



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10952.720108/2014-21</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2001-007.587 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	25 de novembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ROBERTO FRANCA PAIVA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2010

DECISÃO DE PISO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo a autoridade julgadora de primeira instância demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, bem como refutado e enfrentado todos os argumentos expostos na defesa inaugural, não há que se falar em nulidade do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

A autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador de tributos ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DO ÚNICO IMÓVEL. ISENÇÃO (ART. 23 DA LEI 9.250/1995 E ART. 29 DA IN SRF 84/2001). NEGATIVA MOTIVADA PELA EXISTÊNCIA DE UMA SEGUNDA PROPRIEDADE IMÓVEL TRANSACIONADA. VAGA DE GARAGEM. PROPRIEDADE ALIENADA EM CONJUNTO INDISSOCIÁVEL. AUSÊNCIA DE IMPEDIMENTO.

Embora a legislação civil permitisse à época, como ainda permite no momento deste julgamento, a atribuição de propriedade autônoma à vaga de garagem em condomínios edilícios, a autonomia ou a ancilaridade da

propriedade pertinente à vaga de garagem dependeria das características da operação de compra-e-venda realizada.

Se as propriedades fossem vendidas em tandem, como um conjunto indissociável, a vaga de garagem, conquanto potencialmente autônoma, classificar-se-ia como ancilar à própria alienação da unidade habitacional (“apartamento”), pois o objetivo da operação não seria a transferência isolada de ambas as propriedades, mas sim da unidade.

Diferentemente, se houvesse a alienação tão-somente de uma das propriedades, a vaga de garagem tornar-se-ia autônoma, porquanto não inerente ao negócio jurídico.

No caso em exame, com a alienação conjunta e simultânea da unidade habitacional e da respectiva vaga de garagem, a circunstância de essa segunda propriedade ostentar potencial autonomia não afasta seu caráter ancilar concreto, de modo a permitir o reconhecimento da isenção pleiteada.

**TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 4**

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

**JUROS MORATÓRIOS. MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF 108.**

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC, sobre o valor correspondente a multa de ofício.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reconhecer a isenção na alienação do imóvel prevista no art. 23 da Lei 9.250/1995 e para alterar o percentual da multa qualificada para 100% no caso da infração de Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica classificadas indevidamente na DIRPF.

(documento assinado digitalmente)

Honório Albuquerque de Brito - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wilsom de Moraes Filho, Lilian Claudia de Souza, Raimundo Cassio Goncalves Lima, Ana Carolina da Silva Barbosa (substituto[a] integral), Wilderson Botto, Honorio Albuquerque de Brito (Presidente)

## RELATÓRIO

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração de Imposto de Renda da Pessoa Física, ciência em 26/07/2014 (fl. 325), acostado às fls. 02/18, relativo ao Exercício de 2011, ano calendário 2010, que lhe exige crédito tributário no valor de R\$ 75.698,75, sendo Imposto de Renda Pessoa Física R\$ 31,791,60, multa de ofício 33.472,46, juros de mora de R\$ 10.244,56(calculados até 07/2014) e Multa exigida isoladamente 190,13.

2. O lançamento decorreu em face da apuração das seguintes infrações:

a) Omissão de rendimentos de Pessoa Jurídica:

Omissão de rendimentos (juros e outros acréscimos) recebidos de pessoa jurídica, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2010	376,36	75,00
28/02/2010	371,25	75,00
30/04/2010	374,00	75,00
31/05/2010	326,15	75,00
31/08/2010	298,87	75,00
31/12/2010	265,10	75,00

b) Omissão de rendimentos de Pessoa Física:

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2010	3.091,91	75,00
30/04/2010	1.384,48	75,00
30/11/2010	817,93	75,00

c) Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica Classificados Indevidamente na DIRPF.

31/01/2010	5.350,00	150,00
28/02/2010	5.350,00	150,00
31/03/2010	5.350,00	150,00
30/04/2010	5.350,00	150,00
31/05/2010	10.550,00	150,00

30/06/2010	6.000,00	150,00
31/07/2010	6.000,00	150,00
31/08/2010	8.200,00	150,00
30/09/2010	1.916,00	150,00
31/10/2010	4.316,00	150,00
30/11/2010	4.316,00	150,00
31/12/2010	4.492,55	150,00

d) Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de ações ou quotas não negociadas em bolsa de valores.

Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de imóvel tipo apartamento, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
24/08/2010	16.606,18	75,00
17/09/2010	44.258,98	75,00
27/10/2010	43.870,74	75,00

Omissão/apuração incorreta de ganhos de capital auferidos na alienação de imóvel tipo garagem, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
24/08/2010	2.816,89	75,00
17/09/2010	1.970,09	75,00
27/10/2010	1.952,81	75,00

e) Multas Aplicáveis à Pessoa Física. Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê Leão.

O contribuinte deixou de efetuar o recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), motivo pelo qual se aplica a presente multa isolada, conforme relatório fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2010	380,25	50,00

A descrição dos fatos e enquadramento legal se encontram nas fls. 02/18 e o relatório fiscal nas fls. 19/38.

O contribuinte é engenheiro mecânico, figurando ainda como sócio de empresas, das quais destacamos a SST CONSULTORIA ASSESSORIA E ADMINISTRAÇÃO DE RECURSOS LTDA, CNPJ 04.941.756/0001-96 (sócio-administrador), e LAZUS CONSULTORIA ASSESSORIA LTDA -ME, CNPJ 04.891.622/0001-08. Além disso, é empresário individual, R. F. PAIVA MANUTENÇÃO - ME, CNPJ 09.347.464/0001-43, nome de fantasia GEMAN, empresa que tem como atividade "serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores", consoante código CNAE declarado 4520 - 0 - 01, inscrita no regime tributário do Simples.

Há uma série de depósitos provenientes de três empresas que pertencem ao já mencionado grupo empresarial investigado, justificados pelo sujeito passivo como receita de sua atividade empresarial (individual), pela prestação de serviços no período de dezembro/2009 a novembro/2010. Quanto ao alegado, o sujeito passivo ofereceu as respectivas notas fiscais de prestação de serviços, com coincidência de valores e datas em relação aos depósitos bancários. Dessa forma, entende-se justificada a origem dos valores a seguir resumidos, no total de R\$ 73.926,55.

(...)

De outra parte, valores a crédito justificados pelo sujeito passivo como "reembolso", provenientes de pessoas físicas e jurídicas, não vieram acompanhados de documentação comprobatória, a fim de se pudesse constatar a não incidência tributária alegada. Devem assim ser considerados tais valores como rendimentos tributáveis...

(...)

Quatro valores a crédito, de igual valor, R\$ 5.350,00, foram justificados como rendimentos tributáveis provenientes da SST CONSULTORIA, empresa da qual o fiscalizado é sócio-administrador. De fato, consta em DIRF apresentada por essa empresa tais valores em favor do sujeito passivo, sobre os quais incidiu a retenção do imposto de renda de R\$ 2.697,40, sob o código 0561. O sujeito passivo, por sua vez, declarou o valor de R\$ 21.400,00 como rendimentos tributáveis em sua declaração de ajuste.

Em relação ao Ganho de Capital, a análise das Declarações sobre Operações Imobiliárias (DOI) transmitidas pelo Cartório da 3ª Zona Registro Geral de Imóveis, CNPJ 39.795.158/0001-30, Vitória/ES, assim como da respectiva escritura pública de compra e venda apresentada pelo sujeito passivo, revela que seu apartamento e sua garagem, imóveis situados no mesmo condomínio, possuem matrículas distintas, de números 21.898 e 21.899.

No que diz respeito à isenção pela compra de imóvel residencial no prazo de 180 dias, o contribuinte possui esse direito de forma proporcional. A legislação do imposto de renda concede essa isenção caso o preço da venda de imóvel residencial seja aplicado na compra de outro imóvel residencial no prazo de 180 (cento e oitenta) dias contados da celebração do contrato de venda. Na hipótese de emprego parcial do preço de venda, ocorre a tributação do ganho de capital proporcionalmente ao valor da parcela não aplicada.

Foi proferido o acórdão 01.32.092- 2ª Turma da DRJ/BEL (fls.447 e segs )que por maioria de votos julgou improcedente a impugnação.

A seguir transcrevo a ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2011

LANÇAMENTO FISCAL.

O fato gerador tributário emerge da realidade fática do desenvolvimento da atividade empresarial, e não do nomen juris ou revestimento formal dado pelas partes ao negócio.

PRESTADORES DE SERVIÇO. INTENÇÃO DO AGENTE. COMPROVAÇÃO.

Para fins tributários, não importa perquirir se o ato ilícito praticado gerou efeitos, nem interessa saber qual a natureza do ato ou a extensão dos seus efeitos, pois a penalidade a ser aplicada no campo tributário independe das circunstâncias ou dos efeitos das infrações, bastando, para sua aplicação, que se caracterize o fato ocorrido como desobediência à legislação tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado do Acórdão em 16/07/2015 (fls. 511) o contribuinte apresentou recurso voluntário em 17/08/2015, fls. 473 e segs., que contém os seguintes argumentos, em síntese:

- Da nulidade da decisão recorrida por cerceamento do devido processo legal substancial.

Os atos do poder público poderão ser declarados inconstitucionais por serem injustos, irrazoáveis ou desproporcionais.

A decisão recorrida não adentrou totalmente no mérito das questões arguidas, sustentou que o art. 229, §2º do RPS foi aplicado em extensão superior a que lhe foi dada pelo art. 33 da Lei nº8.212/91, que seria no máximo encarada como ilegal extensão do dispositivo regulamentar em face a lei.

As afirmações são contraditórias, eis que a autuação ou foi baseado em depósitos bancários ou não foi.

Não foram apreciadas provas matrizes pela recorrente, o que determina nulidade da decisão.

O lançamento não ultrapassa o limite estabelecido no inciso II do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Não foi dita nenhuma palavra sobre a discussão que o recorrente possuía dois imóveis.

-Da Ausência de Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física. Dos lançamentos em conta bancária-ausência de acréscimo patrimonial.

Os lançamentos bancários indicados nos itens 5.1, 5.2, 6.1 e 6.2 do relatório de verificação fiscal são reembolsos de despesas adiantadas por si quando da prestação de serviço, tanto para pessoas físicas quanto para pessoas jurídicas.

Os valores indicados no item 6.5 são reembolsos de quilometragem.

O lançamento não ultrapassa o limite estabelecido no inciso II do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

-Impossibilidade de tributação do ganho de capital na venda do imóvel

Não tem dois imóveis no município de Vitória, apenas a garagem do seu apartamento possui inscrição própria e distinta no Registro Imobiliário.

O apartamento e a garagem sempre estiveram vinculados.

O acessório segue o principal.

-Da ausência de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica. O art. 129 da lei nº 11.196/05.

O art. 129 da lei 11.196/05 determina expressamente que para fins previdenciários e fiscais, a prestação de serviços intelectuais se sujeita tão somente à legislação das pessoas jurídicas.

A simples suspeita de relação empregatícia não permite a desconsideração da pessoa jurídica.

Somente no caso de prova de simulação permite que a fiscalização desconsidere atos ou negócios simulados, mas o exercício dessa competência depende de lei ordinária.

O art. 229, §2º do RPS, não encontra guarita legal, pois o art. 33 da lei 8.212/91 não o prevê.

Compete a justiça do trabalho julgar ações oriundas da relação de trabalho

A atividade da empresa sempre será desenvolvido por pessoas naturais, sócios e empregados.

A decisão não revela as provas e eventuais indícios que levariam a encarar a pessoa jurídica como fraudulenta. Não foi demonstrado pela fiscalização que estes rendimentos eram frutos do trabalho. O salário fixo é uma remuneração mensal ajustada

-Da compensação com os valores recolhidos pelo simples

-Ausência de responsabilidade pela multa e acréscimos punitivos.

- Da inaplicabilidade da multa qualificada, ausência de comprovação de dolo, fraude ou sonegação.

É necessário demonstrar de modo concreto a conduta sem deixar qualquer margem de dúvida.

A simples omissão de receita não autoriza a qualificação da multa.

-Não incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício.

É o relatório.

**VOTO****ADMISSIBILIDADE**

O recurso voluntário foi oferecido no prazo legal, assim, deve ser conhecido.

**Da Nulidade.**

Algumas das alegações de nulidade se confundem com o mérito e serão analisadas oportunamente neste voto.

Quanto o acórdão de piso é direito do contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, bem como quanto a decisão de piso, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento e a decisão não foram devidamente fundamentados na legislação de regência.

Entendo que a decisão de piso enfrentou a argumentação tecida pelo recorrente, em sua defesa, deixou claro os motivos, não se configurando em nenhuma das hipóteses dos incisos I e II, do art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que dita os pressupostos do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que tratam de nulidade.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância.

O processo administrativo fiscal é regido pelo Decreto nº 70.235/72 e este processo tem seguido o seu rito, tanto é que o contribuinte apresentou impugnação e recurso voluntário.

O contribuinte não especifica qual prova matriz não foi apreciada que determina a nulidade da decisão, logo se trata de uma alegação genérica, que impede o julgador de verificar o erro.

As alegações de que os atos do poder público poderão ser declarados inconstitucionais por serem injustos, irrazoáveis ou desproporcionais, que o art. 229, §2º do RPS foi aplicado em extensão superior a que lhe foi dada pelo art. 33 da Lei nº 8.212/91 e que art. 116 do Código Tributário Nacional deve ser regulado por lei ordinária, são alegações de inconstitucionalidade/ilegalidade que não podem ser apreciados por este conselho, conforme dispositivos legais abaixo transcritos:

Decreto 70.235/72:

Art. 26A.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma rejeito a preliminar suscitada.

Dos Depósitos bancários.

A descrição dos fatos e o relatório fiscal deixam claro que não houve a tributação com base no art. 42 da lei 9.430/96. O contribuinte justificou os depósitos e a fiscalização detectou que referiam-se a rendimentos tributáveis. Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específica, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (§ 2º do art. 42 da lei 9.430/96).

Os rendimentos tributários recebidos de pessoa física e/ou jurídica, tendo-se em vista que o autuado não apresentou os documentos que provariam que os rendimentos recebidos seriam reembolso de despesas que aponta e também não provou que os rendimentos recebidos de pessoa jurídica em retribuição a serviços prestados seriam isentos.

Não ficou comprovado documentalmente que parte dos rendimentos seriam os reembolsos de despesas adiantadas, alegações desacompanhadas de prova não são suficientes, pois é preciso que demonstre o que se alega.

No presente caso, não há nenhuma afirmação contraditória, pois uma vez detectado que os depósitos justificados referem-se a serviços prestados e não declarados, os valores, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, ou seja, a tributação de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas e jurídicas.

Como o lançamento não foi baseado do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 não há que se falar em aplicar o inciso II do §3º deste artigo.

Cabe esclarecer que a legislação tributária expressamente atribui à Autoridade Fiscal o poder de descaracterizar atos ou negócios jurídicos quando constatar que foram realizados de forma fraudulenta, com intuito evasivo.

Nos termos da Lei nº 8.212/1991, artigo 33, compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil o planejamento, a execução, o acompanhamento e a avaliação das atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições previdenciárias.

Tal atividade envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme disposto no CTN, artigo 142.

Evidentemente, quando o legislador estabeleceu o dever da Autoridade Fiscal de efetuar o lançamento, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a verdadeira matéria tributável.

Nesse sentido, a Autoridade Administrativa Fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Como toda prerrogativa decorre de um dever, uma vez verificado que o Sujeito Passivo utiliza-se de simulação ou de fraude para se esquivar do pagamento de tributo, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados, em detrimento da verdade jurídica aparente (formal); ou seja, uma vez evidenciada a simulação, não resta outra opção à Fiscalização a não ser descaracterizar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real.

Tal entendimento encontra respaldo no CTN, artigo 116, inciso I, artigo 118, inciso I, artigo 123, e artigo 149, inciso VII.

A Lei 11.196/05, art. 129, assim dispõe:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil.

Sobre a matéria, cite-se decisão da câmara superior, Acórdão 9202-004.640, de 25/11/16, conforme trecho do voto da relatora:

Quanto a impossibilidade de formação de vínculo por força do disposto na lei 11.196/05, entendo que razão não assiste ao recorrente.

