



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

Processo n° 11516.001798/2004-55
Recurso n° 999.999 Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-003.031 – 2ª Turma
Sessão de 12 de fevereiro de 2014
Matéria IRPF
Recorrente PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN)
Interessado LUIZ CARLOS FERRO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2000, 2001, 2002

IRPF. RENDIMENTOS. PESSOA JURÍDICA PARA PESSOA FÍSICA. RECLASSIFICAÇÃO. DEMONSTRAÇÃO DE CARACTERÍSTICAS. AUSÊNCIA.

São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como honorários do livre exercício das profissões de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas.

No presente caso, não há como tributar como rendimentos de pessoa física os oriundos de pessoa jurídica, pois restou comprovado nos autos a existência, jurídica e fática, da pessoa jurídica.

NORMAS GERAIS. LEI INTERPRETATIVA, REQUISITOS. AUSÊNCIA.

Para que uma lei seja considerada interpretativa, são necessários requisitos, como: o caráter interpretativo tem que ser expresso; indicação da lei anterior que está sendo interpretada; existência de lei anterior disciplinando a matéria tratada na lei interpretativa; e existência de dúvida quanto ao sentido de uma lei anterior.

Como esses requisitos não constam da Lei 11.196/2005, não há como argumentar que o seu Art. 129 seja interpretativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira

(assinado digitalmente)

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Henrique Pinheiro Torres (Presidente em Exercício), Susy Gomes Hoffmann (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Alexandre Naoki Nishioka (suplente convocado), Marcelo Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior, Gustavo Lian Haddad, Maria Helena Cotta Cardozo, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial por divergência, fls. 0739, interposto pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), contra acórdão, fls. 0723, que decidiu dar provimento parcial ao recurso voluntário do sujeito passivo, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002

EMPRESA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS NA ÁREA DE ENGENHARIA CIVIL. SOCIEDADE LTDA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PARA DIVERSAS PESSOAS JURÍDICAS. DESCLASSIFICAÇÃO DAS RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. RECLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS DE PESSOA FÍSICA DO SÓCIO.

As receitas auferidas em decorrência da prestação de serviços pela pessoa jurídica para diversas empresas, não podem ser desclassificadas para rendimentos auferidos pela pessoa física do sócio, sob o fundamento de se tratar de serviços personalíssimos. A legislação admite a tributação na pessoa jurídica.

HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA. RENDIMENTOS DO TRABALHO NÃO ASSALARIADO. RENDIMENTOS DA LOCAÇÃO DE BENS.

Consiste de hipótese de incidência do imposto a percepção pela pessoa física de rendimentos e proventos diversos, inclusive os decorrentes do trabalho não-assalariado e da ocupação, uso ou exploração de bens corpóreos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou responsável. O fato de não haver má-fé do contribuinte não descaracteriza o poder-dever da Administração de lançar com multa de ofício rendimentos omitidos na declaração de ajuste.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.

A partir de 10 de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, A.

taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº 4).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes auto.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo da exigência a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, decorrentes da prestação individual de serviços de engenharia. Vencidos os Conselheiros Odmir Fernandes (Relator) e Rafael Pandolfo, que proviam integralmente o recurso voluntário e a Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, que provia o recurso em menor extensão para, tão somente, excluir da base de cálculo da exigência os valores recebidos a título de locação de equipamentos. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Antonio Lopo Martinez e Nelson Mallmann. Designado o Conselheiro Nelson Mallmanni, para redigir o voto vencedor no que se refere a omissão de rendimentos em razão da locação de equipamentos. Fará Declaração de Voto o Conselheiro Nelson Mallmann.

Como esclarecimento inicial, informamos que o litígio em questão versa sobre tributação, como pessoa jurídica, de rendimentos oriundos da prestação individual de serviços de engenharia, não considerados como personalíssimos, bem como da aplicação retroativa do art. 129 da Lei nº 11.196, de 2005, que teria natureza interpretativa.

