



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 11040.001561/2005-99
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-004.555 – 2ª Turma
Sessão de 23 de novembro de 2016
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MARCELA FONTOURA FERRÃO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2001, 2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencida a conselheira Patrícia da Silva (relatora), que conheceu do recurso e lhe deu provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Maria Helena Cotta Cardozo.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes,

Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de análise de Recurso Especial da Fazenda Nacional inconformada com o constante do Acórdão 3805-00.001, que restou assim ementado:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
Exercício: 2001,2002*

IRPF.

LANÇAMENTO FEITO APÓS A PARTILHA. Ocorrida a partilha dos bens deixados pelo contribuinte, eventual crédito tributário superveniente deve ser lançado contra os herdeiros, individualmente notificados.

IRPF. CONSTITUIÇÃO DE EMPRESA COM ARTIFICIALISMO -DESCONSIDERAÇÃO E TRIBUTAÇÃO NA PESSOA FÍSICA. NECESSIDADE DA RECONSTITUIÇÃO DE EFEITOS VERDADEIROS

Caracterizado o artificialismo da prestação de serviços de administração de pessoa jurídica por empresa constituída por seus próprios sócios, cujo objetivo foi reduzir a carga tributária da pessoa física daqueles, cabível a tributação nas pessoas físicas dos sócios, a título de "pro labore".

Todavia, se ao engendrar as operações artificiais, a empresa que pretensamente prestou os serviços foi tributada, ainda que por imposição de tributos diversos, deve ser concedida a compensação dos tributos já recolhidos, para que seja eficazmente recomposta a verdade material.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo, adoto o relatório do acórdão de fls. 350 a 376 da instância *a quo*, *in verbis*:

Contra a contribuinte retro mencionada foi lavrado o Auto de Infração do Imposto de Renda de Pessoa Física de fls. 03/13, acompanhado do Relatório da Ação Fiscal de fls. 14/36, exigindo o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 15.488,76, a título de imposto de renda pessoa física acrescido de multa e dos juros de mora.

Introdução

Da ação fiscal resultou a constatação da seguinte irregularidade:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DA REMUNERAÇÃO RECEBIDA PELO TRABALHO

PRESTADO NA CONDIÇÃO DE SÓCIO-DIRETOR DE PESSOA JURÍDICA -*Fundamentos do lançamento*

A contribuinte é sucessora de Cláudio José Ferrão, falecido em 2002, e está sendo lançada de ofício considerando que o inventário foi encerrado em dezembro de 2003, mediante formal de partilha.

Estando encerrado o inventário, o lançamento de ofício está sendo efetuado nos sucessores (cônjuge meeiro e herdeiros), na proporção correspondente a participação de cada um na herança recebida, em observância ao previsto no artigo 23, inciso I, do RIR/99, e o artigo 131, inciso II, da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional.

A fiscalização verificou que o Sr. Cláudio José Ferrão omitiu rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas, provenientes de remunerações recebidas pelo trabalho prestado na condição de sócio-diretor de empresa. O Sr. Cláudio José Ferrão exerceu o cargo de diretor da empresa Lins Ferrão & Cia Ltda. além de ter sido SÓCIO da empresa.

Como remuneração do trabalho que exerceu na empresa o Sr. Cláudio José Ferrão havia recebido rendimentos tributados como "pró labore" até o dia 30/11/1998. A partir daquela data, juntamente com todos os demais diretores (e também sócios da empresa à época) o Sr. Cláudio José Ferrão constituiu outra empresa, Pompéia Participações e Serviços Ltda., que foi contratada para prestar serviços de "assessoramento administrativo" e "gestão empresarial" para a Lins Ferrão & Cia. Ltda.. A Pompeia Participações nunca teve quaisquer empregados e possui exatamente os mesmos sócios da Lins Ferrão & Cia. Ltda., os quais teriam sido "indicados" para prestar serviços de gestão a esta. Ou seja, o Sr. Cláudio José Ferrão, e todos os demais sócios-diretores, continuaram exercendo as mesmas atividades e os mesmos cargos na direção de sua própria empresa, porém, desde 01/12/1998, teria exercido o cargo na condição de "profissional indicado" pela empresa contratada. Por ter contratado outra empresa para "indicá-lo" para exercer cargo de diretor de sua própria empresa, o Sr. Cláudio José Ferrão passou a declarar os rendimentos até então tributáveis ("pro labore") como rendimentos isentos (lucros distribuídos pela contratada).

Na medida que os valores pagos ao contribuinte remuneram o trabalho pessoal do Sr. Cláudio José Ferrão na administração de sua empresa, na condição de sócio-diretor da mesma, estes são tributáveis pelo imposto de renda na pessoa física, ensejando o presente lançamento de ofício que contemplou os anos-calendário de 2000 e 2001, não atingidos pela decadência.

A contratação de pessoa jurídica para prestar serviços de "gestão" e "assessoramento" não apresentou qualquer efeito real (as mesmas pessoas continuaram exercendo os mesmos cargos), revelando indícios de tratar-se de ato simulado, pelo qual o Sr. Cláudio José Ferrão teria visado tão somente colocar-se em situação que lhe seria fiscalmente mais favorável, consoante se depreende da ata de reunião de diretoria de 30/11/1998 (ver cópia à folha 103).

Os rendimentos auferidos estão demonstrados em parte nas planilhas apresentadas pela Lins Ferrão & Cia. Ltda. (folhas 160/161), que demonstram os valores pagos a cada diretor, incluindo o Sr. Cláudio José Ferrão, e no demonstrativo dos rendimentos tributáveis (folhas 037), que demonstra também a apuração dos valores atribuídos ao Sr. Cláudio José Ferrão.

Enquadramento legal

Arts. 1º a 3º e parágrafos da Lei nº 7.713/1988; arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/1990; art. 43 do RIR/1999; art. 1º da Lei nº 9.887/1999 e art. 1º da Medida Provisória nº 22/2002 convertida na Lei nº 10.451/2002.

Multa

Em virtude do falecimento do Sr. Cláudio José Ferrão, e do lançamento de ofício nos sucessores, está sendo aplicada a multa de 10% prevista no artigo 964, inciso I, alínea "b" do RIR/99, em observância ao preceituado pelo artigo 23, parágrafo 1º, do RIR/99.

Não se conformando com o lançamento, a sucessora do contribuinte apresentou impugnação, através de procuradores devidamente habilitados, argumentando, em resumo, que:

a) as Lojas Pompéia configura o que se poderia qualificar, hoje, como uma tradicional "empresa familiar" no comércio varejista, ou seja, uma sociedade criada e mantida, maioritariamente, por membros de uma mesma família e cujo capital e controle permanecem, de forma significativa, nas mãos deste mesmo grupo unido por laços de parentesco;

b) promoveu-se, assim, a sensata separação entre os papéis de sócios e de gestores. O intermédio de uma pessoa jurídica, no caso presente, facilita a fixação da remuneração pelo serviço prestado, sem a necessidade de deliberações acerca de *pró-labore*, existia, portanto, legítimo interesse na constituição de uma personalidade jurídica integrada pelos sócios que originariamente desempenharam papéis de administradores na "Lojas Pompéia", ligados por vínculos de parentesco e afinidade. Todos os membros da "Pompéia Participações" efetivamente prestaram serviços à "Lojas Pompéia", porém, não há que se confundir a constituição de sociedade entre prestadores de serviços com a prestação de serviços pessoais;

c) não se desconhece a inovação de alguns autores na proposta de um conceito intermediário, o da "*elusão tributária*", destinado a abarcar simulações envolvendo *fraude à lei* ou *simulação* através de negócios jurídicos aparentemente válidos, em oposição à noção de estrita "*evasão*", onde apenas compreender-se-iam os descumprimentos frontais à legislação. Entretanto, não vislumbramos prejuízo prático na inserção das hipóteses deste

