



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13807.006802/2001-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1401-005.891 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2021
Recorrente PLÁSTICOS MUELLER S/A IND E COM
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE (IRRF)

Período de apuração: 31/01/2005 a 31/12/2006

FATO JURÍDICO. QUALIFICAÇÃO. FISCO. INTERMEDIÇÃO. COMISSÕES.

Constatado que as importâncias mensais pagas pela Recorrente à pessoa jurídica se revestiam, na verdade, de pagamentos de **comissões** e não a título de alugueis, como pactuado entre as partes, é perfeitamente legítimo o procedimento da fiscalização em adequar o negócio pactuado à sua verdadeira qualificação jurídica e daí apurando-se as pertinentes consequências tributárias.

MULTA DE OFÍCIO. INCONSTITUCIONALIDADE. LEGISLAÇÃO.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/01/1995 a 30/11/1995

DECADÊNCIA. PRAZO. ART.173. CTN. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTOS.

De se cancelar os lançamentos de IRRF cujos fatos geradores ocorreram entre o período de janeiro a novembro de 1995, por força da decadência, nos termos do inciso I do art.173 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso, tão somente para reconhecer a decadência dos lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 1995.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente

(assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Carlos André Soares Nogueira, Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Andre Luis Ulrich Pinto, Barbara Santos Guedes (suplente convocada), Itamar Artur Magalhães Alves Ruga e Andre Severo Chaves.

Relatório

Por bem traduzir o ocorrido, transcrevo relatório da decisão recorrida, consubstanciado no Acórdão de nº 16-16.055 proferido pela 10ª Turma da DRJ/SPOI, em sessão de 14 de janeiro de 2008.

Relatório

DA AUTUAÇÃO

Conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls.202/207, em fiscalização empreendida junto à contribuinte supramencionada, o autuante verificou que

“I) Pagamento de Comissões a Pessoa Jurídica, sem retenção do IRRF, sob a Denominação de Aluguéis de Bens Móveis:

A empresa fiscalizada possui contrato denominado 'Instrumento Particular de Contrato de Sub-Locação de Bens Móveis, Parceria Industrial e Outras Avenças', celebrado em 08/01/92 com a empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda., segundo o qual, entre outros acordos:

- a empresa Schoeller teria um contrato de locação de moldes industriais para fabricação de caixas plásticas com uma empresa estrangeira denominada Moltec S/A, sediada na Suíça, sem endereço preciso (item contratual nº I);

- a fiscalizada sublocaria esses moldes à empresa Schoeller, obrigando-se, para isso, a colocar à disposição da última, como garantia, parte de sua capacidade de produção, representada por máquinas de injeção de plásticos (..);

- o pagamento ocorreria da seguinte forma: por cada caixa, recipiente ou engradado para transporte fabricado mediante utilização dos ditos moldes, a fiscalizada pagaria à sublocadora um 'aluguel', em moeda nacional, correspondente ao valor mínimo de US\$ 0,50 (..) e o valor máximo de US\$ 1,50 (..), conforme item contratual nº4;

- a variação do 'aluguel' ocorreria em função do tipo de molde utilizado, ciclo de produção, tipo de equipamento (injetora), logotipia, matéria prima aplicada, lotes econômicos e produtividade (subitem contratual nº 4. 1);

(--)

- o 'aluguel' seria cobrado pela empresa Schoeller mediante notas fiscais de prestação de serviços, emitidas contra a fiscalizada, mensalmente, com vencimento para o último dia do próprio mês da emissão (item contratual nº 7)

(--)

A denominação do negócio jurídico em questão, porém, não guarda correspondência com suas características fundamentais, havendo, na verdade, uma mistura de conceitos, muito provavelmente na tentativa de descaracterizar o fato gerador do IRRF, senão vejamos:

(-)

Observe-se que, enquanto a locação tem como fundamento o uso e gozo da coisa locada, sobre o qual é estipulada uma remuneração, a comissão tem por escopo a realização de um negócio, o qual se constitui no objeto da recompensa ou promessa.

A comissão somente será devida quando realizado o negócio e será calculada percentualmente sobre o valor desse negócio, enquanto que o aluguel é estipulado em prestações fixas e é devido em função do uso da coisa locada.

Ora, a empresa fiscalizada estipula contratualmente que será pago 'aluguel', desde que haja venda de produtos, intermediada exclusivamente pela empresa Schoeller, já que tais produtos só são fabricados por encomenda e os clientes são todos apresentados pela empresa Schoeller (pedidos intermediados pela Schoeller em anexo). Outrossim, o valor a ser pago é calculado sobre cada unidade vendida, através de Notas Fiscais com sub-série especial para o faturamento dos produtos vinculados ao contrato (item contratual 6.4).

Conforme Demonstrativo elaborado em 25/05/2000 pelo Sr. José Pascoal Sangali, diretor superintendente da empresa sob fiscalização, confirmado na resposta ao Termo de Reintimação Fiscal datada de 28/06/2000, o suposto aluguel, pago à sublocadora, foi calculado sobre o número de caixas efetivamente vendidas, sendo que sobre esse mesmo número foi aplicado um índice, que, sem nenhuma justificativa plausível, variou entre R\$ 1,03 e R\$ 1,34, entre janeiro de 1995 e dezembro de 1996. Esses valores pagos foram lançados como custos, em contra-partida à conta de passivo circulante nº 203782-3, denominada 'Schoeller Plast do Brasil Ltda.

Tais 'alugueres', são calculados sobre o valor bruto de venda, em percentuais que oneram demasiadamente os custos da empresa, a qual vem apresentando prejuízo contínuo, o que suscita, inclusive, dúvidas com relação ao montante desses custos caso os equipamentos fossem fabricados no Brasil.

A própria empresa fiscalizada reconhece tratar-se de pagamento de comissões, embora tente mascará-las como alugueres, já que os cheques utilizados para pagamento de ditos 'alugueres' mencionam expressamente: 'utilizado para pagamento de comissões' (..) e, se esses valores são calculados sobre vendas efetivas, como de fato o são, realmente não há que se falar em 'aluguel' e sim em pagamento de comissões, cujas características e natureza jurídica estão evidenciados no negócio jurídico realizado entre a fiscalizada e a Schoeller.

À luz da Lei Fiscal, mais precisamente do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994, o pagamento de comissões a

outra pessoa jurídica é fato gerador do Imposto de Renda Retido na Fonte, o qual, segundo seu art. 667, é devido à alíquota de 5%.

(...)

Cabe ainda ressaltar que, além da infração acima transcrita, o Termo de Verificação Fiscal relata outras infrações às fls.204/207, as quais, todavia, não foram objeto da presente autuação.

Em decorrência das constatações feitas pela fiscalização, em 19/06/2001 foi lavrado Auto de Infração de Imposto de Renda Retido na Fonte (fls.209/217), com os valores a seguir discriminados:

Demonstrativo do Imposto de Renda Retido na Fonte

Crédito Tributário	Enquadramento Legal	Valor em R\$
Imposto	Art.53 da Lei nº 7.450/85; art.8º do DL nº 2.287/86; art.6º da MP nº 544 e reedições, convalidadas pela Lei nº 9.064/95; art.6º da Lei nº 9.064/95.	76.413,24
Juros de Mora (até 30/04/2001)	Art.84 da Lei nº 8.981/95; art.13 da Lei nº 9.065/95; Art.61, §3º, da Lei nº 9.430/96.	88.942,84
Multa de Ofício	Art.4º, I, da Lei nº 8.218/91; e art.44, I, da Lei nº 9.430/96 c/c art.106, II, “c”, da Lei nº 5.172/66.	57.309,87
TOTAL		222.665,95

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento em 19/06/2001, a contribuinte apresentou 4/- impugnação em 17/07/2001, fls.220/233, alegando, em síntese, que:

“2. Do Direito

2.1. Preliminarmente - Da inconsistência da Ação Fiscal: Contradição no Relato dos Fatos

(..) ao narrar os fatos que supostamente caracterizam a infração à legislação tributária, o Ilmo. Agente incorre em flagrante contradição, o que demonstra a falta de certeza da exigência fiscal e justifica a declaração de sua nulidade. Com efeito, no termo de verificação fiscal, que embasa a autuação em exame, inicialmente aduz o Ilmo. Agente Fiscal que o pagamento de valores a terceiros, deduzidos do lucro da empresa, precisam estar plenamente justificados quanto à sua necessidade, deforma inequívoca, o que não ocorreu no presente caso.

(...)

Logo em seguida, assevera o Ilmo. Agente Fiscal em flagrante contradição que os pagamentos restaram efetivamente comprovados pela ora Impugnante, sendo que restou inexplicada, apenas e tão somente, a variação dos índices utilizados para a realização dos mesmos. (..)

Ora, inicialmente aduz o Agente Fiscal que a Impugnante não logrou comprovar efetivamente os pagamentos realizados à empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda., logo em seguida, afirma expressamente que não restam 'dúvidas quanto à efetividade de tais pagamentos'.

(...)

Dessa feita, não há como subsistir a presente exigência fiscal, se o próprio Agente Autuante não identifica claramente o que restou efetivamente comprovado pela Impugnante e o que ela não logrou comprovar.

Repita-se que a clara identificação de referidos fatos é essencial para possibilitar à ora Impugnante o exercício da ampla defesa e do contraditório, garantidos constitucionalmente, uma vez que a sua descrição caracteriza a matéria que a Receita Federal tributável.

Dessa feita, demonstrada a total incerteza da presente autuação, impõe-se a decretação da nulidade do Auto de Infração em exame, face à imprecisão do relato dos fatos, consignados no Termo de Verificação Fiscal, que caracterizam a suposta infração à legislação tributária.

2.2 Do Mérito

2.2.1 - Da Natureza dos Valores pagos à empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda.

Consoante anteriormente exposto, entendeu o Ilmo. Sr. Agente Fiscal, a despeito da comprovação do Contrato de Sublocação celebrado entre a ora Impugnante e a empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda., que os valores pagos a título de aluguel, lançados como custo, na verdade revestem natureza de comissão.

(...)

Ora, o que o Agente Fiscal fez foi mais do que presumir fatos; em verdade, ele simplesmente desconsiderou a prova analisada (Instrumento Particular de Contrato de Sub-Locação de Bens Móveis, Parceria Industrial e Outras Avenças - doc. j.) para descaracterizar a natureza dos pagamentos realizados a título de aluguel sob o único e insuficiente argumento de que os valores foram calculados com base no número de caixas' vendidas, aplicando-se um índice que variou entre R\$ 1,03 a R\$ 1,34.

Ora, a forma de pagamento, importa dizer, de livre pactuação entre as partes, não tem o condão de descaracterizar a operação de sublocação de bens móveis.

(...)

Ora, se o aluguel se dá pelo uso e gozo da coisa, nada mais natural que o preço avençado entre as partes seja arbitrado em função da utilização do objeto do contrato de sublocação, qual seja, uma linha de moldes para fabricação de engradados plásticos. E não haveria melhor forma para vincular o pagamento do aluguel ao efetivo uso dos moldes sublocados, do que realiza-lo com base na quantidade de caixas, recipientes ou engradados fabricados mediante sua utilização.

Verifica-se, pois, que a forma de pagamento avençada, ao contrário do alegado (..), confirma a natureza dos valores pagos à empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda. que, por força do contrato celebrado entre as partes, nada mais são do que aluguéis.

(...)

Primeiro porque a operação em exame não guarda qualquer identidade com a operação que gera o pagamento de comissões, que (..) decorre da 'efetiva realização de um negócio, fixada por uma porcentagem '.

(...)

Ora, no caso em análise, a Impugnante em nenhum momento se obrigou a adquirir ou vender bens da empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda. O contrato que ora se junta aos autos é suficientemente claro no sentido de estar a Impugnante sublocando moldes da empresa Schoeller (..), e se obrigando, em contrapartida, a oferecer parte de sua capacidade instalada de produção para garantir a efetiva utilização dos moldes (..), bem como pagar o respectivo aluguel (..).

Verifica-se, pois, a inexistência de qualquer representação comercial ou intermediação de venda de produtos da empresa Schoeller que justifique a configuração de um contrato de comissão.

(...)

O pagamento que foi avençado entre as partes foi estritamente vinculado a uso dos referidos moldes, não havendo que se falar em negócio jurídico realizado (transferência de propriedade) e, conseqüentemente, em pagamento de comissão, cada vez que a Impugnante fabrica mercadoria utilizando-se dos mesmos.

(...)

Dessa forma, impõe-se a anulação da presente autuação que pretende desconsiderar a prova apresentada pela ora Impugnante para, de forma meramente argumentativa, descaracterizar a natureza dos valores pagos a título de aluguel.

2.2.2 - Da Duplicidade da Cobrança

Admitindo-se (..) que fossem considerados os pagamentos de mencionados aluguéis como pagamentos de comissões, ainda assim seria completamente descabida a presente autuação.

Isso porque os valores recebidos pela empresa Schoeller já foram registrados como receita em sua contabilidade e, sobre eles, já incidiu o Imposto de Renda devido. Dessa feita, mesmo que se considerem os valores recebidos pela empresa Schoeller como comissões, a presente autuação demonstra-se descabida, uma vez que os valores devidos a título de Imposto de Renda Retido na Fonte já foram pagos pelo verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária (Schoeller), configurando-se a presente exigência fiscal em verdadeira hipótese de "bis in idem "

(...).

2.2.3 - Da Multa Confiscatória - Nulidade

(...) ainda que fosse admitida a regularidade do lançamento, de qualquer modo, as multas exigidas devem ser consideradas como ostensivamente confiscatórias, porque o seu valor não guarda qualquer proporcionalidade com a suposta infração cometida em flagrante ofensa ao Texto Constitucional vigente.”

DA PETIÇÃO DE FLS.291/292

Em 25/10/2007, a contribuinte protocolizou a petição de fls.291/292, por meio da qual requer que as publicações e intimações do presente processo sejam expedidas em nome de advogados.

É o relatório.

DO VOTO DA DECISÃO DE PISO

Voto

A impugnação é tempestiva e preenche os requisitos de admissibilidade, pelo que dela se toma conhecimento.

Em diversos momentos de sua contestação do lançamento, a contribuinte evoca a nulidade do lançamento. No âmbito do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, as nulidades são tratadas no art. 59, cujo teor é o seguinte:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

11- os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. ”

Portanto, nos termos da legislação aplicável, o Auto de Infração somente é nulo caso seja lavrado por pessoa incompetente, o que não acontece no presente caso. De toda a forma, os quesitos levantados pela impugnante como causadores da alegada nulidade são, antes de tudo, matérias de mérito postas sob apreciação dessa instância administrativa de julgamento.

DA NATUREZA DAS DESPESAS

A contribuinte alega que a Fiscalização teria desconsiderado o “Instrumento Particular de Contrato de Sub-Locação de Bens Móveis, Parceria Industrial e Outras Avenças”, fls.27/41, de forma a:

“(...) descaracterizar a natureza dos pagamentos realizados a título de aluguel sob o único e insuficiente argumento de que os valores foram calculados com base no número de caixas vendidas, aplicando-se um índice que variou entre R\$1,03 a R\$1,34.”

Contudo, ao contrário do que defende a impugnante, a Fiscalização não desconsiderou o contrato de fls.27/41, cuja análise inclusive embasou o item 1 do Termo de Verificação Fiscal, fls.202/204. Ademais, a simples leitura do Termo de Verificação Fiscal demonstra que os argumentos da Fiscalização não se restringiram apenas à forma de cálculo dos pagamentos realizados a título de aluguel.

Em verdade, o argumento da defesa representa uma interpretação simplificada e errônea do contrato de fls.27/41. Isso porque, ao tentar deslocar a questão ora debatida somente para o aspecto da locação de bem móvel, a impugnante desconsidera as disposições contratuais referentes à parceria industrial estabelecida com a empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda.

O escopo da parceria industrial entre as empresas se depreende do próprio contrato estabelecido entre as partes, do qual constam as seguintes cláusulas:

“6. Compete à SUB-LOCADORA [empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda], com exclusividade, a promoção dos produtos supra especificados perante o mercado, a adoção da respectiva política de vendas, bem como a contratação dos pedidos que, por força do presente contrato, serão recepcionados e extraídos diretamente em nome da SUB-LOCADORA e por ela encaminhados para a SUB-Locatária.

(...)

7. A SUB-LOCADORA cobrará os aluguéis devidos, na vigência deste contrato, mediante notas fiscais de prestação de serviços, emitidos contra a SUB-LOCATÁRIA, nas quais especificará os aluguéis, observada a periodicidade mensal, com vencimento para o último dia do próprio mês de admissão.

(...)

8. Todos os moldes utilizados para a fabricação desses produtos serão sublocados, exclusivamente, pela ora SUB-LOCADORA, que, com exclusividade, poderá construir novos moldes, ficando vedado expressamente, à SUB-LOCATÁRIA a aquisição e/ou a construção de quaisquer moldes para uso na fabricação dos produtos referenciados neste contrato.

9. A SUB-LOCATÁRIA obriga-se a respeitar, rigorosamente, os padrões de qualidade industrial da “SCHOELLER ” e quaisquer eventuais reclamações dos clientes, fundadas no descumprimento das especificações técnicas disciplinadas pela SUB-LOCADORA, serão de inteira responsabilidade e oneração econômica da SUB-LOCATÁRIA.

(...)

11. A SUB-LOCATÁRIA, por si ou por quaisquer sociedades ligadas (controladoras, controladas, coligadas ou subsidiárias), inclusive quaisquer sociedades sobre as quais exerça os poderes de orientação da gestão administrativa, obriga-se a não promover, direta ou indiretamente, concorrência com os produtos “SCHOELLER” ou similar, durante a vigência deste contrato e mais 3 (três) anos após a sua eventual rescisão.

12. À SUB-LOCADORA compete, com exclusividade, a indicação e a aprovação das matérias primas a serem aplicadas nos produtos, inclusive quantos aos fornecedores de pigmentos do mercado interno ou externo.

13. A SUB-LOCADORA poderá, independente de aviso prévio, visitar as instalações industriais da SUB-LOCATÁRIA, que colocará à disposição do representante da mesma, funcionário com acesso às informações pertinentes da produção industrial, facultando-se, enfim, à SUB-LOCADORA o permanente acompanhamento da produção de vendas do produto, do controle de qualidade, cronograma das entregas, classificação das prioridades de produção e/ou expedição, programação da produção, dentre outros controles.”

Pelas cláusulas contratuais acima transcritas fica claro que a contribuinte fiscalizada foi encarregada da produção industrial dos produtos designados pela empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda, sendo que as disposições contratuais não deixam dúvida acerca da condição de subordinação da impugnante em relação a empresa Schoeller.

Tal relação de subordinação fica evidente tanto pelos aspectos de exclusividade do contrato, quanto pela ingerência direta da empresa Schoeller na empresa fiscalizada, o que se depreende das constatações de que:

i) somente a empresa Schoeller poderia promover os produtos objeto do contrato que fossem produzidos pela empresa fiscalizada;

ii) a empresa Schoeller possuía exclusividade no fornecimento dos moldes em relação aos produtos do contrato;

iii) a empresa fiscalizada deveria obedecer a empresa Schoeller no que se refere às especificações técnicas e de padrões de qualidade, bem como utilizar as matérias-primas indicadas e aprovadas pela Schoeller, além de permitir o acompanhamento do processo fabril (controle de qualidade, programação da produção, dentre outros controles) por esta empresa;

iv) a empresa fiscalizada não poderia promover concorrência com os produtos da empresa Schoeller ou similar, durante a vigência do contrato e inclusive por três anos após a rescisão contratual.

Sendo assim, fica evidente que o negócio jurídico em tela não se restringiu a uma sub-locação de moldes, mas sim envolveu a transferência das atividades de produção da empresa Schoeller para a empresa fiscalizada, que deveria fabricar os produtos designados pela Schoeller, seguindo estritamente os padrões técnicos por esta especificados.

Logo, fica clara a natureza da relação entre as empresas: enquanto que por um lado a Schoeller Plast do Brasil Ltda cuidaria da intermediação das vendas, por outro lado a empresa fiscalizada deveria fabricar os produtos definidos pela Schoeller.

Desta forma, resta insubsistente a alegação da impugnante de que não haveria representação comercial ou intermediação de venda de produtos que justificasse o pagamento de comissões.

Por último reitere-se que, conforme verificado pela Fiscalização, as próprias provas trazidas pela impugnante aos autos fazem menção explícita ao

pagamento de comissões, consoante os documentos de fls.182, 183, 187, 188, 192, 193, 197 e 198.

DA COBRANÇA DO IMPOSTO

Quanto à alegação de duplicidade de cobrança do crédito tributário lançado no presente auto de infração, cumpre ressaltar que tal argumento foi desacompanhado de qualquer prova documental que lhe conferisse sustentação.

Portanto, a alegação da contribuinte resta improcedente por falta de embasamento.

DA MULTA DE OFÍCIO

O fundamento da multa lançada está no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, cujo teor é o seguinte:

“Art 44. Nos casos' de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; ”

De pronto, a análise da multa aplicada sob a perspectiva da vedação constitucional ao confisco não cabe na esfera administrativa, uma vez que a esta falta competência para exame da constitucionalidade do ordenamento posto. De toda a forma, a vedação constitucional dirige-se à instituição de tributos, não atingindo as penalidades. Sendo assim, correta a multa de ofício imposta em obediência à legislação vigente.

DA INTIMAÇÃO AO ADVOGADO

Por fim, a contribuinte requereu que as intimações atinentes à presente impugnação fossem realizadas no endereço lá constante de seu advogado.

O artigo 23 do Decreto nº 70.235/ 1972' disciplina integralmente a matéria. Seus incisos I, II e III configuram as modalidades de intimação, atribuindo ao Fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o §3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

O inciso II considera que a intimação via postal deve acontecer no domicílio tributário apenas do sujeito passivo. Já o §4º dispõe que, para fins de intimação, o domicílio tributário do contribuinte pode ser apenas em dois locais: no endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; ou no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

Assim, caso a contribuinte fosse intimada, via postal, no endereço de seu advogado, tal ato não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235/1972.

Sendo assim, é de indeferir o pleito da contribuinte.

[...]

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Cientificada do Acórdão da DRJ em 23 de julho de 2008, a Interessada apresentou recurso voluntário protocolizado em 22 de agosto de 2008, onde, em sede de preliminar, alegou a ocorrência da **decadência** em determinados períodos de apuração e, quanto ao **mérito**, nada de novo acrescentou em relação às alegações trazidas e apreciadas na decisão recorrida.

É o relatório do essencial.

Voto

Conselheiro Cláudio de Andrade Camerano, Relator.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário apresentado, dele conheço.

Conforme relatoriado, cientificada da decisão do acórdão da DRJ, a Contribuinte interpõe recurso voluntário, no qual repete, no **mérito**, a argumentação apresentada na Impugnação, ora transcrita na decisão recorrida, então apreciada por aquela instância.

Em assim sendo, e em face à solidez da decisão recorrida, me permito de se utilizar a faculdade prevista ao Conselheiro Relator nos termos do parágrafo 3 do art.57 do Regimento Interno do CARF:

Art.57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

Parágrafo 1º. A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

2 A exigência do Parágrafo 1º. pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n. 329, 2017).

Na apreciação da questão, o acórdão recorrido mostrou-se sólido em suas conclusões e encontra-se adequadamente fundamentado. Portanto, **adoto como minhas razões de decidir a decisão recorrida**, pelos seus próprios fundamentos.

A seguir o voto condutor do Acórdão, que transcrevo, no caso, as questões de mérito:

Voto

[...]

DA NATUREZA DAS DESPESAS

A contribuinte alega que a Fiscalização teria desconsiderado o “Instrumento Particular de Contrato de Sub-Locação de Bens Móveis, Parceria Industrial e Outras Avenças”, fls.27/41, de forma a:

“(...) descaracterizar a natureza dos pagamentos realizados a título de aluguel sob o único e insuficiente argumento de que os valores foram calculados com base no número de caixas vendidas, aplicando-se um índice que variou entre R\$1,03 a R\$1,34.”

Contudo, ao contrário do que defende a impugnante, a Fiscalização não desconsiderou o contrato de fls.27/41, cuja análise inclusive embasou o item 1 do Termo de Verificação Fiscal, fls.202/204. Ademais, a simples leitura do Termo de Verificação Fiscal demonstra que os argumentos da Fiscalização não se restringiram apenas à forma de cálculo dos pagamentos realizados a título de aluguel.

Em verdade, o argumento da defesa representa uma interpretação simplificada e errônea do contrato de fls.27/41. Isso porque, ao tentar deslocar a questão ora debatida somente para o aspecto da locação de bem móvel, a impugnante desconsidera as disposições contratuais referentes à parceria industrial estabelecida com a empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda.

O escopo da parceria industrial entre as empresas se depreende do próprio contrato estabelecido entre as partes, do qual constam as seguintes cláusulas:

“6. Compete à SUB-LOCADORA [empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda], com exclusividade, a promoção dos produtos supra especificados perante o mercado, a adoção da respectiva política de vendas, bem como a contratação dos pedidos que, por força do presente contrato, serão recepcionados e extraídos diretamente em nome da SUB-LOCADORA e por ela encaminhados para a SUB-Locatária.

(...)

7. A SUB-LOCADORA cobrará os aluguéis devidos, na vigência deste contrato, mediante notas fiscais de prestação de serviços, emitidos contra a SUB-LOCATÁRIA, nas quais especificará os aluguéis, observada a periodicidade mensal, com vencimento para o último dia do próprio mês de admissão.

(...)

8. Todos os moldes utilizados para a fabricação desses produtos serão sub-locados, exclusivamente, pela ora SUB-LOCADORA, que, com exclusividade, poderá construir novos moldes, ficando vedado expressamente, à SUB-LOCATÁRIA a aquisição e/ou a construção de quaisquer moldes para uso na fabricação dos produtos referenciados neste contrato.

9. A SUB-LOCATÁRIA obriga-se a respeitar, rigorosamente, os padrões de qualidade industrial da "SCHOELLER" e quaisquer eventuais reclamações dos clientes, fundadas no descumprimento das especificações técnicas disciplinadas pela SUB-LOCADORA, serão de inteira responsabilidade e oneração econômica da SUB-LOCATÁRIA.

(...)

11. A SUB-LOCATÁRIA, por si ou por quaisquer sociedades ligadas (controladoras, controladas, coligadas ou subsidiárias), inclusive quaisquer sociedades sobre as quais exerça os poderes de orientação da gestão administrativa, obriga-se a não promover, direta ou indiretamente, concorrência com os produtos "SCHOELLER" ou similar, durante a vigência deste contrato e mais 3 (três) anos após a sua eventual rescisão.

12. À SUB-LOCADORA compete, com exclusividade, a indicação e a aprovação das matérias primas a serem aplicadas nos produtos, inclusive quantos aos fornecedores de pigmentos do mercado interno ou externo.

13. A SUB-LOCADORA poderá, independente de aviso prévio, visitar as instalações industriais da SUB-LOCATÁRIA, que colocará à disposição do representante da mesma, funcionário com acesso às informações pertinentes da produção industrial, facultando-se, enfim, à SUB-LOCADORA o permanente acompanhamento da produção de vendas do produto, do controle de qualidade, cronograma das entregas, classificação das prioridades de produção e/ou expedição, programação da produção, dentre outros controles."

Pelas cláusulas contratuais acima transcritas fica claro que a contribuinte fiscalizada foi encarregada da produção industrial dos produtos designados pela empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda, sendo que as disposições contratuais não deixam dúvida acerca da condição de subordinação da impugnante em relação a empresa Schoeller.

Tal relação de subordinação fica evidente tanto pelos aspectos de exclusividade do contrato, quanto pela ingerência direta da empresa Schoeller na empresa fiscalizada, o que se depreende das constatações de que:

i) somente a empresa Schoeller poderia promover os produtos objeto do contrato que fossem produzidos pela empresa fiscalizada;

ii) a empresa Schoeller possuía exclusividade no fornecimento dos moldes em relação aos produtos do contrato;

iii) a empresa fiscalizada deveria obedecer a empresa Schoeller no que se refere às especificações técnicas e de padrões de qualidade, bem como utilizar as matérias-primas indicadas e aprovadas pela Schoeller, além de permitir o acompanhamento do processo fabril (controle de qualidade, programação da produção, dentre outros controles) por esta empresa;

iv) a empresa fiscalizada não poderia promover concorrência com os produtos da empresa Schoeller ou similar, durante a vigência do contrato e inclusive por três anos após a rescisão contratual.

Sendo assim, fica evidente que o negócio jurídico em tela não se restringiu a uma sub-locação de moldes, mas sim envolveu a transferência das atividades de produção da empresa Schoeller para a empresa fiscalizada, que deveria fabricar os produtos designados pela Schoeller, seguindo estritamente os padrões técnicos por esta especificados.

Logo, fica clara a natureza da relação entre as empresas: enquanto que por um lado a Schoeller Plast do Brasil Ltda cuidaria da intermediação das vendas, por outro lado a empresa fiscalizada deveria fabricar os produtos definidos pela Schoeller.

Desta forma, resta insubsistente a alegação da impugnante de que não haveria representação comercial ou intermediação de venda de produtos que justificasse o pagamento de comissões.

Por último reitere-se que, conforme verificado pela Fiscalização, as próprias provas trazidas pela impugnante aos autos fazem menção explícita ao pagamento de comissões, consoante os documentos de fls.182, 183, 187, 188, 192, 193, 197 e 198.

DA COBRANÇA DO IMPOSTO

Quanto à alegação de duplicidade de cobrança do crédito tributário lançado no presente auto de infração, cumpre ressaltar que tal argumento foi desacompanhado de qualquer prova documental que lhe conferisse sustentação.

Portanto, a alegação da contribuinte resta improcedente por falta de embasamento.

DA MULTA DE OFÍCIO

O fundamento da multa lançada está no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, cujo teor é o seguinte:

“Art 44. Nos casos' de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte; ”

De pronto, a análise da multa aplicada sob a perspectiva da vedação constitucional ao confisco não cabe na esfera administrativa, uma vez que a esta falta competência para exame da constitucionalidade do ordenamento posto. De toda a forma, a vedação constitucional dirige-se à instituição de tributos, não atingindo as penalidades. Sendo assim, correta a multa de ofício imposta em obediência à legislação vigente.

DA INTIMAÇÃO AO ADVOGADO

Por fim, a contribuinte requereu que as intimações atinentes à presente impugnação fossem realizadas no endereço lá constante de seu advogado.

O artigo 23 do Decreto nº 70.235/ 1972' disciplina integralmente a matéria. Seus incisos I, II e III configuram as modalidades de intimação, atribuindo ao Fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o §3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

O inciso II considera que a intimação via postal deve acontecer no domicílio tributário apenas do sujeito passivo. Já o §4º dispõe que, para fins de intimação, o domicílio tributário do contribuinte pode ser apenas em dois locais: no endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; ou no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

Assim, caso a contribuinte fosse intimada, via postal, no endereço de seu advogado, tal ato não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235/1972.

Sendo assim, é de indeferir o pleito da contribuinte.

[...]

Acrescento apenas alguns comentários e evidenciações (cláusulas) do contrato firmado entre a Recorrente e a empresa Schoeller Plast do Brasil Ltda., ratificando o já adequadamente decidido no Acórdão da DRJ.

Segundo depreende-se do **Instrumento Particular de Contrato de Sub-locação de Bens Móveis, Parceria Industrial e Outras Avenças** (acostado em Volume 1, fls.27), a empresa Schoeller detinha *direito de posse direta* sobre diversos **moldes industriais** para fabricação de caixas para armazenamento/transporte de bebidas, tendo firmado um contrato de locação no exterior com uma empresa suíça, o qual a autorizava sublocar os referidos moldes.

Daí, tal empresa sublocou os **moldes industriais** à Recorrente, a qual com a utilização de parte de seu aparato industrial produziria as caixas de plásticos, sob encomenda. Para tanto, pagaria à Schoeller uma importância variável, então a título de **aluguel** (cláusula 4).

Bem, já sinto uma certa anormalidade na natureza deste dispêndio.

Então, a Recorrente utiliza os aludidos moldes na fabricação das caixas, utiliza-se de seu maquinário específico para produzir as caixas e ainda paga por isso. Seria estranho se fosse apenas isto.

O fato é que a Recorrente, ao se utilizar de seu maquinário específico e voltado para a produção de caixas (para bebidas), colhe os frutos da venda e arca com os tributos incidentes sobre a receita então obtida.

A operação comercial feita com a Schoeller (SUB-LOCADORA) traz uma série de limitações e/ou restrições à Recorrente (SUB-LOCATÁRIA), impedindo-a, por exemplo, de negociar vendas com outras empresas do ramo, ou seja, toda a produção é ditada e comandada pela Schoeller:

Cláusula 6 do referido Contrato:

6. Compete à SUB-LOCADORA, com exclusividade, a promoção dos produtos supra especificados perante o mercado, a adoção da respectiva política de vendas, bem como a contratação dos pedidos que, por força do presente contrato, serão recepcionados e extraídos diretamente em nome da SUB-LOCADORA e por ela encaminhados para a SUB-LOCATÁRIA.

6.1 A SUB-LOCATÁRIA faturará os produtos fabricados diretamente aos compradores-encomendantes, mediante emissão do documentário fiscal competente, na forma da lei federal (IPI) e estadual (ICMS).

Ainda, qualquer erro na produção encomendada é de responsabilidade da Recorrente.

Cláusula 9:

9. A SUB-LOCATÁRIA obriga-se a respeitar, rigorosamente, os padrões de qualidade industrial da "SCHOELLER" e quaisquer eventuais reclamações dos clientes, fundadas no descumprimento das especificações técnicas disciplinadas pela SUB-LOCADORA, serão de inteira responsabilidade e oneração econômica da SUB-LOCATÁRIA.

Cada empresa responde pelos pertinentes custos fiscais:

Cláusula 21:

21. Os encargos tributários, devidos sobre as receitas reconhecidas, individualmente, pelos acordantes, bem como sobre os lucros líquidos que os mesmos auferirem, são de sua exclusiva responsabilidade individual e reciprocamente intransferíveis, descabendo o seu repasse à outra contratante, a qualquer título.

Em resumo, a Schoeller (SUB-LOCADORA) controla tudo, desde o pedido inicial de fabricação até a venda final, permitindo, pelo contrato em questão, que a Recorrente participe destas vendas, e para isto que ela paga uma importância mensal, mas não a título de aluguel, como pactuado entre as partes, mas a título de comissão, como bem demonstrado pela Fiscalização e ratificado pela decisão de piso.

Finalizando, oportuno lembrar, já mencionado na decisão recorrida, que a própria Recorrente assinalava em seus pagamentos (cheques) à Schoeller que se tratavam de **comissões**. Um exemplo, fls.188/189.

Banco: **224 BANCO PADRÃO** Cheque No: **271**
 Valor: **181.003,22**
 (CENTO E OITENTA E UM MIL, TRES REAIS E VINTE E DOIS CENTAVOS)
 Portador: **SCHOELLER PLAST DO BRASIL LTDA.**
 Local e Data: **SÃO PAULO** 19 de **MARÇO** de 1996
 (4)



COPIA DE CHEQUE No 271

BANCO PADRÃO

Utilizado Para:

1.18 = PAGTO COMISSOES.

VIST

RELACIONAR SOMENTE CHEQUES SUPERIORES (VIDE-VERSO)				BRANDESCO COMPROVANTE DE DEPÓSITO	
SÉRIE	Nº CHEQUE	VALOR	CODIGO AGÊNCIA	DIG	CONTA Nº
271	271	181.003,22	0502	9	57.200
PARA CRÉDITO DE			SCHOELLER PLAST BRASIL IND COM		
NOME DO DEPOSITANTE			PLASTICOS MUELLER S/A IND COM		
VALOR CHEQUES SUPERIORES			181.003,22		
VALOR CHEQUES INFERIORES					
VALOR EM DINHEIRO			181.003,22		
TOTAL A TRANSPORTAR PARA O CAMPO "VALOR CHEQUES SUPERIORES"			181.003,22		
AGÊNCIA	Nº TERM. Nº AUT.	DATA	Nº CONTA	NOME DO FAVORECIDO	
				SCHOELLER PLAST DO BRASIL LTDA	

CONFIRA O ~~SCHOELLER~~ CONTA, VALOR E NOME

Bem, resolvida a questão de mérito, passa-se agora à análise da **decadência**.

DA DECADÊNCIA

Constatado que a Administração Tributária, por seu órgão fiscalizador, acertadamente, qualificou como **comissões** a natureza dos pagamentos efetivados e, assim configurados, não houve nenhum pagamento a este título, a forma de contagem do prazo decadencial rege-se pelas regras do inciso I do art.173 do CTN.

Para os fatos geradores ocorridos entre **janeiro a novembro de 1995**, já se poderia efetuar o lançamento fiscal no próprio ano de 1995, portanto, a contagem inicia-se a partir do 1º dia do exercício seguinte, no caso, a partir de 01 de janeiro de 1996 e, contados cinco anos a partir desta tem-se que a **data limite** para constituição do crédito tributário seria a data de 31 de dezembro de 2000.

A ciência do Auto de Infração deu-se em 19 de junho de 2001, portanto, de se cancelar o IRRF lançado para os fatos geradores do período de **janeiro a novembro de 1995**, por força da **decadência**.

Para os fatos geradores ocorridos entre **dezembro de 1995 a novembro de 1996**, se poderia efetuar o lançamento fiscal no ano de 1996, portanto, a contagem inicia-se a partir do 1º dia do exercício seguinte, no caso, a partir de 01 de janeiro de 1997 e, contados cinco anos a partir desta data tem-se que a **data limite** para constituição do crédito tributário seria a data de 31 de dezembro de 2001. Assim, não houve decadência para estes fatos geradores e nem, por óbvio, para o fato gerador de dezembro de 1996.

Conclusão

É como voto, dar parcial provimento ao recurso, tão somente para reconhecer a decadência dos lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 1995.

(documento assinado digitalmente)

Cláudio de Andrade Camerano