



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

Processo nº 13896.721824/2011-92
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-004.326 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2016
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF
Recorrente ALTRAN CONSULTORIA EM TECNOLOGIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2008

MULTA ISOLADA. IRRF. A multa pela não retenção de imposto de renda na fonte decorre do art. 9 da Lei 10426/2002, ainda vigente no sistema jurídico brasileiro. Refere-se a uma obrigação acessória transformada em principal, tendo em vista que o contribuinte não efetuou a retenção e nem o recolhimento da parcela do imposto de renda relativo aos valores pagos a terceiros.

IRRF. MULTA E JUROS ISOLADOS. PROCESSO REFLEXO. Tendo em vista o art. 6 da Portaria 343/2015 e, pelo princípio da economia processual, a decisão definitiva relativa ao processo principal que também originou o lançamento de IRRF deve ser considerada no processo vinculado.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário para, no mérito, por voto de qualidade, em afastar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para exonerar deste lançamento tributário, se for o caso, os valores reflexos respectivos já exonerados no processo principal conexo que originou esta autuação (13896.721090/2011-41), conforme a seguir: a) excluir das exigências fiscais a verba intitulada de Propriedade Intelectual, inclusive do AIOA 68 nº 37.316.2235; e b) desqualificar a multa para todos os levantamentos, exceto para os decorrentes da caracterização do vínculo de emprego. Vencidos na votação os conselheiros Carlos Alexandre Tortato, Theodoro Vicente Agostinho, Luciana Matos Pereira Barbosa, e Rayd Santana Ferreira. O Conselheiro Cleberson Alex Friess aquiesceu com a decisão proferida no processo principal.

Maria Cleci Coti Martins

Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Cleci Coti Martins, Carlos Alexandre Tortato, Miriam Denise Xavier Lazarini, Cleberson Alex Friess, Theodoro Vicente Agostinho, Rosemary Figueiroa Augusto, Luciana Matos Pereira Barbosa e Rayd Santana Ferreira.

Relatório

Recurso Voluntário que visa reverter a decisão no Acórdão 05-40.769 - 1ª Turma da DRJ/CPS, que considerou improcedente a impugnação do contribuinte para o crédito tributário objeto deste processo.

O crédito tributário refere-se a multas e juros isolados pelo não recolhimento de IRRF em decorrência do processo relativo à contribuições previdenciárias n. 13896.721090/2011-41.

Observe que o contribuinte desistiu dos recursos relativos aos seguintes lançamentos do processo principal (ver efl.2968):

Tributos e Infrações	Período de Apuração
Contribuição Previdenciária – Segurados: AI nº 37.316.221-9	01/2008 a 10/2008
Contribuição Previdenciária – Terceiros: AI nº 37.316.224-3	01/2008 a 10/2008
Contribuição Previdenciária – Empresa e SAT: AI nº 37.316.222-7	01/2008 a 10/2008

O recurso foi interposto em 13/08/2013 e a ciência eletrônica à decisão recorrida deu-se em 16/07/2013.

O acórdão recorrido está assim ementado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

LANÇAMENTO. PROVAS. VINCULAÇÃO A OUTRO PROCESSO. AUTO DE INFRAÇÃO DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

É perfeitamente válida a utilização de provas produzidas em outros processos administrativos, desde que guardem pertinência com os fatos cuja prova se pretenda oferecer, mormente quando o outro processo foi formalizado pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil. Por outro lado, apesar do conjunto probatório ser comum, não há que se falar em vinculação entre os lançamentos, uma vez que os fatos jurídicos que dão fundamento às exigências, bem como a legislação aplicável, são totalmente distintos, o que não impede a adoção das mesmas razões de decidir já exaradas em acórdão anterior, relativamente a aspectos em que se verifica identidade de matéria e de argumentos de defesa, observando-se os diferentes efeitos no resultado do julgamento decorrentes da diversidade de

cada exigência formulada e da correspondente legislação de regência.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE IRRF

Ano-calendário: 2008

CONDIÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO.

Verificada a condição de segurado empregado em relação a titular de firma individual ou sócio de sociedade por cotas de responsabilidade limitada, os pagamentos a eles efetuados deveriam ter sofrido a retenção de imposto de renda na fonte prevista em lei.

LANÇAMENTO. PERSONALIDADE JURÍDICA.

DESCONSIDERAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE SEGURADO.

A desconsideração da personalidade jurídica se constitui fenômeno decorrente de pronunciamento judicial, tendo cabimento em situações específicas, não adequadas ao ato administrativo de lançamento. Não configura desconsideração da personalidade jurídica o afastamento que se faz em relação ao contrato civil de prestação de serviços, reconhecendo-se a condição de empregado.

IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE. FATO GERADOR. PAGAMENTOS A EMPREGADOS SOB A FORMA DE PESSOA JURÍDICA. PAGAMENTOS A EMPREGADOS SOB RUBRICAS DIVERSAS DE QUOTA UTILIDADE.

O fato gerador do imposto de renda é o acréscimo patrimonial, decorrente da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de quaisquer proventos, não importando se tais proventos decorrem do capital, do trabalho, da combinação de ambos, ou de outras fontes. A tributação do imposto de renda obedece ao princípio da generalidade, sendo indiferente a nomenclatura utilizada para o benefício recebido pelo empregado/dirigente ou beneficiário. O que se tributa é a remuneração ou qualquer forma de vantagem ou rendimento, independentemente de sua denominação, origem ou do título em que é recebido.

PAGAMENTOS A EMPREGADOS. QUOTA UTILIDADE.

Integram a remuneração dos beneficiários os montantes pagos a título de cota utilidade, tais como vale supermercado, diárias de viagens e reembolso quilometragem, propriedade intelectual, ajuda educação, notadamente quando tais valores prestam-se a disfarçar parcela de remuneração e a fonte pagadora não comprova documentalmente a sua natureza indenizatória.

MULTA ISOLADA. JUROS DE MORA ISOLADOS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO.

Constatada a falta de retenção do IRRF, que tiver a natureza de antecipação, depois da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, são exigidas da fonte pagadora a multa de ofício

e os juros de mora isolados, estes calculados desde a data prevista para o recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual.

DUPLICAÇÃO DA PENALIDADE. FRAUDE.

Evidenciadas pela fiscalização circunstâncias que denotam intuito de fraude, mantém-se a multa no percentual aplicado de 150%.

O recorrente aduz as seguintes razões.

O auto de infração combatido refere-se a IRRF em decorrência de pagamentos efetuados às pessoas jurídicas que supostamente seriam empregados da empresa e, de cota utilidade aos seus empregados (auxílio educação, vale supermercado, propriedade intelectual, diárias de viagem e reembolso de quilometragem). A autoridade fiscal também entendeu pela qualificação da multa de ofício em decorrência de dolo. A autuação deste processo administrativo fiscal é decorrência dos autos de infração n. 37.316.224-3, 37.316.221-9, 37.316.222-7 e 37.316.223-5, relativo a contribuições sociais e folhas de salários supostamente incidentes sobre os valores pagos pelo recorrente às pessoas jurídicas que lhe prestaram serviços, bem como sobre o pagamento da "cota utilidade" aos seus empregados.

A base das conclusões deduzidas nos autos de infração previdenciários é a do lançamento neste processo.

A autoridade fiscal teria usado como subsídios adicionais para o lançamento, o Termo de Ajustamento de Conduta (TAC) n. 40 de 25/06/2008, no qual a recorrente teria afirmado que duzentas pessoas físicas prestariam serviços ao recorrente por intermédio de pessoa jurídica; e também acordos homologados pelo poder judiciário relativos a reclamações trabalhistas promovidas pelo sr. Carlos Alberto Torres e sra. Louise Bonfá nos quais não há o reconhecimento de qualquer vínculo empregatício.

Em suma, alega que o entendimento da fiscalização sobre os fatos não corresponde a realidade, e está incorreto. Já na impugnação alegou que o auto de infração é nulo, ilegal e arbitrário.

Preliminarmente alega:

1. Vício de motivação. As razões apontadas no acórdão recorrido são as mesmas do processo administrativo 13896.721090/2011-41, com trechos transcritos integralmente (págs. 22 a 34). Assim, a autoridade julgadora deixou de analisar as alegações deduzidas e também os documentos que instruíram a defesa. Entende que tal conduta violaria o princípio da motivação (art. 2 e 50 da Lei 9.784/99)

2. Inexistência de confissão. Não foram analisadas as provas documentais e as alegações do impugnante, com cerceamento do direito de defesa, causando a nulidade da decisão recorrida. Afirma que o declarante considerado como confesso, não teria nenhum poder para confessar alguma coisa em nome do recorrente, conforme a procuração pública outorgada ao sr. Nilton César Vieira em 18/11/2010. A autoridade fiscal teria adotado uma linha viesada de entendimento dos fatos.

3. A autoridade fiscal não conseguiu demonstrar e comprovar a existência concomitante dos 3(três) requisitos básicos para a configuração da relação de emprego (subordinação, habitualidade e pessoalidade).

4. Mesmo que se tivesse demonstrado a relação de emprego entre a recorrente e os prestadores de serviço, entende que são serviços de natureza intelectual e poderiam ser prestados por meio da pessoa jurídica, conforme permite o artigo 129 da lei 11.196/05. Tal questionamento não foi analisado pelo acórdão recorrido.

5. Afirma que o TAC não produz quaisquer efeitos tributários e foi firmado por estratégia de gestão de risco da recorrente. Entretanto, fora usado pela autoridade fiscal como confissão da alegada relação jurídico-tributária decorrente das relações de emprego supostamente reconhecidas no TAC.

6. Não ficou demonstrado quem seriam os superiores hierárquicos de Rafael Giacobbe, Daniel Machado Campos Neto e Bruno Oliveira dos Santos. A autoridade fiscal afirmou que essas pessoas teriam poder de direção e não demonstrou a alegada subordinação, requisito essencial para a configuração da relação de emprego.

7. As duas reclamações trabalhistas relatadas no relatório fiscal não têm o condão de comprovar a existência de relação de trabalho entre a recorrente e os prestadores de serviço, porque nos acordos celebrados não constariam o reconhecimento do vínculo empregatício e nem determinação para anotação nas Carteiras de Trabalho e Previdência Social dos reclamantes.

8. A reclamação trabalhista 0008500-10-2005.5.01.0040, ajuizada por Carlos Alberto de Souza Torres perante a 40a. Vara do Trabalho do Rio de Janeiro, mencionada no Relatório Fiscal, foi ajuizada em 04/02/2005 e objetivou o reconhecimento da suposta relação jurídica ocorrida no período de 07/02/2000 até 01/11/2004, período anterior ao autuado e não se presta a verificar prática da recorrente durante o ano 2008.

9. A reclamação trabalhista n. 00768-2008-202007, ajuizada por Louise Bonfá, em 27/03/2008, não se refere ao período autuado e na decisão não foi reconhecido qualquer vínculo trabalhista. Os valores discriminados no Termo de Conciliação referem-se a danos morais, contrariamente ao que fora afirmado pela fiscalização à fls. 7 do Relatório Fiscal.

10. Juntou aos autos cópias da reclamação trabalhista 003290084-1010-5020202 que tramitou perante a 2a. Vara da Justiça do Trabalho de Barueri, na qual foram julgados improcedentes os pedidos deduzidos pelo reclamante Marcelo Telles Rodrigues Bussata. Transcreve partes da decisão no recurso. Os documentos anexados contra argumentariam os que foram anexados pela autoridade fiscal, mas entende que não foram contemplados no acórdão guerreado.

11. Teria juntado aos autos depoimento pessoal do sr. Danilo José Bassornia, que também não foi considerado na decisão *a quo*.

12. Relaciona exemplos de situações em que houve lançamento, que entende não há motivos para tal. Exemplos: Age Company Assessor, Aleijos Consultoria, Anteu Assessoria, Antena Assessoria, Aval Informática, B&B Management Inter, Bego Informática, Corsystem Comércio, DMC Intermediação, etc. Colaciona decisão deste Conselho aonde a "*ausência de análise de argumentos e documentos trazidos aos autos por meio de interposição de peça impugnatória implica nulidade da decisão exarada.*"

13. A fiscalização e a decisão *a quo* impõem obstáculos à livre iniciativa das prestadoras de serviços que só poderiam ser previstos em lei. A atividade econômica do recorrente é exercida sem qualquer violação aos direitos trabalhistas. Alega que é impossível se conceber o reconhecimento de relação empregatícia entre os prestadores de serviços e a recorrente sem se considerar inexistente a sociedade constituída para a prestação de serviços. Em existindo a empresa, a tributação deve ser feita pelo regime das pessoas jurídicas. A aplicação do TAC na esfera tributária não só desconsidera a personalidade jurídica dos prestadores de serviço, como também a desconstitui, o que não pode ocorrer. Cita exposição de motivos para a lei 11.196/05 e também doutrina sobre o assunto.

II. Ausência de fundamentação legal para desconsiderar a personalidade jurídica das pessoas jurídicas prestadoras de serviços à recorrente. Violação à legalidade, ampla defesa, contraditório e devido processo legal.

Questiona a competência da fiscalização para analisar provas e afirma que a atuação foi celebrada por amostragem. O acórdão recorrido não analisou as provas documentais que instruíram a defesa apresentada pelo recorrente, que demonstrariam a insubsistência das presunções utilizadas pela fiscalização.

Discorda que os valores pagos a pessoas jurídicas seriam mensalmente iguais. cita exemplos (Age Company Assessor, Alejo Consultoria, e outras)

Por não terem sido analisados documentos e argumentações da impugnação, entende que houve preterimento do direito de ampla defesa, o que, conforme o Dec. 70235/72, tornaria a decisão nula.

III. Do mérito.

Da nulidade da autuação por falta de busca da verdade material. Ilegalidade da presunção. As duas reclamações trabalhistas utilizadas como parâmetro não são representativas, porque não se referiam ao período autuado e ao final, não houve o reconhecimento de vínculo de emprego. Com base nessas duas situações, a autoridade fiscal presumiu que outras 130 pessoas físicas prestariam serviços a recorrente sob a forma de pessoa jurídica. Desta forma, entende o recorrente que o AI é nulo por vício de motivação do ato administrativo. Cita julgado deste Conselho (Acórdão n. 2401-00.210). Mais ainda, a recorrente contratava prestadores de serviços que recebiam remuneração específica para cada projeto contratado junto ao cliente da recorrente. Assim, não havia qualquer remuneração fixa e não havia habitualidade porque o contrato se encerrava no mesmo prazo em que se encerrava o projeto.

A natureza da atividade empresarial exige que a recorrente contrate prestadores de serviços para projetos específicos e isso nada se assemelha a uma relação de emprego. Como exemplo, cita a "consultoria na implementação do modelo de software CNMI nível 2 à contratante..".

A autoridade fiscal não se valeu de todos os elementos de prova apresentados, pois utilizou-se do procedimento por amostragem, sem qualquer fundamentação legal e, em assim agindo, teria ferido o princípio da verdade material.

Reforça que nunca existiu vínculo empregatício entre a recorrente e as pessoas jurídicas contratadas, tendo em vista a não ocorrência dos requisitos exigidos para tal:

subordinação, onerosidade, continuidade, habitualidade e pessoalidade. Não foi demonstrada a existência de subordinação, nem mesmo em relação aos 3 (três) casos analisados individualmente.

A argumentação relativa às notas fiscais em número sequencial teria indicado, conforme a autoridade fiscal, dependência econômica com a recorrente. Entende que essa é uma avaliação subjetiva não corroborada por lei ou outro instrumento normativo que leve ao entendimento de que os sócios das empresas seriam empregados da contratante. Entende que, mesmo assim, nada impede que uma sociedade tenha apenas um cliente.

A padronização contratual não é apta, em qualquer situação, a evidenciar relação de emprego e muito menos suposto tratamento idêntico às prestadoras de serviços. Os contratos podem ser idênticos, mas somente em relação à sua forma, contendo, cada qual, seus próprios prazos, objeto, limites e condições à prestação de serviços e, também seus próprios valores. Cita parecer administrativo do MPAS.

Entende que a habitualidade é inerente à espécie de serviço para o qual foram contratadas as pessoas jurídicas. Tal característica pode ser verificada em outros tipos de contratos, havendo inclusive previsão legal (art. 598 do Código Civil), limitando o tempo de duração desse tipo de contrato.

A continuidade dos serviços é um elemento que pode ser encontrado em outras relações jurídicas e comerciais.

Relativamente à pessoalidade, o relatório fiscal não aduziu qualquer palavra acerca da existência ou não da pessoalidade nas relações jurídicas ora tributadas. Não mencionou nada a respeito dos casos individualmente analisados. Tal fato também não foi analisado pelo julgador *a quo*.

Argumenta que para a comprovação do vínculo, deveria ter ficado demonstrado a caracterização concomitante dos quatro requisitos impostos pela lei: habitualidade, continuidade, onerosidade e subordinação. Cita jurisprudência deste Conselho.

A autoridade fiscal invadiu a competência da Justiça do Trabalho a quem compete processar e julgar todos os casos oriundos das relações de trabalho (art. 114 da CF/88). Mais ainda, conforme o art. 50 do Código Civil, somente no âmbito judicial é possível desconsiderar a personalidade jurídica de uma empresa tendo em vista as hipóteses de desvio de finalidade ou confusão patrimonial. A possibilidade de tal desconsideração está também contemplada no CTN, contudo inaplicável, pois depende de regulamentação.

Observa que o art. 129 da Lei 11.196/05 expressamente determina a aplicação da legislação aplicável às pessoas jurídicas, para fins fiscais, e previdenciários, no que tange à prestação de serviços intelectuais, o que é o caso da reclamada. Assim, o profissional intelectual se assemelha ao profissional liberal.

A partir do item 209 do recurso voluntário, o recorrente analisa a situação de algumas empresas, como por exemplo, a D.M. CAMPOS ARQUITETURA E NEGÓCIOS, a JK COMÉRCIO E CONSULTORIA DE INFORMÁTICA LTDA., a TIBITEL ENGENHARIA DE TELECOMUNICAÇÕES LTDA., a H-THRON SUPORTE TÉCNICO EM TECNOLOGIA DA INFORMÁTICA, a VLB CONSULTORIA E ASSESSORIA EM TELECOMUNICAÇÕES LTDA., todas empresas cujos sócios são profissionais que exercem profissões regulamentadas (engenheiros, técnicos em informática e telecomunicações, etc.) que prestam serviços de natureza intelectual à recorrente. Repisa o fato de que o art. 129 da Lei

11.196/05 é abrangente na medida em que faz referência ao serviço intelectual, que não é privativo das profissões liberais regulamentadas em lei.

O art. 647 do RIR/99 prevê a possibilidade de se criar pessoa jurídica para a prestação de serviços que, pela sua natureza são pessoais. Entende que o art. 129 da Lei 11.196/05 apenas reiterou a possibilidade da constituição de sociedade para a prestação de serviços intelectuais.

III. 5. Multa isolada - Ausência de fundamento legal. Responsabilidade do recorrente até a data da entrega da declaração das pessoas físicas.

Considerando que em 2011 o tributo supostamente devido não pode mais ser exigido do recorrente (fonte pagadora), não há previsão legal para sustentar a exigência de multa isolada de 150%.

Entende que o dispositivo legal utilizado pela fiscalização para fundamentar a autuação faz referência expressa à multa de que trata o inciso I do artigo 44 da Lei 9.430/96 e não ao inciso II, como pretendeu a autoridade julgadora. Cita jurisprudência deste conselho. O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96 não prevê a possibilidade de exigência da multa isoladamente, mas apenas permite a exigência da multa conjuntamente com o tributo devido. Entende que não existe na legislação tributária a previsão de exigência de multa de 150% sobre o valor do IRRF ao tempo em que a fonte pagadora não mais é responsável pelo tributo devido.

O reajustamento da base de cálculo é uma flagrante ilegalidade sob a alegação de que tais valores foram disponibilizados líquidos aos beneficiários. Contudo, o recorrente nunca assumira o ônus do imposto devido pelo beneficiário e assim não estariam presentes os requisitos exigidos pelo próprio art. 725 do RIR relativamente ao reajuste da base de cálculo. Cita jurisprudência deste Conselho que, conforme o recorrente, especifica que o ônus tributário assumido corresponde ao valor líquido da prestação do serviço, acrescido do valor do IRRF, cujo real contribuinte é o prestador do serviço. Na decisão mencionada, o contribuinte enfatizou com sublinhado a seguinte frase: *o rendimento tributável deve corresponder ao valor líquido recebido, acrescido do imposto de renda na fonte comprovadamente recolhido*. Argumenta o recorrente que, conforme jurisprudência deste Conselho, a ausência do pagamento do IRRF pelo tomador de serviço significa que não foi assumido o ônus pelo imposto, razão pela qual não cabe o reajustamento da base de cálculo pela autoridade lançadora.

- Não deveria ser recolhido IRRF sobre verbas indenizatórias, pois o imposto de renda deve incidir sobre renda, ou seja, toda e qualquer espécie de acréscimo patrimonial, entendido este como riqueza nova.

- Cotas utilidade (ajuda educacional, diárias de viagem, propriedade intelectual, reembolso de quilometragem, vale supermercado) são benefícios concedidos que não representam remuneração.

Após a apresentação da impugnação pela recorrente no processo 13896.721090/2011-41, relativo às contribuições previdenciárias no qual se baseou este AI, foi proferido o acórdão reconhecendo a necessidade de retificação do lançamento na parte relativa às diárias para viagem não representam mais do que 50% dos salários dos empregados que receberam tal valor. Contudo, entendeu aquele acórdão, que a recorrente teria admitido em sua impugnação que a norma relativa às contribuições destinadas ao custeio da seguridade social

prevê a necessidade de extensão do auxílio educação a todos os empregados da empresa para que não houvesse sua incidência sobre os valores pagos à título do referido auxílio educação, o que não seria verdade. Assim, entendeu a autoridade julgadora que tais valores, por não serem controlados e pelo fato de que apenas alguns empregados faziam jus ao recebimento, seriam complementações salariais. Assim, estaria violado o princípio da universalidade. Contudo, o recorrente discorda. Não é necessário atender ao princípio da universalidade porque a recorrente não está obrigada a conceder a todos os seus empregados os benefícios de ajuda educacional e vale supermercado.

Também não foi observado no lançamento deste processo, a parte em que foi reconhecida a ausência de motivação para cobrança das contribuições sociais sobre diárias de viagem e reembolso de quilometragem. Diárias de viagem e reembolso de quilometragem não devem compor a base de incidência do imposto sobre a renda da pessoa física, devido à natureza indenizatória dessas parcelas. A lei isenta do imposto as diárias de viagem que não excedam a 50% da remuneração mensal. (art. 28 da lei 8.212/91). Todos os valores relativos às despesas de viagens não superam 50% da remuneração mensal dos empregados. Exemplos: Cristiane Jardim Souza Soares, despesas de viagem: R\$ 1.393,18, salário: R\$ 6.362,18. Tais pagamentos também não eram habituais, conforme análise na planilha 33/35 do relatório fiscal.

Entende que, para qualificar a multa, a autoridade fiscal deveria demonstrar, por meio de provas inequívocas, que foram praticados atos com evidente intuito doloso por parte da recorrente, o que não ocorreu. As presunções não podem ser considerados elementos de prova. Observa que a autoridade fiscal acusou a recorrente de ter praticado a suposta fraude para não pagar contribuições previdenciárias, contudo, a presente autuação se refere a IRRF, e não há a tipificação do dolo para o caso da multa aplicada. Todos os atos praticados pela recorrente foram escriturados e declarados às autoridades fiscais. A autuação, neste caso, viola o princípio da tipicidade cerrada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Cleci Coti Martins - Relatora

O Recurso foi interposto tempestivamente e atende as condições de admissibilidade.

Conforme o art. 6 da Portaria 343/2015 (a seguir transcrito) os processos administrativos fiscais podem estar vinculados por conexão, decorrência ou reflexo.

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

...

§ 8º Incluem-se na hipótese prevista no inciso III do § 1º os lançamentos de contribuições previdenciárias realizados em um mesmo procedimento fiscal, com incidências tributárias de diferentes espécies.

O lançamento no presente processo administrativo é reflexo do processo administrativo fiscal n. 13896.721090/2011-41, que já possui decisão proferida por este Conselho, conforme ementa a seguir.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES SEGURADO EMPREGADO E
CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. OBRIGAÇÃO
RECOLHIMENTO.

Nos termos do artigo 30, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Lei nº 8.212/91, a empresa é obrigada a arrecadar as contribuições dos segurados empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais a seu serviço, descontando as respectivas remunerações e recolher o produto no prazo contemplado na legislação de regência.

NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE
CONVICÇÃO JULGADOR. DECISÃO RECORRIDA.
NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Com fulcro no artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas e razões ofertadas pela impugnante, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária, não se cogitando em nulidade da decisão quando não comprovada a efetiva existência de preterição do direito de defesa do contribuinte.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E
DO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram a exigência fiscal, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos moldes da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

VALORES CONCEDIDOS A TÍTULO DE ALIMENTAÇÃO EM
PECÚNIA E/OU CARTÃO VALE SUPERMERCADO.
INCIDÊNCIA

Com esteio no artigo 28, § 9º, alínea “c”, da Lei nº 8.212/91, c/c a jurisprudência mansa e pacífica no âmbito Judicial, as verbas pagas aos segurados empregados a título de auxílio alimentação somente não integrarão a base de cálculo das contribuições previdenciárias quando concedidas in natura, não alcançando, portanto, aquelas fornecidas em pecúnia e/ou cartão.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SALÁRIO INDIRETO.
PLANO EDUCACIONAL/AUXÍLIO EDUCAÇÃO. HIPÓTESE
DE ISENÇÃO NÃO CONFIGURADA. INOBSERVÂNCIA
REQUISITOS LEGAIS. EXTENSÃO À TOTALIDADE DOS
FUNCIONÁRIOS.

De conformidade com o artigo 28, § 9º, alínea “t”, da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, os valores concedidos aos funcionários e diretores da empresa a título de Plano Educacional/Auxílio Educação, conquanto que extensivo a sua totalidade, estão fora do campo de incidência das contribuições previdenciárias. Tendo a contribuinte pago aludida verba somente a parte de seus segurados empregados e/ou diretores, caracteriza-se como

salário indireto, sujeitando-se, assim, à incidência das contribuições previdenciárias.

VERBA DENOMINADA PROPRIEDADE INTELECTUAL. AUSÊNCIA MOTIVAÇÃO LANÇAMENTO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Não tendo a autoridade lançadora se desincumbido do ônus de comprovar que a verba intitulada Propriedade Intelectual se reveste da natureza remuneratória, a partir de esclarecimentos solicitados à contribuinte, na forma que exige o artigo 142 do Código Tributário Nacional, impõe-se reconhecer a improcedência de referida rubrica, em face do vício de motivação.

AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE DE LANÇAMENTO POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL JULGADO IMPROCEDENTE. EM PARTE. AUTUAÇÃO REFLEXA AI 68. OBSERVÂNCIA DECISÃO.

Impõe-se a exclusão da multa aplicada decorrente da ausência de informação em GFIP de fatos geradores lançados em Autuação Fiscal, pertinente ao descumprimento da obrigação principal, declarada improcedente em parte, em face da íntima relação de causa e efeito que os vincula, o que se vislumbra na hipótese vertente, quanto à verba denominada Propriedade Intelectual.

NORMAS PROCEDIMENTAIS DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. CARACTERIZAÇÃO SEGURADOS EMPREGADOS. POSSIBILIDADE.

Constatando-se a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “prestador de serviços”, poderá o Auditor Fiscal desconsiderar a personalidade jurídica da empresa prestadora de serviços, enquadrando os trabalhadores e/ou sócios desta última como segurados empregados da tomadora, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DOLO, FRAUDE OU DA MULTA QUALIFICADA PROCEDÊNCIA DA DESCONSIDERAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO PESSOAS JURÍDICAS E CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS.

Sendo procedente o lançamento pela prática simulatória de contratação de empresas interpostas, mas com todas as características de vínculo de emprego, comprovada encontra-se a conduta fraudulenta que enseja a procedência da aplicação da multa qualificada.

PAF. APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos dos artigos 62 e 72, e parágrafos, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, c/c a Súmula nº 2, às instâncias administrativas não compete apreciar questões de ilegalidade ou de inconstitucionalidade, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente, por extrapolar os limites de sua competência. Recurso Voluntário Provido em Parte. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

A decisão em segunda instância para o processo principal está como segue:

ACORDAM os membros do Colegiado,

I) Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade do acórdão recorrido e dos lançamentos; e

II) Pelo voto de qualidade, no mérito, dar provimento parcial para:

a) excluir das exigências fiscais a verba intitulada de Propriedade Intelectual, inclusive do AIOA 68 nº 37.316.2235; e

b) desqualificar a multa para todos os levantamentos, exceto para os decorrentes da caracterização do vínculo de emprego.

Conforme o art. 6 da Portaria 343/2015, conjugado com o princípio da economia processual, entendo que a decisão definitiva relativa ao processo principal que também originou o lançamento de IRRF deve ser considerada e adotada neste processo vinculado. O recurso voluntário interposto pelo contribuinte, para este processo reflexo, contesta os fatos já analisados no processo principal (13896.721090/2011-41) e, portanto, não serão re-analisados nesta decisão. Desta forma, far-se-á aqui apenas a análise dos questionamentos relativos a este processo, isto é, à exigência de multa e juros sobre IRRF devido e não recolhido na fonte, obrigação legal da autuada.

A retenção de Imposto de Renda na Fonte não tem outra finalidade senão a de fornecer subsídios ao planejamento da fiscalização tributária. Assim, a multa isolada e juros pelo não recolhimento de IRF definidos no art 9º. da lei 10.426/2002 visam punir as empresas que não prestaram ao fisco informações sobre pagamentos efetuados a terceiros (não identificados, ou sem causa). Observo que o recolhimento de IRF não se caracteriza efetivamente num tributo, pois a empresa deduz do valor a pagar, o montante a recolher ao fisco, e o beneficiário aproveita tal valor no momento da declaração de ajuste anual de Imposto de Renda. Assim, repetindo, a multa e juros isolados visam punir o não cumprimento da obrigação acessória pela empresa, que deixou de informar ao fisco os pagamentos feitos.

A falta de informação sobre valores pagos a terceiros dificulta o trabalho do fisco para detectar a sonegação fiscal decorrentes de tais pagamentos. Entendo que é esse objetivo da multa e juros cobrados de forma isolada sobre pagamentos a beneficiários não identificados ou sem determinação da causa. Assim, mesmo que o beneficiário tenha sido identificado e tenha declarado os valores recebidos na declaração de ajuste anual, entendo que, ainda assim, deve subsistir a multa isolada e os juros pois a obrigação da empresa pagadora não foi cumprida.

Acrescento que a multa decorre de lei, portanto dentro do princípio da legalidade cerrada, e entendo que caso não existisse, tornaria o comando legal da obrigatoriedade de retenção de imposto de renda na fonte sem qualquer efetividade.

O procedimento fiscal está embasado no art. 9 da Lei 10.426/2002, com redação dada pelo art. 16 da Lei 11.488/2007, a seguir transcrito, ainda vigente no direito brasileiro.

Art. 9º Sujeita-se à multa de que trata o inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicada na forma de seu § 1º, quando for o caso, a fonte pagadora obrigada a reter imposto ou contribuição no caso de falta de retenção ou recolhimento, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Parágrafo único. As multas de que trata este artigo serão calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição que deixar de ser retida ou recolhida, ou que for recolhida após o prazo fixado.

O artigo 44 da Lei 9430 foi alterado pelo art. 14 da Lei 11.488/2007, que passou a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

...

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

O lançamento dos juros isolados tem como fundamento legal o art. 61, parágrafo 3 da Lei 9.430/96.

O reajustamento da base de cálculo é uma determinação legal (art. 725 do Decreto 3000/99) cuja inteligência está no fato de que o valor pago ao terceiro é considerado líquido, i.e. já com o desconto do IRRF.

Dado o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar as preliminares e para exonerar deste lançamento tributário, os valores reflexos respectivos já exonerados no processo principal conexo que originou esta autuação

(13896.721090/2011-41), conforme a seguir: a) excluir das exigências fiscais a verba intitulada de Propriedade Intelectual, inclusive do AIOA 68 nº 37.316.2235; e b) desqualificar a multa para todos os levantamentos, exceto para os decorrentes da caracterização do vínculo de emprego.

Maria Cleci Coti Martins.