Em seu recurso especial a Procuradoria alega, em síntese, que:

1. O acórdão recorrido possui equívoco em sua decisão, pois excluiu da exigência fiscal a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, decorrentes de prestação individual de serviços de engenharia;
2. Diversamente, decidiu a antiga Quarta Câmara, do Primeiro Conselho de Contribuintes (104-23042) e a 1ª Turma da 1ª Câmara da Segunda Seção (2101-00.980), que firmaram entendimento no sentido de que se o serviço for prestado de forma pessoal a tributação deve ser na pessoa física, entendendo ainda que a Lei nº. 11.196/2005 não possui caráter interpretativo não podendo, portanto, retroagir;
3. Conforme consta do Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 0462, a empresa LCF Consultoria e Serviços de Engenharia Ltda. conta com apenas dois sócios, o Autuado e sua esposa, que não possui habilitação para prestar serviços de engenharia;
4. Constatou ainda a fiscalização que a empresa não possuía nenhum outro funcionário a não ser um contratado após a ocorrência dos fatos geradores e para

o cargo de auxiliar administrativo, ou seja, não poderia prestar os serviços fim da empresa;

5. Diante destes fatos, resta evidente que o objeto social apenas poderia ser prestado pelo próprio Autuado e mais ninguém, motivo que revela o caráter personalíssimo da atividade, o que leva à tributação na pessoa física e não na pessoa jurídica especialmente criada com o fim de burlar o sistema tributário;
6. O art. 45 do RIR/99 prevê a tributação das atividades de engenharia prestadas pessoalmente pelo sócio Luiz Carlos Ferro como parte integrante da Tributação das Pessoas Físicas;
7. Assim sendo, uma vez constatado que o serviço foi prestado de forma pessoal pelo Autuado a renda obtida deveria ser tributada pela Pessoa Física, não tendo a constituição de uma pessoa jurídica o condão de alterar a natureza dos rendimentos percebidos;
8. Com relação à retroatividade do previsto na Lei 11.196/05, em seu art. 129, acerca da possibilidade de tributação dos serviços prestados na pessoa jurídica ainda que os serviços sejam de natureza personalíssima, temos que esta não ocorreu;
9. O art. 129 inovou no sistema tributário, não se tratando de mera norma interpretativa, mas sim de nova forma de tributação;
10. Pelo exposto, requer o conhecimento e o provimento de seu recurso.

Por despacho, deu-se seguimento ao recurso especial da PGFN.

O sujeito passivo – devidamente intimado - apresentou suas contra razões, fls. 0761, argumentando, em síntese, que o recurso deve ser improvido.

Os autos retornaram ao Conselho, para análise e decisão.

É o Relatório.

Ocorre que, como também demonstram as provas dos autos, a pessoa jurídica não prestou o seu trabalho somente para um cliente.

Posição correta encontra-se em declaração de voto, constante do acórdão, que dá provimento ao recurso, mas por motivo diverso ao voto vencedor:

“Com relação a empresa LCF Consultoria e Serviços de Engenharia Ltda., tem-se que no que se refere às alegações da existência formal da pessoa jurídica, cabe reforçar que a fiscalização não negou tal existência, bem como não houve a sua desconstituição, como se pode constatar no Termo de Verificação Fiscal. O que houve foi a desclassificação das receitas auferidas pela pessoa jurídica e reclassificação na pessoa física do sócio.

Neste caso específico, analisando as peças contidas nos autos e, principalmente, levando em consideração que a pessoa jurídica em questão prestou serviços para diversas pessoas jurídicas, sem nenhum vínculo de exclusividade, me parece que este caso não pode ser tratado da mesma forma como se fosse urna "pessoa jurídica" que presta serviços para uma única pessoa jurídica e que esta última tenha o total controle sobre a pessoa física do sócio, ou seja, prestação de serviço do sócio em caráter pessoal exclusivo (personalíssimo), onde somente ele pode prestar o serviço contratado, não podendo repassar o serviço para mais ninguém, nem mesmo para o outro sócio, em razão do nome e função do sócio, a exemplo de apresentador, locutor, artista, atleta, treinador, etc. Pois, nestes casos há a caracterização de um trabalho pessoal, ou seja, prestação de serviços de natureza pessoal, prestados pelo próprio sócio, na geração dos rendimentos em causa, pois sem ele, com absoluta certeza que o faturamento da empresa ficaria em torno de receita bruta "quase zero".

No caso em questão, a empresa não está impedida de contratar outros engenheiros para realizar os serviços, sem nenhum obstáculo ou prejuízo na qualidade do serviço a ser prestado, o mesmo não acontece nos casos de caráter "personalíssimos" onde somente a figura do sócio (atleta, apresentador, locutor, artista, treinador) poderá realizar o trabalho contrato, ou seja, a figura do sócio "personalíssimo" é insubstituível, em razão de sua característica pessoal.

*Ora, nestes outros casos, indiscutivelmente, os rendimentos provenientes da cessão do direito ao uso da imagem, do direito de arena, do uso de nome profissional e execução de contrato de trabalho com natureza personalíssima, com cláusula que impossibilite de serem procedidas por outra pessoa, jurídica ou física que não o titular contratado são rendimentos que devem ser tributadas na pessoa física do efetivo prestador de serviços. Nestes casos, autoridade lançadora procede a desconsideração dos atos jurídicos aparentes (contratos de prestação de serviços, contratos de cessão do direito de imagem e do uso do nome profissional), entendendo que o objeto de tais contratos são **direitos personalíssimos, ou seja, não podem ser prestados por***

outra pessoa que não seja a detentora da imagem e do nome profissional em questão.

Quero deixar claro que não acompanho o relator pelas suas argumentações e sim pela sua conclusão, pois se fosse designado o relator da matéria votaria pelo provimento do recurso, sob o argumento de que a atividade exercida pela pessoa jurídica em questão não caracteriza atividade personalíssima e não foi prestada em caráter personalíssimo.” (Declaração de voto, Nelson Mallmann)

A legislação, quando determina a tributação em serviços personalíssimos, busca vedar que serviços prestados por pessoas físicas, na qualidade de empregados (subordinação, pessoalidade, não eventualidade, trabalho por pessoa física, onerosidade), sejam tributados como pessoas jurídicas.

Portanto, pelo serviço prestado pela pessoa jurídica atender a vários clientes, creio que não se pode tributar todos os rendimentos como pessoas físicas.

Assim, discordo da PGFN neste ponto.

Quanto ao segundo ponto – caráter interpretativo da determinação da Lei 11.196/2005 - creio que a razão está com a recorrente.

Lei 11.196/2005:

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.

Para que a Lei seja considerada interpretativa ela deve possuir requisitos.

Com consta na declaração de voto constante do acórdão:

*Segundo Eduardo Espinola e Eduardo Espinola Filho, "denominam-se leis interpretativas as que têm por objeto determinar, em caso de dúvida, o sentido das leis existentes, **sem introduzir disposições novas**" (A Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro, atualizado por Silva Pacheco, 3a ed., Ed. Renovar, 1999, vol. 1, p.294).*

Portanto, para que uma lei seja considerada interpretativa, são necessários os seguintes requisitos: o caráter interpretativo tem que ser expresso; indicação da lei anterior que está sendo interpretada; existência de lei anterior disciplinando a matéria tratada na lei interpretativa; e existência de dúvida quanto ao sentido de uma lei anterior. (Declaração de voto, Nelson Mallmann)

A Lei 11.196/2005 não possui as características relacionadas acima, não podendo, portanto, ser considerada interpretativa, m.

Assim, concordo com o recurso da PGFN, neste ponto, mas - como no primeiro ponto decidimos que não há como tributar os rendimentos de pessoas jurídica como pessoa física, pelos motivos expostos – o recurso deve ser negado.

CONCLUSÃO:

Em razão do exposto, nego provimento ao recurso, nos termos do voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira