



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

Processo n° 10746.720373/2013-63
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2201-003.909 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de setembro de 2017
Matéria OMISSÃO EM ACÓRDÃO
Embargante JOSÉ EDUARDO SENISE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Constata a omissão apontada pelo contribuinte no acórdão embargado, é de rigor a apreciação das razões de defesa apontadas com a finalidade de sanar o vício na decisão.

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS FIRMADO ENTRE PESSOAS JURÍDICAS. COMPROVAÇÃO DE QUE A PESSOA FÍSICA NÃO ATUOU EM NOME DA SUA EMPRESA INDIVIDUAL. FATOS GERADORES OCORRIDOS APÓS O ADVENTO DO ART. 129 DA LEI N. 11.196/2005. POSSIBILIDADE DE TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA.

Mesmo após a entrada em vigor do art. 129 da Lei n. 11.196/2005, é possível ao fisco afastar a tributação através de Pessoa Jurídica, desde que consiga comprovar que o contribuinte pessoa física atuou dentro do *modus operandi* da empresa contratante, agindo em nome desta, mediante indicação de fatos que afastam a sua qualificação como mero prestador de serviço intelectual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos interpostos para, sanando a omissão apontada, sem atribuir-lhe efeitos infringentes, alterar a decisão prolatada para reconhecer a não aplicação do artigo 129 ao caso em concreto. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Carlos Henrique de Oliveira e Marcelo Milton da Silva Risso.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

EDITADO EM: 09/10/2017

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Daniel Melo Mendes Bezerra, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Cuida-se de Embargos de Declaração de fls. 1242/1264, interposto contra o Acórdão nº 2201-002.700, de fls. 1191/1207, o qual negou provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo ora EMBARGANTE. Referido acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-Calendário: 2008,2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESTAÇÃO INDIVIDUAL DE SERVIÇOS EM ATIVIDADE DE DIRETOR EXECUTIVO. IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA.

São tributáveis os rendimentos do trabalho ou de prestação individual de serviços, com ou sem vínculo empregatício, independentemente da tributação da denominação dos rendimentos, da condição jurídica da fonte de da forma de percepção das rendas, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei 7.713, art. 3º, §4º). Os rendimentos auferidos pela prestação individual de serviços em atividade de Diretor Executivo, que são prestados de forma pessoal, são tributados na pessoa física.

MULTA QUALIFICADA. INOCORRÊNCIA.

Em suposto planejamento tributário, quando identificada a convicção do contribuinte de estar agindo segundo o permissivo legal, sem ocultação da prática e da intenção final dos seus negócios, não há como ser reconhecido o dolo necessário à qualificação da multa, elemento este constante do caput dos art. 71 a 73 da Lei nº4.502/64.

EXCLUSÃO DOS VALORES PAGOS A TÍTULO DE TRIBUTAÇÃO NA FIRMA INDIVIDUAL PRESTADORA DO

SERVIÇO DO IMPOSTO APURADO NA PESSOA FÍSICA. A BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE OFÍCIO DEVE SER O MONTANTE DO IMPOSTO APÓS A EXCLUSÃO DOS VALORES PAGOS NA FIRMA INDIVIDUAL PRESTADORA DO SERVIÇO.

A despeito do equívoco de tributar os rendimentos do trabalho na firma individual, deve-se aproveitar, na quantificação do imposto devido, os pagamentos feitos, abatendo-os do imposto devido, remanescendo dessa forma um imposto de renda minorado, que passa a ser a base de cálculo da multa de ofício.

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA.

A obrigação tributária principal compreende o tributo e a multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora.

Dos Embargos de Declaração

O EMBARGANTE, devidamente intimado do Acórdão nº 2201-002.700 em 18/02/2015, conforme termo de fl. 1.238, apresentou os Embargos de Declaração de fls. 1242/1264 em 23/02/2015.

Em suas razões, alega o EMBARGANTE que o aresto proferido teria incorrido de omissão e contradições.

A omissão, segundo o suplicante, teria ocorrido devido à ausência de manifestação quanto à insurgência expressa (fls. 1164) acerca da aplicabilidade do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, pelo qual as receitas deveriam ser tributadas nos ditames do regime de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas ao caso em análise.

As contradições, por sua vez, teriam sido duas. A primeira seria relativa a impossibilidade de reclassificação dos rendimentos fundada no artigo 149 do Código Tributário Nacional – CTN por suposto abuso de direito. A segunda, diz o EMBARGANTE, é que “*se não houve simulação, fraude ou conluio, o contrato de prestação de serviços deve produzir os seus regulares efeitos*”.

Contudo, em despacho de admissibilidade exarado em 10/02/2017 (fls. 1.302/1.304), os Embargos de Declaração foram acolhidos tão somente de forma parcial, pois somente verificou a omissão apontada pelo EMBARGANTE.