chamado comportamento "*elusivo*" dentro de um conceito ampliado de *evasão*, mantendo, assim, correspondência com a majoritária tradição doutrinária e jurisprudencial;

d) Evasão Fiscal, portanto, representa conduta ilícita do sujeito passivo da relação tributária que, de maneira *direta* ou *indireta* - neste último caso, usando expedientes de fraude à lei, simulação ou dolo - descumpra a legislação tributária. Já Elisão Fiscal constituir-se-ia nas práticas que, sem contrastar com o ordenamento jurídico, permitiriam à contribuinte o alcance de uma economia tributária lícita, sujeitando-o - por meio de um planejamento prévio - a um regime tributário mais favorável;

e) no caso presente, equivoca-se a Receita Federal ao classificar como ilícitos atos que configuram, inequivocamente, caso de *elisão fiscal* e não de conduta evasiva. De forma alguma a constituição de sociedades destinadas à gestão da "Lojas Pompeia" pode ser tida como *fictícia, simulada ou fraudulenta*, visto que seus objetivos reais são estritamente correspondentes aos objetivos declarados, os serviços contratados são realmente prestados e, para tanto, nunca foi empregado qualquer tipo de recurso irregular ou que se pudesse configurar em fraude à lei. Apenas operou-se a reengenharia - permitida pela legislação - da condução dos negócios, refletida na criação de uma nova sociedade gestora. Com isso, de maneira adequadamente planejada, alcançou-se uma economia tributária desejada e não proibida pelo ordenamento jurídico;

f) não se constata qualquer divergência entre a intenção declarada e a intenção real dos agentes — seja na constituição das sociedades gestoras, seja na contratação procedida com a "Lojas Pompeia". Todo o procedimento foi claro e todos os atos efetivamente realizados. É incontestado que existiram as prestações dos serviços contratados. O suposto "negócio aparente" nunca escondeu qualquer espécie de "negócio subjacente". O objeto da constituição das sociedades gestoras foi realizado. O objeto da contratação entre a "Lojas Pompeia" e as sociedades gestoras -prestação de um serviço — também, de fato ocorreu;

g) é importante recordar que a legislação não impede que pessoas físicas constituam sociedade com a finalidade de prestar serviços de gestão. Inexiste, tampouco, empecilho à contratação de pessoa jurídica para operar a gestão das "Lojas Pompeia". Ausenta-se qualquer irregularidade de meios ou de fins. Não há que se confundir a personalidade jurídica de uma sociedade com a personalidade física de seus sócios integrantes, sendo este um equívoco primário na seara do Direito Privado

h) é absolutamente fantasiosa a tentativa de caracterizar simulação nas operações lícitas e escorreitas que o fisco questiona através da autuação fiscal, visto que o fato ocorrido foi uma reorganização, um planejamento societário que alterou a forma como determinado serviço era realizado, não cabendo falar-se em descompasso de vontades;

i) caso houvesse falha no recolhimento de parcela do IRPF do Sr. Cláudio José Ferrão, referente à percepção de valores característicos de pró-labore, conforme argumentos utilizados no relatório da ação fiscal, em tal situação, indevida e ilegítima seria a cobrança do tributo, bem como a aplicação de multa diretamente sobre o "*contribuinte*", vez que a responsabilidade pelo recolhimento do mencionado imposto é - por força de lei — da fonte pagadora, e não do beneficiário da renda;

j) a partir da leitura conjugada das normas expostas, resta claro que a conclusão dos agentes é equivocada, visto que inexistente configuração de fraude e, portanto, tampouco de conluio no caso em exame. Para a caracterização de fraude -pela letra da lei —

seriam necessários elementos específicos que não se encontram na autuação do falecido contribuinte ou mesmo das pessoas jurídicas envolvidas nos procedimentos ora examinados;

Ao final, requer, em síntese:

a) Seja reconhecida a regularidade dos procedimentos do falecido Contribuinte, no caso presente, inexistindo, de sua parte, simulação, fraude ou qualquer outra irregularidade tributária que o constituísse em falta para com a Receita Federal;

b) Como consequência do reconhecimento acima mencionado, seja desconstituído o lançamento procedido pelo auto de 9 infração lavrado em procedimento fiscal (MPF 1010200/00224/05), em face da Srta. Marcela Fontoura Ferrão, na condição de herdeira do Sr. Cláudio José Ferrão;

c) Caso não seja este entendimento do(s) Ilustre(s) Julgador(es), seja reconhecida a ilegitimidade passiva da Autuada para figurar na presente ação fiscal, vez que, o recolhimento do Imposto de Renda a que se refere é de responsabilidade da Fonte pagadora, não constando, outrora, o falecido Contribuinte como parte de tal relação jurídico-tributária;

Considerando esses fatos, as alegações da impugnação e demais documentos que compõem estes autos, o órgão julgador de primeiro grau, ao apreciar o litígio, em votação unânime, considerou procedente o lançamento, mantendo o crédito consignado no auto de infração, já que os argumentos da recorrente foram improcedentes, no seu entender, diante dos fatos postos nos autos, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa e excertos do voto que transcrevo a seguir livremente:

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA A TÍTULO DE TRABALHO PRESTADO - Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

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

SIMULAÇÃO. A simulação se caracteriza pela divergência entre o ato aparente - realização formal - e o ato que se quer materializar - oculto . Assim, na simulação, os atos exteriorizados são sempre desejados pelas partes, mas apenas formalmente, pois materialmente o ato praticado é outro. Portanto, para fins de caracterizar, ou não, simulação, é irrelevante terem as partes verdadeiramente manifestado publicamente vontade de formalizar determinados atos por natureza lícitos, pois tal fato em nada influi sobre o cerne da definição de simulação, que é a divergência entre exteriorização

e vontade. Para que não se configure simulação, é necessário mais que isso, é necessário que as partes queiram praticar esses atos não apenas formalmente, mas também materialmente.

SIMULAÇÃO E RENDIMENTOS DE "PRO-LABORE" - A realização de operações simuladas, com o objetivo de elidir o surgimento da obrigação tributária principal ou de gerar maiores vantagens fiscais, não inibe a aplicação de preceitos específicos da legislação de regência, bastando que, pela finalidade do ato ou negócio, sejam obtidos rendimentos submetidos à incidência do imposto de renda da pessoa física, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada.

RESPONSABILIDADE DE FONTE PAGADORA - Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual, e, no caso de pessoa jurídica, na data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual.

DECISÕES JUDICIAIS - EFEITOS. - As decisões judiciais, à exceção das proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, de fls. 384 a 423, repisando, os mesmos argumentos trazidos na sua impugnação dirigida à DRJ, requerendo ao final, pelo provimento ao recurso e cancelamento da exigência.

A deliberação no acórdão ora Recorrido foi, como se viu na ementa, no sentido de manter o crédito tributário lançado contra a herdeira, sendo possibilitada a compensação dos tributos recolhidos pela empresa considerada "artificiosa", com os valores a serem recolhidos em consequência do Auto de Infração.

Ante a esta decisão a Fazenda Nacional manifesta sua inconformidade com a possibilidade de compensação dos tributos lançados na pessoa jurídica com os valores a serem recolhidos nas pessoas físicas, sob o argumento de que não há legalidade que fundamente a decisão e apresenta o seguinte paradigma:

Acórdão 104-21.954

Ementa: NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA -

Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só questão preliminar como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.
CESSÃO DO DIREITO AO USO DA IMAGEM - CONTRATO

DE TRABALHO ⁹ DE NATUREZA PERSONALÍSSIMA - IMPOSSIBILIDADE DE SEREM PROCEDIDAS POR OUTRA PESSOA, JURÍDICA OU FÍSICA - PRESTAÇÃO INDIVIDUAL DE SERVIÇOS - JOGADOR DE FUTEBOL - SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA -

São tributáveis os rendimentos do trabalho ou de prestação individual de serviços, com ou sem vínculo empregatício, independentemente a tributação da denominação dos rendimentos, da condição jurídica da fonte e da forma de percepção das rendas, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. Desta forma, o jogador de futebol, cujos serviços são prestados de forma pessoal, terá seus rendimentos tributados na pessoa física incluídos aí os rendimentos originados no direito de arena/cessão do direito ao uso da imagem, sendo irrelevante a existência de registro de pessoa jurídica para tratar dos seus interesses. APLICAÇÃO DE LEI SUPERVENIENTE AO FATO GERADOR - AUSÊNCIA DE CARÁTER INTERPRETATIVO -

Inaplicável o art. 129 da Lei n. 11.196, de 2005, a fatos geradores pretéritos, uma vez que dito dispositivo legal não possui natureza interpretativa, mas sim instituiu um novo regime de tributação.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE- JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA -

Cabível a exigência da multa qualificada prevista no art. 44, inciso II, da Lei n.º. 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei n.º. 4.502, de 1964. A realização de operações envolvendo empresas com o propósito de dissimular o recebimento de remuneração por serviços prestados por pessoa física, caracteriza a simulação e, conseqüentemente, o evidente intuito de fraude, ensejando a exasperação da penalidade., MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - INOCORRÊNCIA -

A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no art. 44, II, da Lei n.º. 9.430, de 1996, quando restar caracterizado o evidente intuito de fraude, sendo inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco. INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1ª CC n.º. 2). ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS - 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 (Súmula 1 CC nº. 4). Preliminar rejeitada. Recurso negado.

, são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula 1 CC nº. 4).

Preliminar rejeitada. Recurso negado.

Finalmente, o Contribuinte apresentou suas CONTRARRAZÕES ao Recurso da Fazenda Nacional, repisando todos os seus argumentos anteriores e pugnando pela manutenção da compensação fundada no Acórdão recorrido.

É o Relatório

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional cumpre os requisitos gerais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Entendo que a questão sobre a compensação é perfeitamente bem desenvolvida no **acórdão 9202-002.764 – 2ª Turma, com voto vencedor do ilustre Conselheiro Luiz Eduardo**

INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA PARA REALIZAÇÃO DE ATIVIDADE PERSONALÍSSIMA. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE IMPUTAÇÃO DO TRIBUTOS RECOLHIDO PELA PESSOA JURÍDICA AOS VALORES LANÇADOS.

No caso de desconsideração de pessoa jurídica interposta para a realização de serviços personalíssimos, os tributos já recolhidos pela pessoa jurídica deverão ser imputados aos tributos devidos pela pessoa física, exigidos no auto de infração.

Entendo que, tendo sido desconsiderada a validade de um ato simulado, devem ser também desconsiderados todos seus efeitos e buscados os efeitos do ato dissimulado. Ora, a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica, referentes à atividade que – de acordo com a própria fiscalização – não teria sido por ela exercida, é uma mera consequência lógica e necessária ao lançamento.

De outra forma, penso que não realizar a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica aos valores devidos pela pessoa física, decorrentes da mesma atividade, seria uma incoerência interna, desconsiderando se somente uma parte do ocorrido.

Assim, acompanhando o voto do relator no tocante à qualificação da multa, divirjo na parte relativa à compensação dos tributos.

Por todo exposto, voto em dar provimento em parte ao recurso da PGFN, para manter a qualificação da multa, porém permitir a compensação dos tributos pagos pela pessoa jurídica (na proporção dos lucros formalmente destinados ao contribuinte, em relação ao total de lucros destinados aos proprietários), com os tributos objeto do lançamento, exigidos da pessoa física

Ante tais fatos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso da Fazenda Nacional, mantendo *in totum* a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo - Redatora Designada

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir acerca do atendimento aos demais pressupostos de admissibilidade.

O apelo visa rediscutir a **compensação dos tributos pagos na Pessoa Jurídica pela Pessoa Física**. Como paradigma, foi indicado o Acórdão nº 104-21.954.

Visando demonstrar a alegada divergência jurisprudencial, a Fazenda Nacional assim resume o acórdão recorrido, no que tange à matéria suscitada:

“No que concerne à possibilidade ou não de compensação do imposto pago pela Pessoa Jurídica com o devido pela Pessoa Física, nota-se que a Col. Quinta Turma Especial da Terceira Seção do CARF promoveu interpretação no sentido de que para o mesmo valor não ser tributado duas vezes, esta deveria ser permitida, compensando-se os valores proporcionalmente pagos antes de qualquer cálculo de acréscimos legais.”

Quanto ao paradigma, Acórdão nº 104-21.954, a Fazenda Nacional cita os seguintes trechos:

“NULIDADE DO LANÇAMENTO POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substancial impugnação, abrangendo não só questão preliminar como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. CESSÃO DO DIREITO AO USO DA IMAGEM - CONTRATO DE TRABALHO DE NATUREZA PERSONALÍSSIMA - IMPOSSIBILIDADE DE SEREM PROCEDIDAS POR OUTRA PESSOA, JURÍDICA OU FÍSICA - PRESTAÇÃO INDIVIDUAL DE SERVIÇOS - JOGADOR DE FUTEBOL - SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA – São tributáveis os rendimentos do

trabalho ou de prestação individual de serviços, com ou sem vínculo empregatício, independentemente a tributação da denominação dos rendimentos, da condição jurídica da fonte e da forma de percepção das rendas, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes. Desta forma, o jogador de futebol, cujos serviços são prestados de forma pessoal, terá seus rendimentos tributados na pessoa física incluídos aí os rendimentos originados no direito de arena/cessão do direito ao uso da imagem, sendo irrelevante a existência de registro de pessoa jurídica para tratar dos seus interesses. APLICAÇÃO DE LEI SUPERVENIENTE AO FATO GERADOR - AUSÊNCIA DE CARÁTER INTERPRETATIVO - Inaplicável o art. 129 da Lei n. 11.196, de 2005, a fatos geradores pretéritos, uma vez que dito dispositivo legal não possui natureza interpretativa, mas sim instituiu um novo regime de tributação. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA - EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE - JUSTIFICATIVA PARA APLICAÇÃO DA MULTA - Cabível a exigência da multa qualificada prevista no art. 44, inciso II, da Lei n.º. 9.430, de 1996, quando o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude, nos casos definidos nos artigos 71, 72 e 73, da Lei n.º. 4.502, de 1964. A realização de operações envolvendo empresas com o propósito de dissimular o recebimento de remuneração por serviços prestados por pessoa física, caracteriza a simulação e, conseqüentemente, o evidente intuito de fraude, ensejando a exasperação da penalidade. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - CARÁTER CONFISCATÓRIO - INOCORRÊNCIA - A falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais. Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação da penalidade prevista no art. 44, II, da Lei n.º. 9.430, de 1996, quando restar caracterizado o evidente intuito de fraude, sendo inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco. INCONSTITUCIONALIDADE - O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC n.º. 2). ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS MORATÓRIOS - 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 (Súmula 1º CC n.º. 4). Preliminar rejeitada. Recurso negado."

Para demonstrar a divergência jurisprudencial, a Fazenda Nacional reproduziu ainda o seguinte trecho do paradigma:

“O recorrente pleiteia, caso for mantida a autuação na pessoa física, a compensação dos tributos e contribuições pagos pela empresa. Improcedente o pedido, porque o valor tributado foi aquele efetivamente recebido sob a rubrica de lucros distribuídos e não de receita da empresa. Depois, porque a acusação é de que os pagamentos feitos pela GOL Consultoria foram apenas uma forma simulada de o Contratante, por intermédio de uma interposta pessoa, remunerar o ora recorrente pelos serviços prestados.

Ora, a pessoa física, em seu nome, não pode pleitear os impostos apurados, lançados e recolhidos, mesmo que indevidamente, pela pessoa jurídica, a única entidade competente para pleitear a restituição deste indébito é a própria Pessoa Jurídica, na forma da legislação e por meio de seus representantes, falando em nome da pessoa jurídica, uma vez que não teve receita auferida.”

Antes de proceder à análise do paradigma, importa salientar que se trata de Recurso Especial de Divergência, assim entendida a diversidade de interpretações conferidas à lei tributária, obviamente que em face de situações fáticas similares. Assim, é imprescindível que sejam analisadas as situações retratadas nos acórdãos recorrido e paradigma, a ver se haveria similitude entre elas.

No caso do acórdão recorrido, reconheceu-se o direito à compensação, por se entender que as pessoas jurídica e física se confundem e que o Contribuinte considerou como sendo tributável na pessoa jurídica rendimento que seria tributável na pessoa física, efetuando inclusive o pagamento de tributos relativos à empresa.

Entretanto, no caso do paradigma, diferentemente do acórdão recorrido, os rendimentos que foram tributados na pessoa física pela fiscalização não correspondem a uma receita específica da pessoa jurídica, logo não há que se falar em compensação de tributos que sequer teriam correlação com os rendimentos atribuídos à pessoa física. Com efeito, diferentemente do que ocorreu no acórdão recorrido, não existe uma receita específica recebida por pessoa física travestida de pessoa jurídica, tampouco a pessoa jurídica se confunde com a pessoa física. Nesse sentido, confira-se trechos do voto condutor do paradigma:

“O recorrente pleiteia, caso for mantida a autuação na pessoa física, a compensação dos tributos e contribuições pagos pela empresa.

Improcedente o pedido, porque o valor tributado foi aquele efetivamente recebido sob a rubrica de lucros distribuídos e não de receita da empresa. Depois, porque a acusação é de que os pagamentos feitos pela GOL Consultoria foram apenas uma forma simulada de o Contratante, por intermédio de uma interposta pessoa, remunerar o ora recorrente pelos serviços prestados.

*Ora, a pessoa física, em seu nome, não pode pleitear os impostos apurados, lançados e recolhidos, mesmo que indevidamente, pela pessoa jurídica, a única entidade competente para pleitear a restituição deste indébito é a própria Pessoa Jurídica, na forma da legislação e por meio de seus representantes, falando em nome da pessoa jurídica, **uma vez que não teve receita auferida.**”(destaquei)*

Diante do exposto, constata-se que não há similitude fática entre as situações apreciadas nos julgados em confronto. No caso do acórdão recorrido, o pagamento objeto da compensação é aquele eventualmente recolhido pela pessoa jurídica, relativo aos mesmos rendimentos lançados na pessoa física, uma vez que a pessoa jurídica com ela se confunde. Já no caso do paradigma, não houve a desqualificação da pessoa jurídica como tal, mas sim os rendimentos distribuídos ao autuado como lucros, na realidade eram rendimentos pagos pela prestação de serviços. Assim, não há que se falar em receitas eventualmente tributadas na pessoa jurídica, conforme ocorreu no caso do acórdão recorrido, portanto não se poderia admitir compensação, naquele caso.

No caso do paradigma, ao contrário do recorrido, não há fatos geradores transferidos automaticamente da pessoa jurídica para a pessoa física, eis que se trata de lucros distribuídos ao Contribuinte pessoa física, que na verdade correspondiam a remuneração pela prestação de serviços.

Ressalte-se que, relativamente a esta mesma problemática, esse Colegiado já teve a oportunidade de manifestação, não conhecendo do apelo à unanimidade, meio do Acórdão nº 9202-003.666, de 09/12/2015.

Assim, não restando caracterizada a similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma, não há como caracterizar-se a alegada divergência jurisprudencial, razão pela qual não conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo