada, conforme destacado acima.

70. Consequentemente, não há que se falar em cessão de direitos do empregado para o empregador, uma vez que esses direitos sempre pertenceram ao empregador.

71. Em consulta à DIRF referente ao ano-calendário de 2014 encontramos um valor por volta dos R\$ 83.000.000,00 de rendimentos tributáveis no código 0561 (IRRF – Rendimento do Trabalho Assalariado). Já na GFIP referente ao mesmo período, encontramos o valor de um pouco mais de R\$ 41.000.000,00, ou seja, o valor da DIRF era mais que o dobro da GFIP de rendimentos do trabalho assalariado (obs.: não foram considerados os valores do décimo terceiro).

72. Solicitamos que o sujeito passivo esclarecesse essa diferença e o mesmo respondeu o seguinte: “Em cumprimento à legislação tributária, na DIRF mensal, de todo o ano-calendário de 2014, foi informado os pagamentos com retenção a título de rendimentos do trabalho assalariado (CLT) e pagamentos a título de Direitos Autorais (Civilista). Já na GFIP, foram informados pelo contribuinte/fiscalizado, dentro do mesmo período, tão somente aos rendimentos do trabalho assalariado, sendo este o motivo da divergência de valores informados na DIRF e GFIP, durante todo o ano-calendário de 2014”.

73. Apesar de a fiscalizada ter afirmado que informou os pagamentos a título de “Direitos Autorais” na DIRF no código de receita 0561 (Rendimento do TRABALHO ASSALARIADO) em cumprimento à legislação tributária, não é isso o que a lei mostra. O Manual do Imposto sobre a Renda Retido na Fonte (MAFON 2015) esclarece que no código 0561 é para ser preenchido os pagamentos decorrentes de vínculo empregatício.

74. O contribuinte insiste em dizer em suas respostas que os “Direitos Autorais” trata-se de uma relação civilista e não de uma relação trabalhista, mas ao declarar os pagamentos aos seus empregados referentes aos “Direitos Autorais” no código 0561 com a denominação de Rendimento de Trabalho Assalariado, demonstra claramente que decorre de um vínculo empregatício, ou seja, que há sim uma relação trabalhista.

Assim, segundo a Resource, os pagamentos a título de “Direitos Autorais” teriam sido informados em DIRF com código 0561 (“Rendimento do Trabalho Assalariado”), em cumprimento à legislação tributária. Contudo, a Fiscalização identificou que apesar dessa informação, em alguns períodos houve retenção a menor de IRRF, ou não houve qualquer retenção.

Portanto, após essa análise, a Fiscalização constatou que a Resource realizou supostas remunerações disfarçadas, segregadas em dois grupos (i) “rendimentos isentos”, que abrangeriam as parcelas com vestimentas/equipamentos, despesas médicas e odontológicas e educação; e (ii) direitos autorais.

A partir desse entendimento, a Fiscalização refez a base de cálculo do IRRF do contribuinte, referente ao ano-calendário de 2014, descontando o montante pago (Cf. arquivo não paginável de fls. 7.166). Em seguida, após apurar a diferença de IRRF, aplicou multa isolada de 75%, com fundamento nos arts. 9º, *caput* e parágrafo único, da Lei nº 10.426/2002 e no art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996, acompanhada de juros sobre referida multa. Não houve qualificação da multa.

Diante dos elementos citados, a Fiscalização também lavrou Termos de Sujeição Passiva Solidária, atribuindo responsabilidade solidária pela infração às pessoas físicas Gilmar

Batistela, Paulo Miguel e Paulo Marcelo, com fundamento nos arts. 124, I e II, e 135 do CTN (fls. 7.183/7.215). A fundamentação desses atos foi a seguinte:

15. Primeiro, apontamos para os quase seis meses (do dia 07/07/2017 – ciência do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal n. 01 – até o dia 21/12/2017 – entrega de toda a documentação) que foram necessários para apresentar uma documentação que segundo a fiscalizada estava arquivada.

16. Constatamos, também, que os valores de “rendimentos isentos” informados na documentação entregue pelo sujeito passivo não condiziam com os valores de “rendimentos isentos” declarados na DIRF do ano-calendário de 2014, conforme alguns exemplos demonstrados na tabela abaixo:⁵

17. E quando o sujeito passivo foi intimado para explicar essas diferenças de valores, apenas informou “que os valores relacionados no petitório – resposta ao Termo de Constatação e de Intimação Fiscal n. 01, tidos como divergentes aos apresentados na DIRF, devem ser desconsiderados, pois foram informados de forma equivocada”.

18. Se os documentos tivessem realmente arquivados, conforme alegou a fiscalizada em sua petição de solicitação de prazo, era de se esperar que os valores dos “rendimentos isentos” discriminados pela fiscalizada fossem iguais aos valores declarados na DIRF, já que essa declaração teve como data de entrega dia 26/02/2015, ou seja, o preenchimento da DIRF teria que se basear nesses documentos que discriminaram por mês os “rendimentos isentos” referentes ao ano-calendário de 2014.

19. Além do mais, para alguns empregados foram entregues dois relatórios com valores de “rendimentos isentos” por mês completamente diferentes entre si e em relação a DIRF também. Ilustraremos os fatos com os três casos de funcionários relacionados nos quadros a seguir:⁶

20. Novamente, se os relatórios estivessem arquivados não teria o porquê de um único funcionário possuir dois relatórios discriminando os “rendimentos isentos” por mês com valores totalmente desiguais. E a fiscalizada não pode nem alegar que um relatório está com os valores corretos e o outro com valores incorretos, pois o valor anual de “rendimentos isentos” declarado na DIRF do ano-calendário de 2014 não é coincidente com nenhum dos dois relatórios, segundo elucidado nas três tabelas acima.

21. Em todos os documentos/relatórios em questão há uma “cláusula” onde o empregado declara estar ciente e responsável que deve preservar os recibos e/ou notas fiscais emitidos em razão das despesas obtidas à título de “rendimentos isentos”.

22. Apesar de o funcionário ter que declarar, estar ciente e responsável de que, para efeitos fiscais junto aos órgãos competentes, deve, pelo prazo estimado de 5 (cinco) anos, preservar os recibos e/ou notas fiscais emitidos em razão das despesas obtidas à título de utilidades, dos 438 (quatrocentos e trinta e oito) empregados que foram selecionados pela fiscalização para que o contribuinte apresentasse a discriminação dos “rendimentos isentos”, somente 87 (oitenta e sete) empregados assinaram essa “cláusula”.

23. Em pesquisa à GFIP do ano-calendário de 2017 (ano em que o sujeito passivo apresentou os documentos/relatórios discriminando os “rendimentos isentos”), constatamos que TODOS os 87 (oitenta e sete) funcionários que assinaram ainda trabalhavam na fiscalizada no ano de 2017.

24. E, para deixar bem claro, que esses documentos não estavam arquivados e que foram produzidos pelo contribuinte após o início da fiscalização para embasar as suas

⁵ Cf. tabela de fls. 7.187.

⁶ Cf. tabelas de fls. 7.187/7.188.

respostas de que os “rendimentos isentos” não eram salários, alguns empregados ao assinarem a “cláusula” colocaram as datas 23/08/2017 e 24/08/2017, ou seja, após a ciência do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal n. 01 (onde foi solicitado que o sujeito passivo discriminasse os “rendimentos isentos” dos 438 funcionários) que ocorreu no dia 07/07/2017 e faltando quatro/cinco dias para a entrega da documentação que foi registrada no dia 28/08/2017 (Anexo XXXI).

25. Há, pois, neste processo, por tudo que foi exposto, presença inegável do elemento subjetivo do ilícito, o dolo, a respaldar o procedimento da fiscalização em aplicar a multa qualificada prevista no §1, do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

26. O artigo 135 do Código Tributário Nacional (CTN) determina a responsabilização de mandatários, prepostos, empregados, diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado em razão de créditos tributários resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. (...)

29. Relevante, por fim, assinalar o aspecto temporal da responsabilidade, que torna pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias os sócios, diretores, gerentes ou representantes à época dos fatos - no presente caso, ano calendário de 2014. Acerca de tal aspecto, é igualmente ampla a jurisprudência, no sentido da caracterização da responsabilidade de terceiros em face do não recolhimento de tributos, cujo fato gerador tenha ocorrido à época da gestão:

30. Com base no conjunto de informações relatadas, foi caracterizada, através do Termo de Sujeição Passiva Solidária, a SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA, nos termos dos artigos 121, II, 124, I e 135, III, da Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional) e artigo 200, VI, do Decreto n. 9.580, de 22 de novembro de 2018 - Regulamento do Imposto de Renda, GILMAR BENEDITO BATISTELA, CPF 011.294.168-01, PAULO MIGUEL DOS ANJOS, CPF 012.391.908-83 e PAULO MARCELO LESSA MOREIRA, CPF 342.458.045-72, relativamente às exigências tributárias passíveis de formalização, no curso do presente procedimento fiscal, como decorrência das verificações acerca do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo RESOURCE AMERICANA LTDA, CNPJ 05.150.869/0001-36.

31. Os Srs. GILMAR BENEDITO BATISTELA e PAULO MIGUEL DOS ANJOS eram administradores da sociedade no período da ocorrência do fato gerador (ano-calendário de 2014). Em relação ao Sr. PAULO MARCELO LESSA MOREIRA, era administrador da empresa, conforme a 17ª Alteração do Contrato Social, na época em que o contribuinte apresentou à fiscalização documentos/relatórios que apesar de se referirem ao ano-calendário de 2014, foram produzidos após o início da fiscalização, no ano-calendário de 2017, com a clara intenção de burlar o Fisco, conforme relatado no Termo de Verificação Fiscal.

Vale destacar, ainda, que a Fiscalização também lavrou Auto de Infração para a exigência de contribuições previdenciárias, diante das supostas remunerações disfarçadas identificadas. Esta autuação consta no Processo Administrativo nº 10314-720542/2019-31, julgado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento deste Carf.

Intimados, o contribuinte e os responsáveis solidários apresentaram Impugnações (fls. 7.402/7.429, 7.432/7.460, 7.463/7.491 e 7.534/7.603). A DRJ09, então, decidiu por (i) não conhecer a Impugnação apresentada por Gilmar Batistela, por intempestividade, e (ii) conhecer as Impugnações apresentadas por Resource, Paulo Miguel e Paulo Marcelo, mas lhes negar provimento, mantendo integralmente a autuação e a responsabilidade solidária. Referido acórdão (fls. 13.164/13.190) foi ementado da seguinte forma:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 2014

DECADÊNCIA. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Constatada circunstância em que foram produzidos documentos tendentes a ocultar a real natureza dos pagamentos realizados, de forma a impedir que a fiscalização identificasse adequadamente e ocorrência do fato gerador tributário, caracterizada está a prática dolosa, fraudulenta e simulada apta a prostrar o início da contagem do prazo decadencial para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

NULIDADE. FISCALIZAÇÃO QUE SE PROTRAI POR LONGO PERÍODO. IMPESSOALIDADE. OFENSA. AUSÊNCIA DE CARACTERIZAÇÃO.

Não pode ser imputada à má vontade da fiscalização com a contribuinte a longa duração do procedimento fiscalizatório quando se verifica que ela se deve a sucessivos pedidos de prorrogação de prazo pela fiscalizada.

RELAÇÃO DE EMPREGO. PAGAMENTOS. ISENÇÃO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA FONTE PAGADORA.

Quando resta caracterizada a relação de emprego e a existência de pagamentos, cabe à empregadora o ônus de comprovar que se trata de verbas isentas de tributação.

RESPONSABILIDADE. ADMINISTRADORES. PARTICIPAÇÃO NA PRODUÇÃO DE PROVAS FALSAS. CARACTERIZAÇÃO.

Os administradores se tornam responsáveis pela obrigação tributária quando a produção e fornecimento à fiscalização de documentos fraudulentos tendentes a ocultar a ocorrência do fato gerador relativo a período anterior se dá durante a sua gestão.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2014

IMPUGNAÇÃO. PRAZO. CONTAGEM. CIÊNCIA NO SÁBADO.

A ciência do lançamento considera-se realizada na data em que ocorrer a intimação e a contagem do prazo para apresentação de impugnação tem início no primeiro dia útil seguinte.

Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido

O contribuinte e os responsáveis solidários interpuseram, separadamente, Recursos Voluntários em face do referido acórdão, sustentando, em síntese, o seguinte:

Recurso Voluntário da Resource Americana Ltda. (fls. 13.285/13.322):

(i) a Recorrente é uma das maiores integradoras de serviços no ramo de Tecnologia da Informação ("TI") do país, atuando na área há mais de 20 anos, com centenas de funcionários empregados e colaboradores terceirizados, sendo comum no seu ramo de atividade a terceirização de atividades, mas que, ainda assim, foi objeto de ajustes em função de TAC's firmados com o Ministério do Trabalho e Ministério Público do Trabalho;

(ii) a Recorrente vem sofrendo constante perseguição dos órgãos fazendários, fruto de claros indevidos compartilhamentos de informações sigilosas que são ilegalmente transacionadas no âmbito dos órgãos da administração pública federal, o que precisa ser prontamente esclarecido sob pena de nulidade;

(iii) inexistente fundamento do Auto de Infração ao adotar exemplos selecionados de uma amostragem para fundamentar o lançamento de multa, sem especificar, elencar, funcionário por funcionário, verba por verba, mês a mês, de modo a recompor a base de cálculo do IRF de cada empregado e não repercutir para 100% de seus funcionários a situação vislumbrada em amostragem.

(iv) operou-se a decadência parcial da multa sob exigência, ao passo que lançou sobre base de IRF do ano-calendário de 2014, notificando a Recorrente da exigência somente em 10/2019, devendo ser reconhecido o transcurso do lapso decadencial em relação ao período de 01/2014 a 09/2014, em respeito ao art. 150, §4º do CTN;

(v) não há que se falar em natureza salarial dos reembolsos (cota utilidades) concedidos pela Recorrente aos seus trabalhadores no âmbito de suas políticas de dress code, bolsa de estudo, despesas médicas e odontológicas, de alimentação e de uso de automóvel para fins de trabalho. Aliás, até mesmo o PAT foi incluído na base de cálculo atuada;

(vi) inexistente fundamento para a exigência da multa em causa a título de IRRF, apurando-se base de cálculo ficta de IRF após o encerramento do ano-calendário da Recorrente e em função de diferenças de valores que são lançados em GFIP, preenchida pelo regime de competência, e DIRF, preenchida pelo regime de caixa, além da demonstração e comprovação de que existem verbas que integram a primeira, mas não a segunda, e vice-versa.

Recurso Voluntário de Paulo Marcelo Lessa Moreira (fls. 13.217/13.246):

V.1. Pedidos Preliminares

87. Preliminarmente, o Recorrente pede que seja determinada a reunião destes autos ao PAF 10314.720542/2019-31 por conexão para serem julgados em conjunto, pois se referem aos mesmos fatos fiscalizados. Logo, as conclusões alcançadas naquele caso devem ser aplicadas coerentemente ao presente caso.

88. Pede, também preliminarmente, que seja reconhecida a decadência dos tributos em respeito aos exercícios de janeiro de 2014 até maio de 2014.

V.2. Pedidos de Mérito

89. No mérito, pede que seja declarado que ele não era administrador da Resource à época dos fatos geradores, e declarado que tampouco consta dos autos prova de ato com dolo, fraude ou simulação a qualquer tempo a ensejar a aplicação do CTN, art. 135, III ao caso. Pede seja reconhecido que o simples pagamento de tributos não atrai a responsabilidade dos administradores, conforme STJ, Súmula 430. Como resultado dessas declarações, pede que seja integralmente afastada a responsabilidade solidária que lhe foi atribuída pelos débitos tributários lançados no Auto de Infração ora combatido, de maneira coerente com a decisão da DRJ proferida para o PAF 10314.720542/2019-31.

90. Pede ainda que seja reconhecido que o CTN, art. 124 não se aplica ao caso, e que o Recorrente não pode ser responsabilizado com base nesse dispositivo, cf. Parecer Normativo COSIT/RFB nº. 04/2018. Como resultado dessas declarações, pede que seja integralmente afastada a responsabilidade solidária que lhe foi atribuída pelos débitos tributários lançados no Auto de Infração ora combatido, de maneira coerente com a decisão da DRJ proferida para o PAF 10314.720542/2019-31.

91. Para eventualidade de esse pedido não ser acolhido, pede-se subsidiariamente que seja reconhecido que há dúvida na aplicação da multa, e que ela deve ser afastada integralmente, cf. CTN, art. 112, pois (i) no PAF 10314.720542/2019-31, a Fiscalização aplicou multa de 150%, enquanto aplicou multa de 75% para este PAF 10314.720.544/2019-20; (ii) no primeiro, a DRJ excluiu a responsabilidade do Sr. Paulo Marcelo pela multa (e também pelo principal e juros), enquanto manteve a multa no presente caso; (iii) ainda que prevaleça a multa de 75%, ela não deve ensejar a responsabilização dos administradores, pois tal penalidade se aplica a casos em que não há dolo por parte deles, e se não há dolo, não deve haver responsabilidade tributária, cf. STJ, Súmula 430; e CARF Acórdão CARF. 1201-002.250 de 2018.

Recurso Voluntário de Gilmar Benedito Batistela (fls. 13.332/13.360):

Por todo o exposto linhas acima, conclui-se pela NULIDADE do v. acórdão recorrido, que equivocadamente não conheceu da impugnação tempestiva apresentada pelo ora Recorrente, deixando de apreciá-la.

Contudo, não sendo este o entendimento, ou seja, entendendo esse E. CARF que ao apreciar as razões de defesa do Sr. Paulo Miguel dos Anjos o v. acórdão teria reflexamente apreciado as razões do ora Recorrente (já que praticamente idênticas) – o que se admite por argumentação – requer o Recorrente seja, no mérito, integralmente reformado o v. acórdão recorrido, provendo-se o presente recurso para afastar a sua responsabilização solidária haja vista:

1. Que para a responsabilização de que trata o art.135, III, do CTN há de restar comprovada a prática DOLOSA de ato de infração à lei, diretamente relacionada ao fato gerador do tributo cuja responsabilização se pretende atribuir ao administrador, o que não é o caso dos autos (não havendo que se falar em responsabilidade por suposta omissão); e
2. porque responsabilidade tributária não se presume e, no caso, não restou comprovada a existência de interesse jurídico comum na situação do fato gerador, impreterível para ensejar a responsabilização de que trata o art. 124, I, do CTN, tornando a responsabilização completamente imotivada e ilegal.

Recurso Voluntário de Paulo Miguel dos Anjos (fls. 13.370/13.399):

Por todo o exposto linhas acima, conclui-se pela necessidade de integral reforma do v. acórdão recorrido, que deve ser provido para afastar a responsabilização solidária indevidamente imputada ao Recorrente, haja vista:

1. Que para a responsabilização de que trata o art.135, III, do CTN há de restar comprovada a prática DOLOSA de ato de infração à lei, diretamente relacionada ao fato gerador do tributo cuja responsabilização se pretende atribuir ao administrador, o que não é o caso dos autos (não havendo que se falar em responsabilidade por suposta omissão);
2. porque o Recorrente nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2014 sequer exercia cargo de gestão (ou nenhum outro) na empresa autuada, tornando impossível a pretendida responsabilização retroativa;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Eduardo Monteiro Cardoso, Relator.

I. Tempestividade e regularidade formal dos recursos

Inicialmente, há uma controvérsia a respeito da tempestividade do Recurso Voluntário interposto pela Resource (fls. 13.285/13.322). Segundo consta na sua petição (fls.

13.286), o contribuinte teria sido intimado em 01/09/2021, conforme fls. 13.211 dos autos, razão pela qual o seu recurso, interposto em 30/09/2021 (fls. 13.283), seria tempestivo.

Contudo, embora as fls. 13.211 dos autos façam referência, de fato, a abertura dos documentos no e-CAC, há Termo de Ciência por Abertura de Mensagem indicando que a Resource teve ciência do acórdão, por meio de acesso à sua Caixa Postal, em 10/08/2021 (fls. 13.210). Inclusive, esta foi a data considerada no Despacho de Encaminhamento dos autos a este Carf (fls. 13.442):

Trata-se de processo de auto de infração que foi impugnado pelo sujeito passivo e solidários. Em 10.08.2021, o sujeito passivo tomou ciência do resultado de julgamento de 1ª instância por DTE conforme Termo de ciência por abertura de mensagem às fls. 13.210 e interpôs recurso voluntário em 30.09.2021, portanto intempestivamente.

Conforme art. 23, § 2º, III, “b”, do Decreto nº 70.235/1972, considera-se feita a intimação do contribuinte “na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico”. Este endereço eletrônico foi regulado pelo art. 2º, XII, da Instrução Normativa SRF nº 580/2005, segundo o qual o “Portal e-CAC” viabilizaria “criação de endereço eletrônico para comunicação entre a administração tributária e o sujeito passivo”. Com isso, passou a ser permitida a opção por Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), em que as intimações são feitas por meio de Caixa Postal no “Portal e-CAC”.

De acordo com o dispositivo mencionado do Decreto nº 70.235/1972, o termo inicial do prazo é a “consulta ao endereço eletrônico”. Com base nisso, este Carf possui jurisprudência no sentido de que a intimação é considerada feita “no momento da abertura da mensagem” (Cf. Acórdão nº 1301-002.999, Rel. Cons. Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Sessão de 12/04/2018). Portanto, conta-se o prazo do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem”, e não de “Termo de Abertura de Documento” (Cf. Acórdão nº 3001-000.317, Rel. Cons. Orlando Rutigliani Berri, Sessão de 11/04/2018).

Considerando a Resource intimada do acórdão da DRJ em 10/08/2021 (fls. 13.210), o prazo de 30 (trinta) dias para interposição de Recurso Voluntário teria se esgotado em 09/09/2021, antes da realização do protocolo.

Mas não é só. Conforme art. 23, § 2º, III, “a” e “b”, do Decreto nº 70.235/1972, o contribuinte é considerado intimado em 15 (quinze) dias após a entrega da intimação no seu endereço eletrônico, se não efetuar a consulta dentro deste prazo. Com isso, ainda que se ignorasse a contagem a partir do “Termo de Ciência por Abertura de Mensagem”, lavrado em 10/08/2021, a intimação seria feita tacitamente em 25/08/2021, por falta de acesso. Contando o prazo de 30 (trinta) dias para a interposição do Recurso Voluntário, este terminaria em 24/09/2021. Também desta forma seria intempestivo o recurso.

Portanto, entendo pelo não conhecimento do Recurso Voluntário da Resource, **destacando que este entendimento já foi aplicado no Processo Administrativo nº 10314.720542/2019-31**, envolvendo o mesmo contribuinte e os mesmos fatos apurados pela Fiscalização, mas que trata da exigência de contribuições previdenciárias (Acórdão nº 2401-010.144, Rel. Cons. Matheus Soares Leite, Sessão de 10/05/2022).

O responsável Paulo Miguel foi intimado do acórdão em 31/08/2021 (fls. 13.212), tendo interposto seu Recurso Voluntário em 28/09/2021. O responsável Paulo Marcelo foi

intimado em 30/08/2021 (fls. 13.213), tendo interposto recurso em 27/09/2021. Já o responsável Gilmar Batistela foi intimado em 31/08/2021 (fls. 13.214), com protocolo de recurso em 28/09/2021. Deste modo, os demais Recursos Voluntários são tempestivos, estando as partes devidamente representadas. Por isso, conheço os demais recursos.

II. Preliminar de nulidade do acórdão da DRJ por falta de apreciação do Recurso Voluntário de Gilmar Batistela

No seu Recurso Voluntário (fls. 13.332/13.360), o responsável Gilmar Batistela alega nulidade do acórdão da DRJ que não conheceu sua Impugnação, por concluir ter sido ela intempestiva. Segundo o Recorrente, a DRJ entendeu de forma equivocada a data de protocolo do seu recurso, não procedendo a conclusão naquele julgamento.

Para fundamentar a conclusão pela intempestividade, a DRJ sustentou o seguinte:

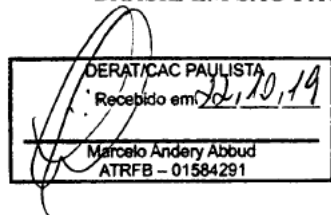
A ciência do lançamento pelo Sr. Gilmar Benedito Batistela ocorreu no sábado 21/09/2019; pelo Sr. Paulo Marcelo Lessa Moreira em 23/09/2019; pelo Sr. Paulo Miguel dos Anjos em 24/09/2019; e pela empresa autuada Resource Americana Ltda. em 09/10/2019. **As solicitações de juntada das impugnações da empresa Resource Americana Ltda. e dos Sres. Paulo Miguel dos Anjos, Paulo Marcelo Lessa Moreira e Gilmar Benedito Batistela foram realizadas todas na mesma data, em 23/10/2019.**

Considerando que o prazo para apresentação de impugnação é de 30 trinta dias, tendo como termo inicial o primeiro dia útil seguinte à ciência, deve ser analisada a tempestividade da impugnação apresentada pelo Sr. Gilmar Benedito Batistela. Com efeito, tendo tomado ciência do lançamento no sábado dia 21/09/2019, **o termo inicial para a contagem do prazo de 30 dias foi o dia 23/09/2019, segunda-feira, o que leva ao seu encerramento no dia 22/10/2019.** (...)

Assim, considerando que a ciência do lançamento ocorreu no dia 21/09/2019 e que o termo inicial para a contagem do prazo de 30 dias foi o dia 23/09/2019, não conheço da impugnação apresentada pelo Sr. Gilmar Benedito Batistela, por intempestiva. (destaquei)

Verificando os autos, identifiquei que Gilmar Batistela foi intimado da autuação em 21/09/2019 (fls. 7.392), um sábado, estando correto o termo inicial considerado pela DRJ, de 23/09/2019, pois a contagem só se inicia “no dia de expediente normal” do órgão (art. 5º, parágrafo único, do Decreto nº 70.235/1972). A contagem do termo final também está correta: contando o prazo de 30 (trinta) dias a partir de 23/09/2019, o último dia do prazo é 22/10/2019.

Contudo, entendo que, de fato, a DRJ se equivocou a respeito da data em que feito o protocolo da Impugnação. Isso porque o responsável protocolou sua defesa em 22/10/2019, conforme comprovante que consta na Impugnação (fls. 7.432):

**ILMO. SR. DELEGADO DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO
BRASIL EM SÃO PAULO – SP**

“A motivação dos atos administrativos, em especial daqueles atos de natureza vinculada, deve ser precisa, sob pena, inclusive, de desnaturar o caráter vinculativo do ato para tornar-lo discricionário ou, o que é pior, transformá-lo em ato de mero expediente.”

Sendo pessoa física, lhe foi permitido o protocolo da petição impressa em atendimento presencial. Em seguida, o servidor responsável realizou a solicitação de juntada do recurso nos autos. Esta sim em 23/10/2019 (fls. 7.430).

Ou seja, o protocolo da Impugnação do responsável foi feita tempestivamente, antes do termo final. O que ocorreu após o termo final foi somente a solicitação de juntada da petição no sistema eletrônico, feita pela própria autoridade tributária.

Diante desse cenário, entendo que a Impugnação foi tempestiva e deveria ter sido conhecida pela DRJ. Ao não conhecer da defesa apresentada, ficou configurada nulidade absoluta da referida decisão, por violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, garantidos no processo administrativo (art. 5º, LX, da Constituição Federal), bem como pela previsão expressa no art. 59, II, do Decreto nº 70.235/1972. Nesse sentido:

IMPUGNAÇÃO. AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE PARCIAL. A ausência de apreciação, pela autoridade julgadora de primeira instância, de Impugnação apresentada pelo responsável solidário configura cerceamento do direito de defesa e implica a nulidade da decisão proferida. (Acórdão nº 1302-003.383, Rel. Cons. Paulo Henrique Silva Figueiredo, Sessão de 23/01/2019)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NULIDADE. A ausência de análise da imputação de responsabilidade solidária pela primeira instância configura supressão de instância, o que compromete o direito de defesa assegurado aos contribuintes, acarreta nulidade da decisão de primeira instância e enseja a prolação de nova decisão. (Acórdão nº 1201-004.895, Rel. Cons. Efigênio de Freitas Júnior, Sessão de 15/07/2021)

PRECLUSÃO. IMPUGNAÇÃO NÃO APRESENTADA PARA INSTAURAR O LITÍGIO. O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa. Inadmissível a apreciação em grau recursal de recurso voluntário de responsável solidário que não apresentou impugnação instaurando a lide no que tangencia a sua pessoa. Impossibilidade de apreciação do específico recurso voluntário, inclusive para preservar as instâncias do processo administrativo fiscal e respeitar o princípio da dialeticidade. (Acórdão nº 2202-007.663, Rel. Cons. Leonam Rocha de Medeiros, Sessão de 02/12/2020)

Ainda que se possa alegar similaridade entre as razões da Impugnação do responsável Gilmar Batistela e do responsável Paulo Miguel – cuja defesa foi conhecida e desprovida –, entendo que se trata de vício grave que inviabilizou a instauração de contencioso administrativo em favor do primeiro, inclusive impedindo a apreciação do mérito do seu Recurso Voluntário neste Carf, tendo em vista a impossibilidade de supressão de instância administrativa, causando-lhe inegável prejuízo.

Portanto, com base nesse entendimento, dou provimento à preliminar alegada pelo Recorrente Gilmar Batistela, para anular o acórdão recorrido e determinar o retorno dos autos à DRJ, para que seja proferido novo acórdão, conhecendo a Impugnação por ele apresentada.

III. Conclusão

Diante do exposto conheço dos Recursos Voluntários interpostos por Paulo Marcelo, Paulo Miguel e Gilmar Batistela e deixo de conhecer o Recurso Voluntário da pessoa jurídica Resource, por intempestividade.

Dou provimento ao Recurso Voluntário de Gilmar Batistela para anular parcialmente o acórdão de primeira instância, com o retorno dos autos à DRJ para que seja proferida nova decisão, com o conhecimento e apreciação das razões da Impugnação do Recorrente, protocolada tempestivamente. Em seguida, após a intimação do responsável Gilmar Batistela para interposição de eventual novo Recurso Voluntário, sejam remetidos estes autos a este Carf, independentemente de distribuição, para apreciação conjunta dos recursos.

(documento assinado digitalmente)

Eduardo Monteiro Cardoso