Acertadamente, considerou-se não ter havido nenhuma das duas contradições alegadas pelo contribuinte. Em relação a primeira das contradições, o acórdão embargado concordou com o julgador de piso no sentido de que a autoridade fiscal pode efetuar a revisão do lançamento do contribuinte de ofício, vez que tal ato é inerente à atividade fiscalizadora. Já quanto à segunda contradição, restou decidido que “*o fato de o Colegiado ter desqualificado a exigência em razão da ausência de simulação ou fraude na conduta, não significa dizer que o contrato entabulado estava correto*”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Os embargos de declaração são tempestivos. Conforme fundamentos expostos na decisão de admissibilidade de fls. 1302/1304, conheço dos aclaratórios apenas em relação a omissão apontada, acerca da aplicabilidade do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005.

MÉRITO

Da inaplicabilidade do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005

O EMBARGANTE defende a aplicação ao caso concreto do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, alegando que a receita auferida deveria ser tributada segundo o regime de apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, pois estaria prestando um “*serviço de natureza eminentemente intelectual*” à empresa contratante.

No entanto, entendo que não assiste razão ao ora EMBARGANTE.

É que, como bem demonstrado durante o curso processual, os supostos “serviços” prestados pelo EMBARGANTE à empresa Carol, nada mais foram do que o efetivo exercício do cargo de Diretor Executivo desta empresa, com todas as atribuições e competências previstas nos artigos 37, 43 e 45 do seu Estatuto.

Tal fato restou comprovado através da análise dos documentos apresentados pelo próprio EMBARGANTE e coletados em diligências realizadas junto às empresas Carol e J.E. Senise Consultoria Empresarial. Em especial, merecem ser repisadas sete situações apontadas pelo Termo de Verificação fiscal (fls. 850):

1. O fiscalizado foi contratado como Diretor Executivo da Carol em 8 de maio de 2006 conforme Ata da Reunião Extraordinária do Conselho de Administração da CAROL, de 15/09/2006, convocada especificamente para o fim de "...ratificar formalmente a contratação do dr. José Eduardo Senise, **ocorrida no dia 8 de maio de 2006**, para desempenhar o cargo de Diretor Executivo da Carol. Nos termos do parágrafo segundo do artigo 41 do Estatuto Social, o quadro de competências do novo Diretor Executivo foi definido pelo Conselho de Administração através de procuração pública. ";
2. Nas procurações públicas lavradas no Tabelião de Notas e de Protesto de Letras e Título de Orlandia, cujas cópias integram o presente processo administrativo, e que foram parcialmente transcritas nos itens 2.2.1.1 e 2.2.1.2 acima, verificamos que a Carol concedeu ao fiscalizado, na qualidade de Diretor Executivo, em conjunto com qualquer outro diretor,

poderes para praticar todos os atos da competência da Diretoria Executiva além de outros atos a serem realizados em conjunto com qualquer procurador ou diretor;

3. Assim, no uso de suas atribuições como Diretor Executivo e a partir da leitura das atas das fls. 39 a 88 das reuniões do Conselho de Administração da Carol, registradas em o Livro de Atas do Conselho de Administração da Carol, constatamos que na pauta das reuniões ordinárias do referido Conselho havia um item específico denominado **Resumos das Atividades da Diretoria Executiva** nos quais o fiscalizado discorria sobre as suas atividades no período tais como: atendimentos a banqueiros e advogados, reuniões com gerentes de outros departamentos da empresa; reuniões com presidentes e diretores de diversas empresas parceiras e/ou fornecedores (IBM, Monsanto, Milênia, Accenture, Dupont, etc.); apresentação de projetos/estudos em desenvolvimento e a serem desenvolvidos pela Diretoria Executiva; juntamente com outros de eventos políticos e/ou técnicos (fóruns, reuniões e palestras).
4. Conforme Contrato, os serviços eram realizados nas dependências da Carol e com o apoio de todo o seu corpo de funcionários desta empresa, uma vez que a empresa individual do fiscalizado não possuía funcionários;
5. Além das atas acima referidas, documentos coletados em diligência na Carol demonstram que o fiscalizado enviava e recebia e-mails e correspondências diversas nos quais assinava como Diretor Executivo da Carol;
6. Apesar de todos os atos realizados pelo fiscalizado como Diretor Executivo, atos estes de competência exclusiva de prestação de serviços de pessoa física, nenhum pagamento foi efetuado pela Carol em nome do fiscalizado. Todos os pagamentos pelos serviços prestados pelo fiscalizado no cargo de Diretor Executivo foram efetuados a favor da empresa individual J. E. Senise Consultoria Empresarial, no montante de R\$1.825.265,40 em 2008 e de R\$1.923.801,66 em 2009, diferentemente dos membros do Conselho de Administração e Fiscal cuja remuneração foi deliberada em Assembleia Geral Ordinária da Carol de 29 de março de 2008 (ver ata transcrita no Livro de Registro de Atas de Assembleias Gerais às fls. 52 a 56, especificamente à fl 54).
7. Além disto, em diligência na J. E. Senise Consultoria Empresarial, os únicos documentos obtidos da J. E. Senise Consultoria Empresarial, no período sob fiscalização, foram as notas fiscais de serviço de “consultoria e assessoria empresarial” emitidas exclusivamente em favor da Carol.

Isto posto, tem-se que o EMBARGANTE, a despeito do contrato de prestação de serviços celebrado entre a J.E. Senise Consultoria Empresarial – sua empresa individual – e a Carol, exercia o cargo de Diretor Executivo de maneira pessoal, única e exclusiva. Suas atribuições, vale salientar, eram cumpridas no interior das dependências da Carol com o auxílio do corpo de funcionários desta, bem como as correspondências diversas – tanto postais quanto eletrônicas – a ele eram direcionadas como Diretor Executivo da Carol.

Deste modo, resta claro que o contrato firmado entre as duas empresas mencionadas não objetivava a prestação, de fato, de serviço. Aquele tinha como fim a obtenção de vantagens para ambos os contratantes. Se, por um lado, o EMBARGANTE seria tributado de maneira privilegiada através de sua empresa individual, a empresa contratante evitaria o recolhimento da contribuição previdenciária sobre os serviços supostamente prestados.

Por fim, entendo que o dispositivo do art. 129 da Lei nº 11.196/2005 não tem o condão de afastar a atuação das autoridades fiscais quando comprove a ocorrência da relação de emprego no bojo de contrato firmado entre pessoas jurídicas.

Sobre o tema, peço vênia para transcrever trecho do voto proferido pela Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira no acórdão nº 9202-004.641 da 2ª Turma da CSRF:

Todavia, verificando-se presentes os elementos caracterizadores da relação de emprego (conforme descrito no item anterior) não há de se cogitar da aplicação do art. 129 da Lei n.º 11.196/2005, mas do art. 9.º da CLT, in verbis:

Art. 9º Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação.

Ou seja, se a Auditoria observa que a execução de um contrato, formalmente firmado entre pessoas jurídicas, na verdade busca desvirtuar uma relação de emprego, esse negócio jurídico há de ser afastado de modo que se preservem os direitos dos empregados consagrados pela Carta Magna. (...)

Observe-se que tal procedimento não implica em desconsideração da personalidade jurídica da empresa, que permanece incólume, mas apenas de caracterização do liame empregatício, privilegiando a realidade verificada durante o procedimento fiscal, em detrimento da aparência formal de que se revestem determinados contratos.

Um argumento que nos parece muito válido para chancelar a caracterização de segurado empregado nesses casos diz respeito às considerações lançadas para vetar o parágrafo único do mencionado artigo, que fora assim redigido:

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica quando configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista.

São ponderações, conforme veremos, que chamam atenção para a necessidade de se preservar a competência da fiscalização para lançar os tributos correspondentes sempre que verificada a existência de trabalho prestado mediante relação de emprego travestido de avença entre empresas. Eis os termos lançados nas razões do veto do parágrafo único do art. 129 da Lei n. 11.196/2005:

“Razões do veto O parágrafo único do dispositivo em comento ressalva da regra estabelecida no caput a hipótese de ficar configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista. Entretanto, as legislações tributária e previdenciária, para incidirem sobre o fato gerador cominado em lei, independem da existência de relação trabalhista entre o tomador do serviço e o prestador do serviço. Ademais, a condicionante da ocorrência do fato gerador à existência de sentença judicial trabalhista definitiva não atende ao princípio da razoabilidade.”

Ademais, caso se tratasse de uma verdadeira prestação de serviço intelectual, o EMBARGANTE não desenvolveria suas atividades dentro do *modus operandi* da empresa contratante. O que restou demonstrado nos autos foi que o EMBARGANTE se apresentava como Diretor Executivo da empresa, através de correspondências e e-mails, por exemplo, o que afasta a sua pretensão de mero prestador de serviços intelectual.

Com essas considerações, entendo que não devem prosperar as alegações da EMBARGANTE acerca da aplicação do art. 129 da Lei nº 11.196/2005 ao presente caso, haja vista a comprovação, pela autoridade fiscal, de que não há os requisitos para atrair a tributação prevista em tal norma.

Portanto, conclui-se que não assiste razão ao ora EMBARGANTE em seu pleito pela aplicação do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 e, conseqüentemente, não tributando o contribuinte de acordo com o regime de tributação das pessoas jurídicas. Isso porque os documentos coletados e fatos apurados durante o curso processual comprovam que o RECORRENTE nunca atuou em nome da empresa individual J.E. Senise Consultoria Empresarial, mas sim atuou dentro do *modus operandi* da empresa contratante, o que converge para o fato de que o RECORRENTE agia em nome dessa empresa contratante e, conseqüentemente, não permitindo a tributação através de Pessoa Jurídica.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, conheço parcialmente dos Embargos de Declaração e, na parte conhecida, voto por ACOLHER os embargos para, sanando a omissão apontada, reconhecer a não aplicação do artigo 129 da Lei n 11.196/2005 ao presente caso.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

Processo nº 10746.720373/2013-63
Acórdão n.º **2201-003.909**

S2-C2T1
Fl. 1.312