A suposta incompatibilidade entre o § 2.º do art. 229 do RPS e o art. 129 da Lei nº 11.196/2005 pode ser resolvida mediante interpretação sistemática das normas aplicáveis à espécie. Eis o dispositivo:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 Código Civil.

Dos termos legais acima, percebe-se que o dispositivo é aplicável às prestações de serviço intelectuais realizados por pessoas jurídicas, mesmo que esse serviço deva

ser obrigatoriamente prestado pelo sócio ou qualquer empregado e independentemente de haver designação de obrigações aos trabalhadores.

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: (grifo nosso)

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. Vejamos trecho do relatório fiscal:

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 desvirtuada pela mera pactuação 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.” (grifamos)

A jurisprudência do Tribunal Superior do Trabalho corrobora o entendimento de que o artigo 129 da Lei 11.196/2005 não teve o condão de legalizar toda e qualquer prestação de serviço por meio de pessoa jurídica, ficando a salvo a relação de emprego.

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. 1. VÍNCULO DE EMPREGO CONFIGURADO. PROFISSIONAL CONTRATADO MEDIANTE PEJOTIZAÇÃO(LEI Nº 11.196/2005, ART. 129). ELEMENTOS DA RELAÇÃO DE EMPREGO EVIDENCIADOS. PREVALÊNCIA DA RELAÇÃO EMPREGATÍCIA. A relação empregatícia é a principal fórmula de conexão de trabalhadores ao sistema socioeconômico existente, sendo, desse modo, presumida sua existência, desde que incontroversa a prestação de serviços (Súmula 212, TST). A Constituição da República, a propósito, elogia e estimula a relação empregatícia, ao reportar a ela, direta ou indiretamente, várias dezenas de princípios, regras e institutos jurídicos. Em consequência, possuem caráter manifestamente excetivo fórmulas alternativas de prestação de serviços a alguém por pessoas naturais, como, ilustrativamente, contratos de estágio, vínculos autônomos ou eventuais, relações cooperativadas, além da fórmula apelidada de pejotização. Em qualquer desses casos além de outros, estando presentes os elementos da relação de emprego, esta prepondera, impõe-se e deve ser cumprida. No caso da fórmula do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, somente prevalecerá se o profissional pejotizado tratar-se de efetivo trabalhador autônomo ou eventual, não prevalecendo a figura jurídica como mero simulacro ou artifício para impedir a aplicação da Constituição da República, do Direito do Trabalho e dos direitos sociais e individuais fundamentais trabalhistas. Trabalhando a Obreira cotidianamente no estabelecimento empresarial e em viagens a serviço, com todos os elementos fático-jurídicos da relação empregatícia, deve o vínculo de emprego ser reconhecido (art. 2º, caput, e 3º, caput, CLT), com todos os seus consectários pertinentes. Note-se que o TRT deixa claro, a propósito, a presença da subordinação jurídica em todas as suas três dimensões (uma só já bastaria, como se sabe), ou seja, a tradicional, a objetiva e a estrutural.

2. VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECONHECIDO EM JUÍZO. FÉRIAS EM DOBRO. DECISÃO DENEGATÓRIA. MANUTENÇÃO. É devido o pagamento em dobro das férias vencidas, ainda que o vínculo de emprego somente tenha sido reconhecido em Juízo (exegese do art. 137 da CLT). Precedentes. Sendo assim, não há como assegurar o processamento do recurso de revista quando o agravo de instrumento interposto não desconstitui os fundamentos da decisão denegatória, que subsiste por seus próprios fundamentos. Agravo de instrumento desprovido. (AIRR 63935.2010.5.02.0083, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 19/06/2013, 3ª Turma, Data de Publicação: 21/06/2013)(grifamos)

Há um outro precedente também do TST que não poderíamos deixar de citar, posto que vem bem nessa linha de entendimento de que a norma do art. 129 da

Lei 11.196/05 não autoriza a prestação de serviços com as típicas características da relação de emprego por meio da interposição de pessoas jurídicas.

Vejam os:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. RECURSO DE REVISTA. 1) NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. 2) EMBARGOS DE DECLARAÇÃO PROTETÓRIOS. MULTA. 3) VERBAS RESCISÓRIAS. 4) RECONHECIMENTO DE VÍNCULO DE EMPREGO. TRABALHO EMPREGATÍCIO DISSIMULADO EM PESSOA JURÍDICA. FENÔMENO DA PEJOTIZAÇÃO. PREVALÊNCIA DO IMPÉRIO DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA (ART. 7º, CF/88). MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 126/TST. A Constituição da República busca garantir, como pilar estruturante do Estado Democrático de Direito, a pessoa humana e sua dignidade (art. 1º, caput e III, CF), fazendo-o, entre outros meios, mediante a valorização do trabalho e do emprego (art. 1º, IV, in fine; Capítulo II do Título II; art. 170, caput e VIII; art. 193), da subordinação da propriedade à sua função social (art. 5º, XXIII) e da busca do bem-estar e da justiça sociais (Preâmbulo; art. 3º, I, III e IV, ab initio; art. 170, caput; art. 193). Com sabedoria, incentiva a generalização da relação empregatícia no meio socio-econômico, por reconhecer ser esta modalidade de vínculo o patamar mais alto e seguro de contratação do trabalho humano na competitiva sociedade capitalista, referindo-se sugestivamente a trabalhadores urbanos e rurais quando normatiza direitos tipicamente empregatícios (art. 7º, caput e seus 34 incisos). Nessa medida incorporou a Constituição os clássicos incentivos e presunção trabalhistas atávicos ao Direito do Trabalho e que tornam excetivos modelos e fórmulas não empregatícias de contratação do labor pelas empresas (Súmula 212, TST). São excepcionais, portanto, fórmulas que tangenciem a relação de emprego, solapem a fruição de direitos sociais fundamentais e se anteponham ao império do Texto Máximo da República Brasileira. Sejam criativas ou toscas, tais fórmulas têm de ser suficientemente provadas, não podendo prevalecer caso não estampem, na substância, a real ausência dos elementos da relação de emprego (caput dos artigos 2º e 3º da CLT). A criação de pessoa jurídica, desse modo (usualmente apelada de pejotização), seja por meio da fórmula do art. 593 do Código Civil, seja por meio da fórmula do art. 129 da Lei Tributária nº 11.196/2005, não produz qualquer repercussão na área trabalhista, caso não envolva efetivo, real e indubitável trabalhador autônomo. Configurada a subordinação do prestador de serviços, em qualquer de suas dimensões (a tradicional, pela intensidade de ordens; a objetiva, pela vinculação do labor aos fins empresariais; ou a subordinação estrutural, pela inserção significativa do obreiro na estrutura e dinâmica da entidade tomadora de serviços), reconhece-se o vínculo empregatício com o empregador dissimulado, restaurando-se o império da Constituição da República e do Direito do Trabalho. Por tais fundamentos, que se somam aos bem lançados pelo consistente acórdão regional, não há como se alterar a decisão recorrida. Agravo de instrumento desprovido (AIRR 98161.2010.5.10.0006, Relator Ministro: Mauricio Godinho Delgado, Data de Julgamento: 29/10/2012, 3ª Turma, Data de Publicação: 31/10/2012)(destacamos)

**Assim, mesmo após a edição da Lei n.º 11.196/2005 é perfeitamente aplicável os preceitos do § 2.º do art. 229 do RPS, não devendo prevalecer a tese de incompetência da Auditoria Fiscal para caracterizar a relação de emprego e fazer valer os ditames da legislação previdenciária, uma vez que a norma citada não pode ser utilizada como escudo para proteger situações de clara afronta aos princípios dos Direitos Previdenciário e Trabalhista.(grifos nosso)**

O contribuinte é engenheiro mecânico, figurando ainda como sócio de empresas, das quais destacamos a SST CONSULTORIA ASSESSORIA E ADMINISTRAÇÃO DE RECURSOS LTDA, CNPJ 04.941.756/0001-96 (sócio-administrador), e LAZUS CONSULTORIA ASSESSORIA LTDA -ME, CNPJ 04.891.622/0001-08. Além disso, é empresário individual, R. F. PAIVA MANUTENÇÃO - ME, CNPJ 09.347.464/0001-43, nome de fantasia GEMAN, empresa que tem como atividade "serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos automotores", consoante código CNAE declarado 4520 - 0 - 01, inscrita no regime tributário do Simples.

No relatório fiscal consta que o sujeito passivo declarou também que os únicos clientes da GEMAN seriam apenas as três empresas pertencentes ao grupo Sasil, alegação que encontra correspondência nas notas fiscais emitidas com numeração seriada pela suposta prestadora de serviços

No recurso o contribuinte diz, por meio das sociedades que participa, presta serviços de supervisão de manutenção e reparação mecânica dos veículos automotores a diversas empresas e não apenas a uma empresa, mas não comprova esta alegação.

No caso em tela, da leitura do relatório fiscal fls. 30 e segs, chama a atenção que a conta bancária do contribuinte foi utilizada para recebimento da receita da atividade da empresário por não existir outra em nome da empresa, que as notas fiscais não elucidam a natureza do serviço prestado ou objeto da manutenção, não foi apresentado ordens de serviço, relatório/planilhas/boletins de medição da execução dos serviço, apesar de ter sido solicitado por intimação, a contratação dos serviços de manutenção de veículos ou equipamentos fugiu os critérios utilizados pelas empresas do segmento, o sujeito passivo não entregou qualquer documento que efetivamente atestasse a execução, a empresa prestadora de serviços de manutenção de veículos e/ou equipamentos não possui um só empregado, como declarado por seu titular, esclareceu ele que a utilização de mão-de-obra seria de responsabilidade do contratante, obrigação não prevista nos contratos analisados, em relação ao material empregado na prestação de serviços (ferramentas, equipamentos, máquinas etc) item também da responsabilidade do contratante, segundo o sujeito passivo, mas também não prevista nos referidos contratos, etc.

No caso dos autos, os serviços não foram prestados “pela” pessoa jurídica, mas sim, individualmente, pelo sócio dela, constatação esta feita a partir dos elementos da relação travada entre as empresas e o contribuinte, e sob o plano formal do contrato.

Embora alguns profissionais possam, livremente, constituir uma pessoa jurídica para a prestação de serviços, uma vez que o ordenamento jurídico não os impede a tanto, a utilização e

existência desta forma societária deve ser confirmada, por implicar, como no caso presente, verdadeiro abuso à lógica e à legislação.

O recorrente não demonstra em nada ter autonomia, visto que tinha somente como clientes o grupo liderado pela Sissal, além de não ter concebido qualquer elemento de que pudesse dispor para a prestação do serviço, pois tudo que se referia à sua atividade dependia da empresa cliente, tal como funcionários, ferramenta, determinação das tarefas a cumprir, salário fixo a receber mensalmente etc... Ou seja, está demonstrado que o contribuinte estava sujeito ao poder de direção absoluto do tomador, logo fica claro que o rendimento é proveniente do trabalho.

Além do mais entendo que manutenção de equipamentos industriais e manutenção de equipamentos não se enquadram no conceito de serviços intelectuais do art. 129 da Lei 11.196/05, art. 129

É certo que a liberdade organizacional constitui direito fundamental, que não pode ser negada, eis que todo indivíduo, desde que não viole regra jurídica, tem a liberdade de ordenar seus negócios de modo menos oneroso, inclusive tributariamente. Todavia, considerada abusiva a prática de negócios jurídicos com motivos exclusivamente tributário-fiscais, pode a autoridade administrativa (art. 142 do CTN) recusar-se a aceitar os efeitos do negócio jurídico no âmbito tributário-fiscal, embora permaneçam válidos no âmbito civil.

Em relação a multa qualificada, cabe lembrar que no ano de 2010 o sujeito passivo classificava em sua declaração de ajuste anual como rendimentos isentos, valores tributáveis recebidos de pessoas jurídicas, por meio da empresa individual da qual é titular, mas que de fato só possuía existência no plano formal.

Entendo que não se trata de uma simples omissão, pois conforme descrito neste, houve uma simulação de uma relação de pessoas jurídica quando havia uma relação subordinada de pessoa física à pessoa jurídica, logo cabe a aplicação da multa qualificada conforme previsto no inciso II do art. 957 do RIR/99.

Porém com a publicação da a Lei nº 14.689/2023 a Lei Nº 9.430/1996 passou a ter uma nova redação.

No presente caso não consta nos autos a ocorrência de reincidência nos termos do § 1º-A do art. 44 da Lei Nº 9.430/1996.

Em virtude da retroatividade benéfica (alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN), por causa da nova redação dada a lei, o percentual da multa qualificada deve ser alterado para 100% ( Inciso VI, § 1º do art. 44 da Lei Nº 9.430/1996) no caso da infração de Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica classificados indevidamente na DIRPF.

O pedido de compensação dos valores recolhidos na sistemática dos simples não pode ser aceito por falta de previsão legal.

Não há reparos a fazer no acórdão de piso.

Ganho de capital

Às fls. 27 do relatório fiscal consta que o contrato particular de promessa de compra e venda, venda de imóveis do sujeito passivo, sendo um residencial (apartamento e outro garagem), no mesmo ato.

A questão consiste em decidir se a isenção prevista no art. 23 da Lei 9.250/1995, pertinente ao ganho de capital na alienação do único imóvel do contribuinte, para aquisição de nova unidade, é aplicável ao quadro em exame.

O órgão julgador de origem entendeu que o recorrente não seria proprietário de um único imóvel, requisito essencial à isenção, na medida em que, na oportunidade, alienaram-se duas propriedades imóveis, consistentes no apartamento e na respectiva vaga de garagem.

Embora a legislação civil permitisse à época, como ainda permite no momento deste julgamento, a atribuição de propriedade autônoma à vaga de garagem em condomínios edilícios (cf. a antiga e a atual redação dos arts. 1.331 e seg. do CC/2002), a autonomia ou a ancilaridade da propriedade pertinente à vaga de garagem dependeria das características da operação de compra-e-venda realizada.

Se as propriedades fossem vendidas em tandem, como um conjunto indissociável, a vaga de garagem, conquanto potencialmente autônoma, classificar-se-ia como ancilar à própria alienação da unidade habitacional (“apartamento”), pois o objetivo da operação não seria a transferência isolada de ambas as propriedades, mas sim da unidade.

Diferentemente, se houvesse a alienação tão-somente de uma das propriedades, a vaga de garagem tornar-se-ia autônoma, porquanto não inerente ao negócio jurídico.

O caráter condicional da vaga de garagem foi posteriormente reconhecido pela Receita Federal do Brasil, ao publicar a IN SRF 599/2005, que impede a isenção na hipótese de a propriedade da vaga de garagem ser o único direito alienado (art. 2º, § 11, III).

No caso em exame, como a propriedade da vaga de garagem fora transferida em conjunto indissociável com a propriedade da unidade habitacional, ela não pode ser considerada como “imóvel autônomo residencial”, e portanto, capaz de impedir a aplicação da isenção pleiteada.

Nesse ponto assiste razão ao recorrente.

Da Multa e dos juros.

A multa é prevista em lei e a responsabilidade por infração da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável e da efetividade, da natureza extensão dos efeitos do ato(art. 136 do CTN).

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória sobe pena de responsabilidade funcional(§ único do art. 142 do CTN), logo a multa de ofício não pode deixar de ser aplicada e nem ter o seu patamar reduzido.

A aplicação da taxa SELIC também é matéria pacificada no âmbito desse Conselho conforme se verifica pela Súmula CARF nº 4 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

Da Incidência de Juros de Moratórios sobre a Multa de ofício

Sobre esse assunto cabe citar a súmula carf nº 108:

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Dessa forma a alegação de não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício não pode prosperar, pois o presente colegiado está vinculado ao entendimento acima.

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, dou-lhe parcial provimento para reconhecer a isenção na alienação do imóvel prevista no art. 23 da Lei 9.250/1995 e para alterar o percentual da multa qualificada para 100% no caso da infração de Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica classificadas indevidamente na DIRPF.

(documento assinado digitalmente)

Wilsom de Moraes Filho