



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.720339/2014-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.970 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2022
Recorrente CONFEDERAÇÃO BRASILEIRA DE VOLEIBOL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

INTERPOSIÇÃO DE RECURSO. PRAZO. INTEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

É intempestivo, não devendo, portanto, ser conhecido, o recurso interposto após o prazo de trinta dias contados da data da ciência da decisão de primeira instância. Considera-se cientificado o contribuinte por meio da abertura da mensagem em sua Caixa Postal no Portal e-CAC, mesmo que o processo tenha se iniciado em meio físico e as intimações anteriores tenham sido por via postal.

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO.

Sem que tenha havido alteração na controvérsia presente nos autos, não se conhece de matérias abordadas apenas na segunda instância, não questionadas na primeira instância, por inovação dos argumentos, bem como por não se ter formado a lide em relação a elas.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INEXISTÊNCIA DE FRAUDE. INAPLICABILIDADE.

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo (Súmula Carf nº 14).

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DIRETOR PRESIDENTE. INAPLICABILIDADE.

Restando descaracterizada a ocorrência de fraude no procedimento adotado pelo contribuinte, com o conseqüente afastamento da qualificação da multa de ofício, impõe-se a exclusão do diretor presidente do polo passivo da autuação, uma vez não demonstrada, de forma inequívoca, a infração de lei.

TRIBUTO PAGO PELA PESSOA JURÍDICA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. RECLASSIFICAÇÃO PARA FOLHA DE SALÁRIOS. NATUREZAS DISTINTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Incabível a dedução do lançamento de ofício da contribuição para o PIS calculada sobre a folha de salários dos valores pagos por pessoas jurídicas prestadores de serviços relativos à Cofins e à Contribuição para o PIS, ambas calculadas sobre o faturamento, dado tratar-se de tributos distintos, com bases de cálculo e contribuintes próprios.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário interposto pela Confederação Brasileira de Voleibol (CBV), por intempestivo, e, em relação ao Recurso Voluntário interposto pelo responsável solidário, por maioria de votos, em conhecê-lo apenas em parte, por inovação dos argumentos de defesa, e, na parte conhecida, em lhe dar provimento (i) para excluir o sócio administrador do polo passivo do lançamento, decisão essa acompanhada pelo conselheiro Ricardo Sierra Fernandes pelas conclusões, e (ii) para afastar a qualificação da multa de ofício. Vencidos a conselheira Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada) e os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, que conheciam do Recurso Voluntário do responsável solidário em sua integralidade, bem como os conselheiros Ricardo Sierra Fernandes e Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado), que discordavam do cancelamento da qualificação da multa. O conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade manifestou interesse em apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Márcio Robson Costa, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado) e Hélcio Lafeté Reis (Presidente). Nos termos do art. 58, § 5º, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), o conselheiro Ricardo Rocha de Holanda Coutinho não votou, por se tratar de recurso já julgado pela conselheira Mara Cristina Sifuentes na reunião do mês de dezembro de 2021.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado para se exigir do contribuinte acima identificado Contribuição para o PIS incidente sobre a folha de pagamento, devida no período de apuração 01 a 12/2010, tendo como responsável solidário Ary da Silva Graça Filho.

Consta do relatório fiscal (fls. 14 a 19) o seguinte:

a) por meio do exame das folhas de pagamento e dos comprovantes de recolhimento da contribuição, constatou-se que o contribuinte, por se tratar de uma associação de fins não econômicos, de caráter desportivo, recolhia a contribuição aplicando a alíquota de 1% sobre o total das folhas de pagamento de seus empregados, nas quais não se incluíam os atletas de voleibol de quadra e nem os membros das comissões técnicas;

b) segundo o contribuinte, os atletas e os membros das comissões técnicas recebiam direitos de imagem, premiações e remuneração por prestação de serviços e que, para tal, constituíram pessoas jurídicas que firmavam contratos ou “Termos de Compromisso” com a Confederação Brasileira de Voleibol (CBV);

c) o procedimento adotado pelo contribuinte foi considerado violador do ordenamento jurídico, tendo em vista que os atletas e membros das comissões técnicas se enquadravam como empregados da entidade, razão pela qual os valores formalizados como pagos a pessoas jurídicas foram incluídos nas folhas de pagamento, incidindo sobre eles a contribuição sobre o PIS calculada com base nas folhas de pagamento;

d) nos contratos firmados entre as referidas pessoas jurídicas e o autuado, constavam expressões como “enquanto estiver convocado pela CBV” e “durante o período que eu estiver convocado”, o que indicava que a relação entre a CBV e os profissionais era pessoal, contínua, não eventual, onerosa e com subordinação;

e) os fatos apurados evidenciaram a ocorrência de simulação/fraude com a intenção de evitar o pagamento de tributos e encargos trabalhistas, em razão do quê se aplicou a multa qualificada do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996 e se incluiu no polo passivo o Diretor Presidente que era o responsável pelas contratações, conforme previsto no estatuto.

Em sua Impugnação, a CBV requereu o cancelamento do auto de infração por contrariar os fatos e a legislação de regência, uma vez inexistir autorização à exigência de contribuições sociais sobre contratos de prestação de serviços especiais formalizados com pessoas jurídicas, não regidos pela Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), dada a incompatibilidade da CLT com as atividades dos profissionais contratados para eventos específicos.

Segundo o então Impugnante, “o valor do atleta é consequência do marketing de sua imagem na mídia, aumentando o faturamento do patrocinador e não do trabalho realizado”, encontrando-se ele autorizado pelo art. 129 da Lei n.º 11.196/2005 a contratar os profissionais como prestadores de serviço.

Argumentou, ainda, que os Termos de Compromisso visavam somente obrigar o atleta a ter compostura e uma postura digna, sob pena de desligamento da comitiva, inexistindo, portanto, subordinação.

Por fim, contestou a aplicação da multa agravada, arguindo a sua ilegalidade, uma vez que a estruturação empresarial era uma faculdade da empresa que, dentro da lei, podia optar pela forma que melhor atendesse aos seus interesses, não tendo havido conluio e nem intenção de ocultar uma operação comercial que atendia a todos os requisitos legais.

O responsável solidário, Ary da Silva Graça Filho, arguiu, em sua Impugnação, que não havia ocorrido nenhuma das hipóteses previstas no art. 135 do CTN que permitisse a sua responsabilização pelos créditos tributários, pois a contratação dos profissionais da forma efetuada encontrava respaldo na lei, não tendo havido por parte da Fiscalização comprovação da prática de atos com excesso de poder, infração à lei, ao contrato social ou ao estatuto.

Alegou, também, que não assinara quaisquer dos contratos, não sendo responsável por sua formalização, tendo o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil invadido “a área da PGFN” ao propor o redirecionamento da execução fiscal para os diretores da empresa.

A decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedentes as impugnações restou ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS.

O contribuinte é obrigado a recolher as contribuições, a seu cargo.

DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

Permite-se à autoridade tributária desconsiderar ato ou negócio jurídico praticado pelo contribuinte, em desconformidade com a lei, com o objetivo de reduzir o montante do tributo devido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A DRJ baseou sua decisão (i) na não eventualidade dos serviços prestados pelos atletas e pelos membros das comissões técnicas, (ii) na personalidade constatada na relação jurídica estabelecida entre o contribuinte e os profissionais, cujas atividades se davam com subordinação, com remuneração paga diretamente a eles e (iii) na ocorrência de fraude, com responsabilização do diretor presidente.

A CBV foi cientificada da decisão de primeira instância em 15/04/2016, com a abertura da mensagem em sua caixa postal (fl. 302), tendo sido lavrado Termo de Perempção (fl. 303), por não ter havido a interposição de recurso no prazo de 30 dias, com a respectiva inscrição do débito em dívida ativa (fl. 315).

Contudo, em agosto de 2016, a CBV protocolizou Recurso Voluntário na repartição origem e requereu o reconhecimento da nulidade da intimação eletrônica relativa à ciência da decisão da DRJ, contestando a intempestividade aferida pela autoridade administrativa, alegando que, por se tratar de processo iniciado em papel, com intimações até então realizadas via postal, não poderia ter havido intimação eletrônica sem seu expresso consentimento prévio.

No mérito, repisou os argumentos de defesa encetados em sua Impugnação, amparando-se em decisões do CARF e em doutrina.

O responsável solidário foi cientificado da decisão de primeira instância em 11/08/2016 (fl. 1.308) e interpôs recurso voluntário em 12/09/2016 (fl. 1.240)¹, requerendo o cancelamento do auto de infração ou a sua exclusão do polo passivo, alegando incompreensão por parte da Fiscalização quanto à sistemática dos pagamentos efetuados aos atletas e aos

¹ O responsável solidário requereu o cancelamento do recurso voluntário que havia sido interposto em 05/09/2016 por ter sido assinado por procuradores que não mais o representavam.

membros das comissões técnicas, bem como a inexistência de dolo ou simulação que justificasse o agravamento da multa de ofício.

Em sua peça recursal, o responsável solidário discorreu sobre o funcionamento das competições de voleibol, sobre o direito de imagem e recompensas creditadas aos atletas convocados e sobre pagamentos feitos aos membros das comissões técnicas pela prestação de serviços que, segundo ele, comprovavam a inexistência de vínculo empregatício.

Por ter havido preliminar de tempestividade nos recursos da CBV e do responsável solidário, a autoridade administrativa requereu o cancelamento das inscrições dos débitos em dívida ativa (fl. 1.890).

Em 29 de janeiro de 2020, por meio da Resolução n.º 3201-002.552, esta turma ordinária converteu o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à repartição de origem, para que se comprove que a intimação da decisão recorrida se deu em conformidade com a Portaria SRF n.º 259, de 2006, com a redação dada pela Portaria RFB n.º 574, de 2009, acerca da ciência do contribuinte sobre a possibilidade da prática de atos de forma eletrônica, bem como trazer aos autos cópia do Termo de Opção por Domicílio Tributário Eletrônico de que trata a IN SRF n.º 664, de 2006.

Por meio de Relatório de Diligência Fiscal, a autoridade administrativa de origem informou o seguinte:

a) “não restou comprovado no processo o envio de qualquer informação pela Receita Federal ao sujeito passivo que seria permitida a prática de atos de forma eletrônica junto ao presente, nos termos do § 3º do art. 1º da Portaria SRF n.º 259/2006, com a redação dada pela Portaria RFB n.º 574, de 10 de fevereiro de 2009.” (fl. 1.909);

b) “no dia 5 de novembro de 2014, às 9:55 h., a empresa aderiu à opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico, autorizando a Administração Tributária a enviar mensagens de comunicações de atos oficiais para a Caixa Postal eletrônica, conforme conteúdo do documento assinado pelo usuário” (...) “A operação supracitada foi realizada pelo usuário Ary da Silva Graça Filho, CPF 232.359.188-68, na condição de representante legal da empresa, por meio do qual expressou seu consentimento prévio para o recebimento da intimação por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB.” (fl. 1.910);

c) “em face da autorização expressa concedida, esta ARF encaminhou mensagem à Caixa Postal da **CONFEDERAÇÃO BRASILEIRA DE VOLEIBOL**, em 14/04/2016, dando acesso ao teor da Intimação de Resultado de Julgamento e do Acórdão de Impugnação. A ciência por abertura de mensagem ocorreu em 15/04/2016. Observe-se ainda que apenas em 20/07/2016 a empresa contribuinte acessou o teor dos documentos relacionados, pela abertura dos arquivos digitais correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consultas Comunicados/Intimações ou Consultas Processos, os quais já se encontravam disponibilizados desde 14/04/2016 na Caixa Postal.” (...) “Todavia, apesar dos procedimentos eletrônicos realizados por esta ARF, o contribuinte alega ter tomado ciência dos documentos supracitados apenas em 11 de agosto de 2016, conforme Termo de Ciência do processo, acostado à fl. 1308.” (fl. 1.910);

d) quanto ao “envio à Receita Federal pelo sujeito passivo do Termo de Opção de que trata a Instrução Normativa SRF n.º 664/2006 (§ 2º do art. 4º da Portaria SRF n.º 259/2006), foram juntadas às fls. 1907 e 1908, respectivamente, a tela de consulta ao histórico de opções pelo Domicílio tributário Eletrônico (DTE), por meio da qual é confirmada a opção em 05/11/2014, bem como o validador de assinaturas, que confirma a assinatura digital da CONFEDERAÇÃO BRASILEIRA DE VOLEIBOL, CNPJ 34.046.722/0001-07, e as informações básicas sobre o certificado digital utilizado.” (fls. 1.910 a 1.911)

Em 19 de novembro de 2020, Ary da Silva Graça Filho protocolizou petição na repartição de origem, aduzindo questão de ordem pública, qual seja, “a necessidade de dedução da Contribuição ao PIS e da COFINS já pagas sobre os montantes considerados como Folha de Pagamento e tidos pela Autuada como prestação de serviços.”

Segundo o Requerente, considerando-se “os valores dos serviços prestados, como base salarial a ensejar o PIS sobre a Folha de Salários, há incidência de PIS a 1%. Ao mesmo tempo, como os prestadores de serviços consideraram faturamento, sobre estes montantes incidiram PIS e COFINS a 3,65%. Assim, demonstra-se 1) que não houve prejuízo ao Erário e 2) Houve recolhimento à alíquota de 3,65%, acima, portanto do 1% cobrado.” (...) sendo “[forçoso] lembrar que PIS e COFINS possuem a mesma natureza jurídica de contribuição social. Logo, os recolhimentos de COFINS também devem ser considerados como parcela a deduzir do valor lançado para PIS.” (...) “A fim de demonstrar já haver recolhimento sobre os valores autuados, há, neste momento, a juntada dos comprovantes de recolhimento e de quadro demonstrativo.” (fl. 1.923)

Cientificada do Relatório de Diligência Fiscal, a Confederação Brasileira de Voleibol (CBV) apresentou Manifestação (fls. 2.011 a 2,019) e reiterou todos os argumentos aduzidos no Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

De início, registre-se que os resultados da diligência determinada por esta turma serão analisados mais adiante neste voto, dada a sua dependência em relação às constatações que se farão inicialmente.

A par do lançamento de ofício de que tratam estes autos, também se exigiram da Confederação Brasileira de Voleibol (CBV) e do responsável solidário, no processo administrativo n.º 15540.720327/2014-75, contribuições sociais previdenciárias, relativas ao mesmo período de apuração e aos mesmos fatos sob exame neste processo.

Além desses pontos em comum, também naquele processo, houve a mesma discussão acerca da tempestividade do recurso voluntário interposto pela CBV, inclusive com coincidência de datas, bem como acerca do teor do recurso voluntário apresentado pelo mesmo responsável solidário.

Em razão disso, mister analisar, preliminarmente, a decisão de segunda instância proferida no referido processo (acórdão n.º 2402-006.784 – 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF), cujos termos são os seguintes:

Do recurso apresentado pela Confederação Brasileira de Vôlei (CBV)

Conforme observado no relatório acima, a CBV foi cientificada do lançamento em 15/4/16 e apresentou seu recurso voluntário em 17/8/16, ou seja, após o prazo de 30 (trinta) dias, previsto no art. 33 do Decreto 70.235, de 6/3/72, o que impede o seu conhecimento, nos termos do art. 63, inciso I, da Lei 9.784, de 29/1/99. Todavia, como foi arguida, em preliminar, a tempestividade do recurso, fazemos a sua análise.

A Recorrente alega, em síntese, que o presente processo era, originalmente, em meio físico, tendo sido todas as intimações realizadas por via postal, e que estava à espera de uma “carta-intimação da decisão administrativa de primeira instância”, mas que foi surpreendida com o novo formato de tramitação do processo, em meio digital, uma vez que não teria sido comunicada dessa mudança, pela Receita Federal.

Aduz, ainda, que a abertura da mensagem eletrônica (no Portal e-CAC) não estaria respaldada pelo art. 23, § 2º, inciso III, do Decreto 70.235/72, pois tal regra não se aplicaria “a processo administrativo instaurado e desenvolvido na forma física”.

Contudo, em que pesem tais alegações, não merecem guarida.

Primeiramente, não há previsão legal de que a regra do art. 23, § 2º, inciso III, do Decreto 70.235/72, não se aplicaria a processos iniciados em meio físico.

Em segundo lugar, o Termo de Ciência de fl. 466 atesta, claramente, que a Recorrente abriu sua Caixa Postal, no Portal e-CAC, em 15/4/16, às 15:00:39, e teve ciência da intimação do resultado do julgamento da sua impugnação. Logo, a alegação de que teria sido surpreendida pelo novo formato do processo, em meio digital, não tem o condão de justificar a apresentação intempestiva do recurso.

Sendo assim, não cabe o conhecimento do recurso voluntário interposto pela CBV, uma vez que intempestivo.

Do recurso apresentado pelo responsável solidário

O recurso voluntário do responsável solidário é tempestivo e foi apresentado por procurador devidamente constituído, porém, **das alegações recursais, somente a última alegação, tratando da sujeição passiva solidária, foi questionada em sede de impugnação.**

Logo, as demais alegações não serão conhecidas, pois, do contrário, importaria na supressão de instância e violação ao princípio constitucional do duplo grau de jurisdição.

Para que não reste dúvida a respeito, vê-se na impugnação de fls. 408 a 411 que o responsável solidário não observou o disposto no art. 16, inciso III, do Decreto 70.235/72, uma vez que não trouxe, em sua peça defensiva, os motivos de fato e de direito para afastar a exação, mas apenas uma alegação genérica de que a autoridade autuante teria afrontado o art. 129, da Lei 11.196, de 21/11/05.

Ademais, tanto no preâmbulo quanto na conclusão da impugnação, constata-se que a defesa se limitou a contestar, tão somente, a responsabilidade solidária, nos seguintes termos:

ARY DA GRAÇA FILHO, brasileiro, casado, advogado, residente na Av. Delfim Moreira n.º 242, apt. 401, no Leblon, Rio de Janeiro, CEP 22.441000,

*portador da identidade nº 1.668.883 do IFP/RJ e do CPF nº 232.359.18868, nos autos do processo em referência, vem, tempestivamente, **IMPUGNAR** sua inclusão como responsável solidário pelo lançamento realizado contra a Confederação Brasileira de Voleibol, razão porque requer que V. As. Encaminhe suas razões anexas à Delegacia de Receita Federal de Julgamento.*

[...]Por tais razões espera seja julgada procedente a impugnação, excluindo o impugnante da não usual responsabilidade tributária, até agora, exclusiva da PGFN.

Dessa forma, o presente recurso será conhecido parcialmente, para que seja julgada apenas a alegação referente à sujeição passiva solidária.

Da alegação quanto à sujeição passiva solidária

Segundo a defesa, a autoridade fiscal não teria demonstrado, nos termos exigidos pelo artigo 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/66, “como o diretor presidente, ora Recorrente, teria cometido infração à lei ou agido com excesso de poder para que fosse possível e legal o redirecionamento da cobrança do crédito tributário para a sua pessoa”.

Pois bem, para melhor análise da questão, vejamos, de início, o que restou consignado no relatório fiscal, fls. 43 a 54:

1 – INTRODUÇÃO [...]

1.7 – A fiscalização, após análise minuciosa dos “Termos de Compromisso”, dos “Contratos de Prestação de Serviços”, da natureza das pessoas jurídicas envolvidas e das regras para participação nos torneios de voleibol, firmou o entendimento de que a Confederação Brasileira de Voleibol, ao remunerar atletas e membros das comissões técnicas segundo seu particular entendimento (pagamentos de premiações, direitos de uso de imagem e prestação de serviços a pessoas jurídicas e pagamentos de premiações a pessoas físicas atletas do voleibol de praia), violou o diploma pátrio legal, em particular a Consolidação das Lei do trabalho – CLT – e a Lei 8.212 de 24 de julho de 1991, que define o custeio da Previdência Social.

[...]

2.1 – Os atletas convocados pela CBV assinavam um “Termo de Compromisso” onde usava-se frequentemente expressões como “enquanto estiver convocado pela CBV” ou “durante o período em que eu estiver convocado” para estipular as obrigações dos atletas com a CBV: assinando este “Termo de Compromisso”, e de acordo com o teor do mesmo, depreendia-se inicialmente era pessoal, do atleta com a CBV.

2.2 – Prossequindo, a relação se desenvolvia por um ‘período (“enquanto estiver convocado pela CBV”), período este longo o suficiente para o atleta participar dos diversos circuitos e campeonatos internacionais, ou seja, a relação era contínua e não eventual no período em que ele, o atleta, estava convocado.

2.3 – Quanto à onerosidade de relação, comprovou-se na fiscalização que os atletas eram remunerados pelo exercício de sua profissão, em que pese a remuneração era denominada ora de direito de imagem, ora de recompensa.

2.4 – Também os atletas cumpriam uma série de obrigações com a CBV, desde o atendimento às convocações, obrigações com patrocinadores, com membros da

comissão técnica, cumprimento de horários de treinos e viagens e zelo com materiais e instalações da CBV, caracterizando a subordinação do atleta à CBV.

2.5 – Ora, se havia pessoalidade, continuidade, onerosidade e subordinação, a relação entre a CBV e o atleta era de patrão e empregado: não caberia portanto à CBV “criar” um instrumento (“Termo de Compromisso”) em que “revogava” a Consolidação das Leis do Trabalho – CLT – e desenquadrava o atleta profissional da condição de empregado.

[...]

7 – DA SIMULAÇÃO E MULTA QUALIFICADA 7.1 – *Estabelecida a natureza personalíssima da prestação de serviço a cargo dos atletas e membros das comissões técnicas, a descrição dos fatos aponta a ocorrência, em tese, de simulação por parte dos contratantes e beneficiários (CBV e atletas), em cujo cerne está o dolo de fraudar o pagamento de ônus fiscais, previdenciários e trabalhistas.*

7.2 – Diante de tudo exposto, não resta dúvida de que os verdadeiros contratados nos instrumentos firmados entre a CBV e os atletas e membros das comissões técnicas foram as pessoas físicas dos mesmos, caracterizando a simulação conforme definido no art. 167 do Código Civil brasileiro, Lei 10.406/2002, [...].

8 – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

8.1 – Na análise dos fatos, considerando que ao usar o artifício de contratação de empregados através de pessoas jurídicas e de contribuintes individuais sem informação à Previdência agiu-se com infração de lei, legitima-se o redirecionamento da execução fiscal para Diretores da empresa, com base no artigo 135 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66).

[...]

8.2 – Assim, com base no supramencionado artigo 135 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66), o lançamento do crédito tributário será realizado na empresa fiscalizada como contribuinte e a responsabilidade tributária imputada ao Diretor da empresa responsável pelas contratações, no caso, segundo o Estatuto da CBV, seu Diretor Presidente, em nome do qual foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária.

Segundo se extrai da transcrição acima, restando evidenciada a presença dos elementos caracterizadores da relação emprego, as contratações efetuadas pela CBV buscaram dissimular contratos de emprego por meio da simulação de contratos com pessoas jurídicas.

Tal conduta, inclusive, ensejou a qualificação da multa.

Acontece, porém, que tais contratações simuladas somente puderam ser levadas a cabo com a participação ativa do Recorrente, na sua condição de presidente da CBV, segundo se observa no seguinte trecho da decisão recorrida, fl. 452:

De fato, a leitura da Cópia do Estatuto da Confederação Brasileira de Voleibol – CBV (fls. 126/147) demonstra, notadamente, no item 34 desse estatuto, que sem a participação do Diretor Presidente não seria possível a formalização de contratações e dos pagamentos como se fossem efetuados em decorrência de uma relação jurídica estabelecida entre pessoas jurídicas, que na realidade se referem a contraprestação dos serviços prestados à entidade (contribuinte), de forma pessoal, pelos atletas e pelos integrantes das comissões técnicas.

Nesse particular, cabe trazeremos à baila a lição de Leandro Paulsen1:

Somente os "diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado" podem ser responsabilizados, e não todo e qualquer sócio. Faz-se necessário, pois, que o sócio tenha exercido a direção ou a gerência da sociedade, com poder de gestão. Efetivamente, a responsabilização exige que as pessoas indicadas tenham praticado diretamente, ou tolerado, a prática do ato abusivo e ilegal quando em posição de influir para a sua não ocorrência. Constitui prova para a configuração da responsabilidade o fato de o agente encontra-se na direção da empresa na data do cumprimento da obrigação, devendo ter poderes de decisão quanto ao recolhimento do tributo.

Portanto, diante do quadro que se apresenta, não há como se afastar a pessoa do Recorrente das contratações voltadas a dissimular contratos de emprego e reduzir, indevidamente, as obrigações tributárias.

Sendo assim, não merece retoque a decisão de primeira instância.

Conclusão

Isso posto, voto por não conhecer do recurso voluntário apresentado pela CBV, por intempestividade, e por conhecer parcialmente do recurso voluntário apresentado pelo responsável solidário para, na parte conhecida, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

Em relação ao acórdão acima transcrito, registre-se mais uma vez a coincidência integral dos fatos ali narrados com os fatos destes autos, havendo que se distinguir apenas as folhas dos autos, em conformidade com o relatório supra, o que se faz na sequência:

- a) nestes autos, a ciência do acórdão da DRJ por parte da CBV se encontra à fl. 302;
- b) a Impugnação do responsável solidário encontra-se às fls. 263 a 267 destes autos;
- c) em relação à transcrição de parte do relatório fiscal acima, há que se informar que, em razão das peculiaridades dos lançamentos efetuados nos dois processos, não há coincidência total dos parágrafos identificados, devendo haver a seguinte substituição: o subitem 1.7 acima corresponde ao subitem 1.6 do relatório fiscal destes autos; o item 7 acima corresponde ao item 4 destes autos e o item 8 ao item 5;
- d) o mesmo trecho do acórdão recorrido acima transcrito encontra-se à fl. 296 destes autos.

Nota-se do excerto transcrito acima que a turma julgadora considerou intempestivo o Recurso Voluntário da CBV, por ter sido apresentado após o prazo de 30 dias, afastando-se a alegação de violação do art. 23, § 2º, inciso III, do Decreto 70.235/1972.

No presente processo, por sua vez, o Recorrente se vale da Portaria SRF nº 259/2006 para arguir a necessidade de ele ter sido informado previamente à mudança da forma de se enviarem as intimações, de ciência pessoal via Aviso de Recebimento (AR) para ciência eletrônica, razão pela qual a tempestividade devia ser verificada a partir da ciência em papel.

Foi em razão dessa sutil diferença entre os dois processos que esta turma resolveu converter o julgamento dos recursos em diligência, vindo a Fiscalização a prestar os seguintes esclarecimentos:

a) inexistência de comprovação do envio de qualquer informação pela Receita Federal ao sujeito passivo nos termos do § 3º do art. 1º da Portaria SRF nº 259/2006, com a redação dada pela Portaria RFB nº 574/2009;

b) no dia 5 de novembro de 2014, às 9h55m, a empresa aderiu à opção pelo Domicílio Tributário Eletrônico, autorizando a Administração Tributária a enviar mensagens de comunicação de atos oficiais para a Caixa Postal eletrônica, conforme conteúdo do documento assinado pelo usuário Ary da Silva Graça Filho, na condição de representante legal da CBV, por meio do qual expressou seu consentimento prévio para o recebimento de intimações por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB;

c) em face da autorização expressa concedida, encaminhou-se mensagem à Caixa Postal da CBV em 14/04/2016, dando acesso ao teor da Intimação de Resultado de Julgamento e do Acórdão de Impugnação. A ciência por abertura de mensagem ocorreu em 15/04/2016, sendo que somente em 20/07/2016 a empresa veio a abrir os arquivos digitais no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), através da opção Consulta Comunicados/Intimações ou Consulta Processos, os quais já se encontravam disponibilizados desde 14/04/2016 na Caixa Postal;

d) quanto ao Termo de Opção de que trata a Instrução Normativa SRF nº 664/2006 (§ 2º do art. 4º da Portaria SRF nº 259/2006), carreou-se aos autos a tela de consulta ao histórico de opções pelo Domicílio tributário Eletrônico (DTE), por meio da qual é confirmada a opção em 05/11/2014, bem como o validador de assinaturas, que confirma a assinatura digital da CBV e as informações básicas sobre o certificado digital utilizado.

Para se analisarem os referidos resultados da diligência, mostra-se necessário verificar o conteúdo da referida Portaria SRF nº 259/2006, portaria essa que veio a ser revogada somente em 16/04/2021 pela Portaria RFB nº 2022, *verbis*:

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso das atribuições que lhe conferem os incisos III e IV do art. 230 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal aprovado pela Portaria MF nº 30, de 25 de fevereiro de 2005, e tendo em vista o disposto nos arts. 2º e 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação do art. 113 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, resolve:

Art. 1º O encaminhamento, de forma eletrônica, de atos e termos processuais pelo sujeito passivo ou pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) será realizado conforme o disposto nesta Portaria. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

§ 1º Os atos e termos processuais praticados de forma eletrônica, bem como os documentos apresentados em papel, digitalizados pela RFB, compõem processo eletrônico (e-processo). (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

§ 2º Os documentos produzidos eletronicamente e juntados aos processos digitais com garantia da origem e de seu signatário serão considerados originais para todos os efeitos legais. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

§ 3º **Para efeito do disposto no caput, a RFB informará ao sujeito passivo o processo no qual será permitida a prática de atos de forma eletrônica.** (Incluído(a) pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

Art. 2º A impugnação, o recurso e os demais atos e termos processuais produzidos eletronicamente deverão ser assinados mediante utilização de certificado digital emitido no âmbito da Infra-estrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICP-Brasil) e serão enviados à RFB por meio do Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC), disponível na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

§ 1º A comprovação do envio dos documentos dar-se-á de forma eletrônica, mediante recibo. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

§ 2º O teor e a integridade dos arquivos enviados, bem assim a observância dos prazos, é de inteira responsabilidade do sujeito passivo.

§ 3º A utilização de meio eletrônico desobrigará o sujeito passivo de protocolar os documentos em papel na RFB. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

§ 4º Os meios de prova que não puderem ser apresentados em forma eletrônica serão protocolados em unidade da RFB. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

§ 5º Os comprovantes originais de deduções, os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos neles efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

§ 6º Excepcionalmente, no caso de notificação de lançamento de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, o requerimento de impugnação elaborado no sistema e-Defesa e a respectiva documentação comprobatória poderão ser entregues de forma virtual, por meio de dossiê digital de atendimento, no Portal e-CAC, mediante autenticação por mecanismo de identificação avançado, nos termos da Instrução Normativa RFB nº 1.995, de 24 de novembro de 2020. (Incluído(a) pelo(a) Portaria RFB nº 5002, de 18 de dezembro de 2020) (Vide Portaria RFB nº 5002, de 18 de dezembro de 2020)

Art. 3º A impugnação, o recurso e os documentos que os instruem serão protocolados de forma eletrônica, considerando-se como data de protocolo a data e hora de recebimento dos dados pelo e-CAC.

§ 1º O recebimento pelo e-CAC será efetuado das 8 às 20 horas, horário de Brasília.

§ 2º Para efeito do disposto no caput e no § 1º, o horário estará sincronizado em conformidade com o disposto na Resolução nº 16, de 10 de junho de 2002, do Comitê Gestor da ICP-Brasil.

§ 3º A tempestividade da impugnação ou do recurso será aferida pela data e hora referida no caput.

Art. 4º **A intimação por meio eletrônico, com prova de recebimento, será efetuada pela RFB mediante:** (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

I - envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

II - registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

§ 1º Para efeito do disposto no inciso I, **considera-se domicílio tributário do sujeito passivo a Caixa Postal a ele atribuída pela administração tributária e disponibilizada no e-CAC, desde que o sujeito passivo expressamente o autorize.**

§ 2º **A autorização a que se refere o § 1º dar-se-á mediante envio pelo sujeito passivo à RFB de Termo de Opção, por meio do e-CAC, sendo-lhe informadas as normas e condições de utilização e manutenção de seu endereço eletrônico.** (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

§ 3º A intimação mediante registro em meio magnético ou equivalente será efetuada nos casos de aplicação de penalidade pela entrega de declaração após o prazo estabelecido na legislação.

§ 4º Após concluída a transmissão da declaração do sujeito passivo à RFB, o aplicativo por ele utilizado para gerar a declaração exibirá o recibo de entrega e a intimação a que se refere o § 3º, bem como possibilitará sua impressão. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

Art. 5º Na hipótese de intimação por meio de edital eletrônico, este será publicado no endereço da administração tributária na Internet.

Art. 6º Considera-se feita a intimação por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data:

I - registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo, no caso do inciso I do art. 4º;

II - registrada no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo, no caso do inciso II do art. 4º; ou III - de publicação do edital, se este for o meio utilizado.

Art. 7º A RFB poderá digitalizar os documentos em papel constantes de processo convertendo-o em e-processo. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

§ 1º Os documentos digitalizados e juntados aos autos pela RFB têm a mesma força probante dos originais, ressalvada a alegação motivada, fundamentada e comprovada de adulteração antes ou durante o processo de digitalização. (Redação dada pelo(a) Portaria RFB nº 574, de 10 de fevereiro de 2009)

§ 2º Os originais dos documentos digitalizados serão arquivados em papel, quando configurar prova em processo de Representação Fiscal para Fins Penais, ou devolvidos ao sujeito passivo, mediante recibo.

§ 3º No caso de documento original devolvido ao sujeito passivo, deverá ser observado o disposto no § 5º do art. 2º.

Art. 8º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação.

Da análise da portaria supra, constata-se que a disciplina do art. 1º cuida da norma geral acerca do encaminhamento de atos e termos processuais por via eletrônica, situação em que, em regra, a Receita Federal devia informar ao sujeito passivo o processo no qual seria permitida a prática de atos de forma eletrônica, nos termos do § 3º do mesmo art. 1º.

Já o art. 4º da mesma portaria trata de uma hipótese específica, qual seja, a “intimação por meio eletrônico”, e não mais da generalidade dos atos processuais nos termos constantes do art. 1º.

Segundo o referido art. 4º, a intimação por meio eletrônico, com prova de seu recebimento, será efetuada mediante o seu envio ao domicílio tributário do sujeito passivo (inciso I), ou seja, a sua caixa postal (§ 1º), caixa essa autorizada por meio do Termo de Opção (§ 2º).

De acordo com o relatório de diligência, a CBV fez a opção pelo Domicílio tributário Eletrônico (DTE), por meio do Termo de Opção, em 05/11/2014, tendo a Confederação acessado a intimação acerca da decisão de 1ª instância dos presentes autos em 15/04/2016, um ano e cinco meses após a sua adesão ao DTE, não se vislumbrando, portanto, razão à contrariedade do Recorrente, pois que, espontaneamente, aderira à ciência eletrônica das intimações.

Contudo, mesmo que assim não fosse, constata-se do termo de fl. 310, que a CBV tomou ciência da carta cobrança exarada em decorrência da decisão da DRJ denegatória do seu direito em 31/05/2016, vindo a protocolizar o Recurso Voluntário somente em 12/08/2016 (fl. 341), quase dois meses e meio depois.

Logo, mesmo que se restringisse a análise da tempestividade somente com base na ciência pessoal, ainda assim o recurso da CBV seria intempestivo.

Nesse sentido, não se conhece do Recurso Voluntário da Confederação Brasileira de Voleibol (CBV), em razão da intempestividade de sua interposição.

I. Recurso Voluntário. Responsável solidário.

O Recurso Voluntário interposto pelo responsável solidário é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade mas dele se conhece apenas em parte, em razão dos fatos a seguir analisados.²

A Fiscalização imputou responsabilidade a Ary da Silva Graça Filho com base no art. 135 do CTN, por infração de lei. Segundo o agente fiscal, os fatos apurados evidenciaram a ocorrência de simulação/fraude com a intenção de evitar o pagamento de tributos e encargos trabalhistas, em razão do quê se aplicou a multa qualificada do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996 e se incluiu no polo passivo o Diretor Presidente que era o responsável pelas contratações, conforme previsto no estatuto.

Na Impugnação, o responsável solidário requereu tão somente a sua exclusão do polo passivo da autuação, aduzindo (i) ausência de prova da ocorrência de conluio ou de excesso de poder, (ii) a inoportunidade de assinatura de contratos pelo requerente, (iii) invasão, pelo fiscal, da competência da PGFN quanto ao redirecionamento da execução fiscal e (iv) o fato de a CBV ter condições financeiras para a garantia do débito, situação em que não se devia incluir o administrador no polo passivo.

No Recurso Voluntário, o responsável solidário passa a requerer, também, o cancelamento do auto de infração ou a sua exclusão do polo passivo, alegando incompreensão por parte da Fiscalização quanto à sistemática dos pagamentos efetuados aos atletas e aos

² Súmula CARF n.º 71: Todos os arrolados como responsáveis tributários na autuação são parte legítima para impugnar e recorrer acerca da exigência do crédito tributário e do respectivo vínculo de responsabilidade. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

membros das comissões técnicas, bem como a inexistência de dolo ou simulação que justificasse o agravamento da multa de ofício.

Em sua peça recursal, ele discorreu sobre o funcionamento das competições de voleibol, sobre o direito de imagem e recompensas creditadas aos atletas convocados e sobre pagamentos feitos aos membros das comissões técnicas pela prestação de serviços que, segundo ele, comprovavam a inexistência de vínculo empregatício.

Contudo, considerando a regra contida no art. 17 do Decreto n.º 70.235/1972, “[considerar-se-á] não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”

Logo, em conformidade com o art. 14 do mesmo Decreto n.º 70.235/1972³, tendo sido impugnada na primeira instância apenas a imputação de responsabilidade solidária ao administrador, a lide se formou somente em relação a essa matéria, razão pela qual somente ela será objeto de análise neste voto.

Em 19 de novembro de 2020, conforme acima relatado, Ary da Silva Graça Filho protocolizou petição na repartição de origem, aduzindo questão de ordem pública, qual seja, “a necessidade de dedução da Contribuição ao PIS e da COFINS já pagas sobre os montantes considerados como Folha de Pagamento e tidos pela Autuada como prestação de serviços.”

Feitas essas considerações, passa-se à análise da defesa do contribuinte solidário, considerando-se, conforme já dito, que a lide em relação a ele se restringe à imputação de responsabilidade solidária, salvo questões de ordem pública, passíveis de enfrentamento de ofício.

I.1. Multa qualificada. Ausência de simulação ou dolo.

Considerando que a Fiscalização imputou responsabilidade a Ary da Silva Graça Filho com base no art. 135 do CTN, por infração de lei, aduzindo que, por se tratar do responsável pelas contratações dos atletas e das comissões técnicas, ele concorrera com a simulação/fraude, torna-se necessário analisar a aplicação da multa qualificada do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996, pois que intrinsecamente conectada à imputação de responsabilidade sob comento.

No Relatório Fiscal, referida matéria foi tratada nos seguintes termos:

4- DA SIMULAÇÃO E MULTA QUALIFICADA

4.1- Estabelecida a natureza personalíssima da prestação de serviço a cargo dos atletas e membros das comissões técnicas, a descrição dos fatos aponta a ocorrência, em tese, de simulação por parte dos contratantes e beneficiários (CBV e atletas), em cujo cerne está o dolo de fraudar o pagamento de ônus fiscais, previdenciários e trabalhistas.

4.2— Diante de tudo exposto, não resta dúvida de que **os verdadeiros contratados nos instrumentos firmados entre a CBV e os atletas e membros das comissões técnicas foram as pessoas físicas dos mesmos**, caracterizando a simulação conforme definido no art. 167 do Código Civil brasileiro, Lei 10.406/2002, in verbis :

³ Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 167. *É nulo o negócio jurídico simulado, mas subsistirá o que se dissimulou, se válido for na substância e na forma.*

§ 1º *Haverá simulação nos negócios jurídicos quando:*

- *aparentarem conferir ou transmitir direitos a pessoas diversas daquelas às quais realmente se conferem, ou transmitem;*
- *contiverem declaração, confissão, condição ou cláusula não verdadeira;*
- *os instrumentos particulares forem antedatados, ou pós-datados.*

§ 2º *Ressalvam-se os direitos de terceiros de boa-fé em face dos contraentes do negócio jurídico simulado.*

4.3- O objeto dos contratos firmados é de natureza personalíssima, ou seja, o sujeito das relações jurídicas são os indivíduos, pessoa física dos atletas e membros da comissão técnica, porém **simulou-se ser o sujeito destas relações jurídicas não os indivíduos, mas a pessoa jurídica constituída.**

4.4- **O fim de tal simulação, no que tange ao interesse da Fazenda Pública, foi escamotear ônus fiscais, previdenciários e trabalhistas. Em consequência, descaracterizou-se a relação jurídica simulada** (Pessoa Jurídica).

4.5- Demonstrada a ocorrência de ato simulado, é possível ao fisco desconsiderar os efeitos dos atos viciados para fins fiscais. Neste sentido, cita-se a obra de **Marco Aurélio Greco**:

"É aceito com certa tranqüilidade que o Fisco não precisa aguardar o trânsito em julgado de uma ação de anulação do ato simulado para poder autuar o contribuinte. Ou seja, o Fisco pode afastar o negócio individual e tributar conforme o negócio real e não negócio aparente, invocando simulação e demonstrando que esta ocorreu, tudo independentemente da desconstituição formal do ato."

4.6- No caso concreto, após as considerações aqui tecidas, evidencia-se que os reais contratados foram as pessoas físicas dos sócios representantes e prestadores do serviço, caracterizando portanto a simulação e sujeitando a CBV à multa de ofício qualificada, enquadrando-se no preceito estabelecido no Artigo 44, inciso I, § 1º, da lei 9.430/1996 (com alterações posteriores).

Aqui também se vale do mesmo acórdão nº 2401-005.938, de 16/01/2019, que tratou da matéria nos seguintes termos:

Da multa qualificada

Na autuação, **não restou provado o dolo decorrente da opção pelo contribuinte da tributação dos rendimentos decorrentes da exploração de uso de imagem na Pessoa Jurídica em lugar da pessoa física. Dolo não se presume, havendo que ser devidamente comprovado.**

A intenção de retardar ou impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária não restou comprovada, nem a de impedir ou retardar a ocorrência do fato gerador, **nem tampouco o conluio entre as partes**. Ao contrário, os elementos consubstanciados no autos deixa entrever a boa-fé do contribuinte, que incluiu na sua declaração da Pessoa Física como isentos rendimentos recebidos da DECO IMAGEM LTDA, tendo sido devidamente registrados os contratos que embasaram as operações de que decorreram tais rendimentos, além de terem sido **recolhidos os tributos devidos pela Pessoa Jurídica, bem como atendidas todas as intimações da autoridade lançadora.**

Além disso, a **aplicação da máxima *ignorantia legis non excusat* deve ser feita com temperamentos**, pois, sendo o Direito linguagem, como tal, apresenta problemas significativos, **não sendo sua interpretação unívoca**, podendo alguém deixar de cumprir seu dever jurídico baseado em interpretação (escolha) plausível na moldura do texto. Ademais, o **art. 112 do CTN impõe que, na dúvida, a lei tributária que comina penalidades deve ser interpretada de maneira favorável ao contribuinte, *in verbis***:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Ante o exposto, DOU PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para que seja excluída a qualificadora da multa, reduzindo-a para 75%. (g.n.)

Destacam-se as seguintes assertivas do excerto supra, todas aplicáveis ao presente caso:

- a) o dolo do administrador não restou comprovado de forma inequívoca;
- b) os tributos nas pessoas jurídicas foram recolhidos;
- c) na aplicação de penalidade, havendo dúvida, interpreta-se favoravelmente ao sujeito passivo.

Nestes autos, foram apresentados à Fiscalização os seguintes documentos e informações: (i) escrituração contábil, (ii) folhas de pagamento, (iii) contratos de prestação de serviços, (iv) notas fiscais e (v) termos de compromisso (fls. 14 a 15).

A Fiscalização confirmou, ainda, que a entidade sem fins econômicos recolhia a contribuição para o PIS à alíquota de 1% sobre a folha de pagamento de seus empregados (fl. 14), não incluindo os pagamentos feitos aos atletas e às comissões técnicas por terem eles sido realizados junto às pessoas jurídicas constituídas pelos referidos profissionais.

Não se pode ignorar que, à época dos fatos geradores destes autos, havia jurisprudência acerca da possibilidade de constituição de pessoas jurídicas para fins de recebimento dos valores relativos a direitos de imagem e premiações, conforme se verifica das ementas a seguir reproduzidas:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2009

(...)

DIREITO DE IMAGEM/ARENA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os valores convencionados no **contrato de licença de uso de imagem** restringem-se à participação coletiva do atleta em espetáculo desportivo transmitido ou retransmitido por emissoras televisivas ou de rádio, **não podendo serem considerados como remuneração oriunda do contrato de trabalho.**

LUVAS. JOGADOR DE FUTEBOL.

Pagamento do bônus de contratação, luvas. Utilização pelas empresas com objeto de atrair atletas. **Trata-se de verba não abrangida pelo conceito de salário de contribuição uma vez que não há prestação de serviço que justifique a incidência da contribuição previdenciária** prevista no artigo 22, da Lei 8.212/91.

COMISSÃO TÉCNICA. TÉCNICO. TREINADOR DE CLUBE PROFISSIONAL DE FUTEBOL. CONSTITUIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA PARA EXERCÍCIO E PAGAMENTO DOS SERVIÇOS. CARÁTER PERSONALÍSSIMO. POSSIBILIDADE. DESCONSIDERAÇÃO DOS NEGÓCIOS FIRMADOS.

É lícita a constituição de pessoas jurídicas tendo por objeto a atribuição de direitos patrimoniais relacionados com a atividade profissional de atletas, técnicos e comissão técnica, bem como relacionados com a cessão de direito ao uso de imagem, nome, marca ou som da voz. (Acórdão n.º 2403-002.722, rel. Marcelo Magalhães Peixoto, j. 10/09/2014)

[...]

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/12/2004

O **direito de imagem**, valor que é Pago por terceiros, detentores dos meios de comunicação, aos atletas, como remuneração pela transmissão dos jogos não constitui salário, direto ou indireto. Isso porque, **os valores pagos não se destinam à remuneração do custeio do trabalho prestado pelo atleta ao clube contratante, nem tem relação alguma com a execução regular do contrato de trabalho.** Tratando-se, na verdade, de pagamento originário, efetuado pelos compradores diretos dos direitos dos espetáculos, aos seus astros, sob a forma de **negócios comerciais completamente distintos dos contratos de trabalho.**

Recurso Voluntário Provido (Acórdão n.º 2301-000.618, rel. Damião Cordeiro de Moraes, j. 28/09/2009)

Considerando os excertos supra, é possível inferir que o Recorrente, ainda que não se tratasse de decisões com eficácia normativa, tinha suporte jurisprudencial a sua prática, não se vislumbrando, portanto, a ocorrência de fraude, simulação ou conluio, devendo-se afastar, por conseguinte, e tendo em vista o caráter de ordem pública dessa matéria, a qualificação da multa de ofício, isso, ainda, em conformidade com a súmula CARF n.º 14: “A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.”

Diante do exposto, vota-se por afastar a qualificação da multa de ofício.

I.2. Responsabilização do diretor presidente. Infração de lei.

O Recorrente alega a ausência de infração de lei (conduta específica) a justificar a responsabilização do diretor presidente (carência de motivação).

No Relatório Fiscal, tal medida encontra-se abordada nos seguintes termos:

5- RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA :

5.1 - Na análise dos fatos, considerando que **ao usar o artifício de contratação de empregados através de pessoas jurídicas agiu-se com infração de lei**, legitima-se o redirecionamento da execução fiscal para Diretores da empresa, **com base no artigo 135 do Código Tributário Nacional** (Lei 5.172/66)

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II- os mandatários, prepostos e empregados;

III- os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

5.2 - Assim, com base no supra-mencionado artigo 135 do Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66), **o lançamento do crédito tributário será realizado na empresa fiscalizada como contribuinte e a responsabilidade tributária imputada ao Diretor da empresa responsável pelas contratações, no caso, segundo o Estatuto da CBV, seu Diretor Presidente, em nome do qual foi lavrado Termo de Sujeição Passiva Solidária.** (fls. 17 a 18 – g.n.)

Verifica-se do trecho acima que a responsabilização do diretor presidente da CBV se fundamentou no fato de ele ter contratado os profissionais do esporte valendo-se do “artifício” de contratação de empregados por meio de pessoas jurídicas, o que, segundo a Fiscalização, caracterizava infração de lei.

Contudo, considerando os fundamentos da decisão tomada no subitem precedente deste voto, não tendo se caracterizado o dolo nos procedimentos adotados pelo Recorrente, não se sustenta a sua responsabilização pessoal, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, uma vez que a suposta infração de lei não restou configurada e nem demonstrada de forma inequívoca.

Luciano Amaro aborda tal questão nos seguintes termos: “Para que a responsabilidade se desloque do contribuinte para terceiro, é preciso que o ato por este praticado escape totalmente das atribuições de gestão ou administração, o que frequentemente se dá em situações nas quais o representado ou administrado é (...) vítima de ilicitude praticada pelo representante ou administrador.”⁴

Nessa mesma linha já decidiu o Superior Tribunal de Justiça (STJ), *verbis*:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE DE SÓCIO-GERENTE. LIMITES. ART. 135, III, DO CTN. PRECEDENTES.

(...)

3. De acordo com o nosso ordenamento jurídico-tributário, **os sócios (diretores, gerentes ou representantes da pessoa jurídica) são responsáveis, por substituição, pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes da prática de ato ou fato eivado de excesso de poderes ou com infração de lei, contrato social ou estatutos, nos termos do art. 135, III, do CTN.**

⁴ AMARO, Luciano. Direito tributário brasileiro. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2006, p. 328.

4. **O simples inadimplemento não caracteriza infração legal.** Inexistindo prova de que se tenha agido com excesso de poderes, ou infração de contrato social ou estatutos, não há falar-se em responsabilidade tributária do ex-sócio a esse título ou a título de infração legal. Inexistência de responsabilidade tributária do ex-sócio.

5. Precedentes desta Corte Superior.

6. Embargos de Divergência rejeitados.

(EREsp. 174.532/PR, ReI. Min. José Delgado, 1ª Seção, unânime, DJ de 20/08/2001 – g.n.).

Também no CARF há decisão nesse sentido, *verbis*:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

MULTA QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE NÃO CARACTERIZADO. DESCABIMENTO.

Não sendo suficientes os elementos fáticos para que se considere evidente o dolo de fraudar a arrecadação tributária (evidente intuito de fraude), descabe a qualificação da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. ADMINISTRADOR. ART. 135, III, DO CTN. AFASTAMENTO DO CARÁTER FRAUDULENTO.

Afastada a caracterização do intuito de fraude que justificou a aplicação de multa qualificada, não pode remanescer a responsabilização tributária do administrador pelos atos praticados, a qual foi atribuída em razão do caráter fraudulento da conduta. (Acórdão nº 9101-003.212, rel. Adriana Gomes Rêgo, j. 08/11/2017)

Logo, uma vez descaracterizada a ocorrência de fraude ou simulação, deve-se afastar a responsabilidade tributária do diretor presidente, atribuída com base no inciso III do art. 135 do CTN.

I.3. Dedução das contribuições pagas pelas pessoas jurídicas.

Inobstante se tratar de matéria levantada pelo Recorrente somente após o prazo para a interposição do recurso voluntário⁵, por se tratar de matéria umbilicalmente conectada ao princípio da legalidade, princípio esse que veda a exigência de tributo para além de sua previsão legal, aqui se verificará a possibilidade do desconto pretendido por ele (dedução da Contribuição para o PIS e da Cofins pagas pelas pessoas jurídicas), tendo-se em conta, ainda, que tal possibilidade encontra-se, estreitamente, vinculada à própria apuração do crédito tributário.

Trata-se de matéria enfrentada em acórdãos referenciados neste voto, às quais aqui se reporta mais uma vez:

INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA PARA REALIZAÇÃO DE ATIVIDADE PERSONALÍSSIMA. IMPOSSIBILIDADE. NECESSIDADE DE IMPUTAÇÃO DO

⁵ Ary da Silva Graça Filho protocolizou petição na repartição de origem, aduzindo questão de ordem pública, qual seja, “a necessidade de dedução da Contribuição ao PIS e da COFINS já pagas sobre os montantes considerados como Folha de Pagamento e tidos pela Autuada como prestação de serviços.”

TRIBUTO RECOLHIDO PELA PESSOA JURÍDICA AOS VALORES LANÇADOS.

No caso de desconsideração de pessoa jurídica interposta para a realização de serviços personalíssimos, **os tributos já recolhidos pela pessoa jurídica deverão ser imputados aos tributos devidos pela pessoa física, exigidos no auto de infração.** Entendo que, tendo sido desconsiderada a validade de um ato simulado, devem ser também desconsiderados todos seus efeitos e buscados os efeitos do ato dissimulado. Ora, **a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica, referentes à atividade que – de acordo com a própria fiscalização – não teria sido por ela exercida, é uma mera consequência lógica e necessária ao lançamento.** De outra forma, penso que não realizar a imputação dos valores pagos pela pessoa jurídica aos valores devidos pela pessoa física, decorrentes da mesma atividade, seria uma incoerência interna, desconsiderando-se somente uma parte do ocorrido. (Acórdão nº 9202-002.764, referenciado no acórdão nº 9202-004.548, j. 23/11/2016 – g.n.)

[...]

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício:2012,2013

(...)

RECEITA DA PESSOA JURÍDICA. RECLASSIFICAÇÃO PARA RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DA PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DE TRIBUTO RECOLHIDO NA PESSOA JURÍDICA. MESMA NATUREZA. POSSIBILIDADE.

Cabível a dedução no lançamento de ofício do imposto de renda da pessoa física, antes da inclusão dos acréscimos legais, com relação aos valores arrecadados de mesma natureza a título de imposto de renda da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos tributáveis auferidos pela pessoa física.

(...)

Voto

(...)

Para negar o direito pleiteado, a decisão de piso alegou que os tributos recolhidos pela pessoa jurídica não se confundem com o imposto de renda exigido da pessoa física. Além disso, não haveria previsão legal expressa para se realizar a compensação entre contribuintes distintos.

Nada obstante, é cabível a dedução do lançamento fiscal em relação aos valores arrecadados a título de imposto de renda da pessoa jurídica, cuja receita foi desclassificada e considerada rendimentos auferidos pela pessoa física.

De fato, afigura-se plenamente razoável a dedução dos eventuais **recolhimentos de mesma natureza a título de imposto sobre a renda** efetuados pela Deco Imagem Ltda, constituída para intermediar o recebimento de valores decorrentes dos contratos de licença de uso de imagem do atleta profissional, tendo em conta, nesse raciocínio, o tributo exigido da pessoa física no presente auto de infração, reconhecendo-se que parte dele foi efetivamente pago, ainda que por outrem.

O aproveitamento do imposto de renda comprovadamente recolhido no ajuste, pela pessoa jurídica Deco Imagem Ltda, ou retido pelas fontes pagadoras, no caso Fluminense Football Club e/ou Unimed/RIO, **previamente ao início do procedimento**

de fiscalização, é apto a operar efeitos na base de cálculo da multa de ofício, ou seja, antes da inclusão dos acréscimos legais.

Quanto aos **demais tributos** pagos, **distintos do imposto de renda**, o aproveitamento entre pessoas distintas, em qualquer hipótese, **dependeria de previsão em lei específica autorizadora de sua realização**. Como regra, a compensação no âmbito tributário implica a existência de duas pessoas, simultaneamente credoras e devedoras uma da outra desde a origem, havendo obrigações recíprocas entre as partes (art.170, do Código Tributário Nacional).

Não se deve transmutar o processo fiscal de controle do lançamento em procedimento de compensação. A via adequada é, portanto, a restituição, sem prejuízo da observância do prazo para repetição do indébito e do cumprimento dos demais requisitos estipulados na legislação.

Particularmente, acredito que no presente caso o início do prazo para repetição do indébito apenas ocorre a partir da decisão definitiva contrária ao sujeito passivo, quando a reclassificação da receita para rendimentos da pessoa física se torna imutável no âmbito administrativo.

Até então, a manifestação de vontade pela compensação ou pedido de restituição pela pessoa jurídica é medida impraticável, porque não conciliável com o exercício do direito de defesa no contencioso administrativo fiscal. Com efeito, a espinha dorsal da linha argumentativa do recorrente assenta-se na legitimidade de uma situação pré-existente ao lançamento fiscal, isto é, a possibilidade de utilização da pessoa jurídica Deco Imagem Ltda, controlada pela pessoa física detentora da imagem, para explorar economicamente os direitos de uso desta imagem através de seu licenciamento a terceiros. (g.n.)

Considerando as decisões acima, constata-se que elas reconhecem o direito ao desconto do imposto de renda pago pelas pessoas jurídicas do imposto de renda devido pelas pessoas físicas, por se tratar de tributos de mesma natureza, entendimento esse em consonância com a previsão constitucional a seguir transcrita:

Art. 153. **Compete à União instituir impostos sobre:**

(...)

III - renda e proventos de qualquer natureza;

Verifica-se que, independentemente do sujeito passivo, se pessoa física ou jurídica, o imposto autorizado pela Constituição Federal é único, qual seja, aquele incidente sobre renda e proventos de qualquer natureza.

No presente caso, está-se diante de tributos distintos. Em relação à Cofins, mostra-se despiciendo se alongar na justificativa, dado se tratar de tributo, indiscutivelmente, diverso da contribuição para o PIS sobre a folha de salários, restando perquirir acerca da Contribuição para o PIS incidente sobre o faturamento.

A matriz constitucional assim estipula:

Art. 195. A **seguridade social será financiada** por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das **seguintes contribuições sociais:**

I - **do empregador, da empresa e da entidade** a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) a **folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;**

b) a **receita ou o faturamento;** (g.n.)

Verifica-se dos dispositivos transcritos que se trata de tributos com bases de cálculo distintas, uma sobre a folha de salários e a outra sobre o faturamento e demais receitas, não se vislumbrando, por conseguinte, a possibilidade de aproveitamento da contribuição para o PIS incidente sobre a receita de prestação de serviços paga pelas pessoas jurídicas na apuração da contribuição para o PIS incidente sobre a folha de salário devida pela entidade contratante.

Além de terem previsão constitucional e base de cálculos distintas, referidas contribuições são devidas por sujeitos passivos diversos, a saber: a pessoa jurídica contratante do trabalho de pessoas físicas, de um lado, e a sociedade empresária prestadora de serviços, de outro.

Logo, não há previsão legal ao aproveitamento pretendido pelo Recorrente.

II. Conclusão.

Diante do exposto, vota-se por não conhecer do recurso voluntário interposto por CBV, por intempestivo, e, em relação ao recurso voluntário interposto pelo responsável solidário, em não conhecê-lo em parte, por inovação dos argumentos de defesa, e, na parte conhecida, em lhe dar provimento para excluir o sócio administrador do polo passivo do lançamento, bem como para afastar a qualificação da multa de ofício.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

Declaração de Voto

Com a devida vênia, dirirjo do sempre bem elaborado voto apresentado pelo Ilustre Conselheiro relator.

Solicitei vistas do processo para verificar se o sujeito passivo solidário em sua Impugnação apresentou defesa de mérito em relação à autuação e, se no caso concreto, haveria a

aplicação do decidido pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Constitucionalidade nº 66.

Em referida ADC, o STF decidiu pela constitucionalidade do art. 129 da Lei nº 11.196/2005, conforme ementa a seguir transcrita:

“AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE. REGIME JURÍDICO FISCAL E PREVIDENCIÁRIO APLICÁVEL A PESSOAS JURÍDICAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS INTELECTUAIS, INCLUINDO OS DE NATUREZA CIENTÍFICA, ARTÍSTICA E CULTURAL. COMPATIBILIDADE CONSTITUCIONAL. LIVRE INICIATIVA E VALORIZAÇÃO DO TRABALHO. LIBERDADE ECONÔMICA NA DEFINIÇÃO DA ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL. AÇÃO JULGADA PROCEDENTE. 1. A comprovação da existência de controvérsia judicial prevista no art. 14 da Lei n. 9.868/1999 demanda o cotejo de decisões judiciais antagônicas sobre a validade constitucional na norma legal. Precedentes. 2. É constitucional a norma inscrita no art. 129 da Lei n. 11.196/2005.” (ADC 66, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 21/12/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-053 DIVULG 18-03-2021 PUBLIC 19-03-2021)

O dispositivo legal tido por constitucional apresenta o seguinte texto:

“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.”

Assim, temos que aludido texto legal foi tido por constitucional.

Em sede de Impugnação, o solidário, embora de modo sucinto, alegou justamente a aplicação ao litígio do disposto no art. 129 da Lei nº 11.196/2005.

Consignou em sua defesa o sujeito passivo solidário:

Baseia-se a fiscalização, para justificar o lançamento e a malsinada responsabilidade tributária, que a CBV contratava em conluio com seus servidores, pessoas físicas simulando a contratação de pessoa jurídica, para evitar o pagamento de impostos e contribuições sociais.

Além de agredir os fatos e desconsiderar a impossibilidade de contratação trabalhista por suas atividades desportivas, o autuante afronta a Lei nº 11.196 de 21.11.05 que dispõe:

Art. 129 – Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em

caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações à 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 n.º 10.406 de 10.01.02, Código Civil.

Além da contratação dita simulada estar prevista em lei, o autuante não demonstrou que o impugnante tenha praticado qualquer ato com excesso de poder, ou que tenha infringido o estatuto da CBV.

Ora, tendo o sujeito passivo solidário invocado em sua defesa a aplicação do citado texto legal e este ter sido declarado constitucional pelo STF, compreendo pelos elementos coligidos aos autos que deva ser aqui aplicado.

O fato de no pedido da peça impugnatória apresentado pelo sujeito passivo solidário ter se limitado a requerer a sua exclusão do polo passivo, não invalida a defesa apresentada em relação ao contido no art. 129 da Lei n.º 11.196/2005, em respeito ao princípio do formalismo moderado.

É de se salientar que o esporte é um fenômeno sócio cultural extremamente importante desde o início deste século (PAES, Roberto Rodrigues; Montagner, Paulo Cesar; Ferreira, Henrique Barcelos. *Pedagogia do Esporte: iniciação e treinamento em Basquetebol*. Rio de Janeiro: Guanabara Koogan, 2009) e que faz parte das manifestações culturais do homem, inclusive as de lazer.

Sobre o esporte a lição de Ubiratan Silva Alves em Conteúdos culturais do lazer e relações com o esporte (Los contenidos culturales de la recreación y sus relaciones con el deporte) in <https://efdeportes.com/efd198/conteudos-culturais-do-lazer-e-esporte.htm>:

“Nos interesses artísticos, o predomínio é estético, o imaginário, as emoções e sentimentos. É uma forma de linguagem importante no sentido de educação das sensibilidades. As experiências estéticas podem resultar em algumas descobertas antes camufladas. A possibilidade neste interesse se dá através de novas linguagens e da vivência e experimentação de novas experiências.

Relacionando o interesse artístico ao esporte, poderíamos vislumbrar os participantes expressando suas emoções e sentimentos através, por exemplo, da imitação de ídolos esportivos (atletas/árbitros/técnico/dirigentes) ou ainda na participação como espectador, seja ao vivo no evento ou pela televisão, rádio ou internet.

Não é difícil ver em grandes arenas esportivas os espectadores criando coreografias, cantos e palavras de ordem que cativam os torcedores de modo bastante envolvente, efusivo. A famosa “ola” (onda em espanhol), criada por torcedores em estádios de futebol, pode caracterizar bem esse interesse artístico relacionado ao esporte. Nas torcidas organizadas há membros que praticamente não assistem ao espetáculo ficando apenas organizando as manifestações dos membros da torcidas.

Existem ainda locutores que ficam dentro das arenas (não necessariamente nos estádios de futebol) com microfones conversando com os espectadores, agitando as torcidas e oferecendo prêmios e brindes aos presentes promovendo "gritos" e coreografias de incentivo aos atletas. Temos visto isso em jogos da Seleção Brasileira de voleibol quando acontecessem no Brasil. Os mascotes também são figuras muito presentes nos eventos esportivos (inclusive no futebol) fazendo várias intervenções e manifestações com o público relacionadas aos interesses artísticos.

Já nos interesses intelectuais temos o contato com o real, o racional, com as informações, o desenvolvimento do intelecto. Nestes interesses os sujeitos participam, por exemplo, de alguns jogos (de estratégia, quebra-cabeça) ou de palestras e cursos.

Os esportes têm uma vasta literatura produzida em várias vertentes como por exemplo biografias de esportistas, tipos de treinamentos, eventos esportivos, estatísticas das mais variadas, entre outras. Relacionados a este interesse, pode-se investir em leituras de obras, investigação de documentários, possíveis pesquisas sobre dados relativos a recordes, curiosidades esportivas.”

Não sem razão, esporte e cultura integram o mesmo capítulo da Constituição Federal (CAPÍTULO III - DA EDUCAÇÃO, DA CULTURA E DO DESPORTO).

Importante consignar que, em seu voto, a relatora, Ministra Cármen Lúcia, defendeu a constitucionalidade do dispositivo com a seguinte assertiva:

“A regra jurídica válida do modelo de estabelecimento de vínculo jurídico estabelecido entre prestador e tomador de serviços deve pautar-se pela mínima interferência na liberdade econômica constitucionalmente assegurada e revestir-se de grau de certeza para assegurar o equilíbrio nas relações econômicas e empresariais.”

Conforme consta do relatório da decisão recorrida, a Fiscalização identificou que os atletas de voleibol de quadra e os membros das comissões técnicas do contribuinte não integravam as folhas de pagamento da entidade e que o autuado apontou que esses profissionais recebiam direitos de imagem, premiações e remuneração por prestação de serviços, e que para tal, haviam constituído pessoas jurídicas que firmavam contratos ou “Termos de Compromisso” com a Confederação Brasileira de Voleibol – CBV para receber tais quantias.

Considerando a especificidade do caso concreto, não vislumbro a intenção em se ludibriar o Fisco e omitir o recolhimento da contribuição, pois é por demais sabido que os atletas e membros da comissão técnica, na verdade tem atuação profissional esporádica e específicas, não sendo uma relação contínua e não eventual.

Dispõe o art. 41 da Lei 9.615/1998:

“Art. 41. A participação de atletas profissionais em seleções será estabelecida na forma como acordarem a entidade de administração convocante e a entidade de prática desportiva cedente.

§ 1º-A entidade convocadora indenizará a cedente dos encargos previstos no contrato de trabalho, pelo período em que durar a convocação do atleta, sem prejuízo de eventuais ajustes celebrados entre este e a entidade convocadora.

§ 2º-O período de convocação estender-se-á até a reintegração do atleta à entidade que o cedeu, apto a exercer sua atividade.”

Disse a Recorrente que:

“No caso específico destes autos, os atletas profissionais continuavam recebendo seus respectivos salários ou verbas contratuais de seus clubes, cujo ajuste reiteradamente praticado com a CBV não previa (e não prevê) a indenização dos valores relativos ao período de convocação.”

A CLT em seu art. 3º define o conceito de empregado nos seguintes termos:

“Art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.”

Pelo texto legal tem-se, portanto que a relação de emprego apresenta como requisitos: i) a alteridade; ii) a subordinação; iii) a pessoalidade; iv) a onerosidade e v) a não eventualidade, sendo que tais requisitos, a fim de se caracterizar uma relação de emprego, deverão ocorrer simultaneamente, de forma cumulativa.

O fato de os atletas cumprirem uma série de obrigações com a CBV, tais como, o atendimento às convocações, obrigações com patrocinadores da CBV e com os membros das comissões técnicas, cumprimento de horário de treinos e viagens, obrigações de zelar pelos materiais e instalações da CBV, tais circunstâncias não caracterizam a existência de uma relação de subordinação em relação à CBV, o que atrai, portanto, a aplicação do disposto no art. 129 da Lei nº 11.196/2005, repita-se, tido por constitucional pelo STF.

Chamo a atenção, ainda, para o fato de não restar cumprida para a vinculação alegada pela Fiscalização a não eventualidade, pois como já dito, os atletas tinham atuação profissional perante a CBV de modo esporádico mediante as convocações realizadas.

Conforme o requisito da não eventualidade, para que seja caracterizada a relação de emprego, o trabalhador deverá prestar serviço com habitualidade, de forma contínua, ou seja, permanentemente, o que não é o caso em específico.

O recorrente solidário em sua peça recursal trouxe aos autos os períodos do exercício de 2010 em que houve convocação de atletas por parte da CBV:

Seleção	Convocação	Campeonato	Período
Infanto-Juvenil Feminina	Nota 071/2010	Sul-Americano	24/09/2010 a 02/10/2010
Juvenil Feminina	Nota 083/2010	Copa Pan-Americana	16/06/2010 a 27/06/2010
		Sul-Americano	09/10/2010 a 16/10/2010
Sub 23 Feminina	Nota 031/2010	Jogos Sul-Americanos de Medelim	23/03/2010 a 29/03/2010
Feminina Adulta	Nota 075/2010	World Grand Prix	06/08/2010 a 29/08/2010
	Nota 167/2010	Campeonato Mundial	29/10/2010 a 15/11/2010
Infanto-Juvenil Masculina	Nota 024/2010	Sul-Americano	10/04/2010 a 17/04/2010
	Nota 136/2010	Jogos Preparatórios da Seleção Brasileira Infanto-Juvenil Masculina	28/07/2010 a 17/08/2010 (01/08 a 10/08 em Marília-SP - Brasil x Itália - e 10/08/2010 a 16/08/2010 em Anápolis-GO - Brasil x Rússia)
	Nota 074/2010	Sul-Americano	29/08/2010 a 05/09/2010
Juvenil Masculina	Nota 085/2010	Sul-Americano	24/09/2010 a 02/10/2010

Sub 23 Masculina	Nota 031/2010	Jogos Sul-Americanos de Medelim	23/03/2010 a 29/03/2010
Adulta Masculina	Nota 071/2010, de 19/04/2010	Copa Pan-Americana	23/05/2010 a 29/05/2010
	Notas 078/2010, 082/2010 e 130/2010	Liga Mundial	04/06/2010 a 25/06/2010
	Nota 142/2010, de 30/07/2010	Campeonato Mundial	24/09/2010 a 10/10/2010

Pelo quadro acima reproduzido verifica-se que as convocações são eventuais e específicas, não podendo ser sustentado que tais convocações, caracterizam o requisito de não eventualidade.

A lição de Maurício Godinho Delgado é importante no tema em debate:

“A legislação trabalhista clássica não incide sobre o trabalhador eventual – embora não haja dúvida de que ele também possa ser um trabalhador subordinado. Por ser um “subordinado de curta duração” (Amauri Mascaro Nascimento), esporádica e intermitentemente vinculado a distintos tomadores de serviço, falta ao trabalhador eventual um dos cinco elementos fático-jurídicos da relação empregatícia – exatamente o elemento que enfatiza a idéia de permanência -, o que impede sua qualificação como empregado.” (Delgado, Maurício Godinho. Curso de direito do trabalho – 6ª ed. – São Paulo: LTr, 2007, pág. 294)

O mesmo raciocínio acima exposto, de ausência de vínculo empregatício, tem aplicação os membros das comissões técnicas (técnicos, auxiliares, médicos, fisioterapeutas, psicólogos, estatísticos).

Acrescento, por fim, precedente do CARF em relação à licitude no pagamento de valores à título de direito de imagem e a contratação de profissionais (atletas, técnicos e comissão técnica) através de pessoa jurídica:

“Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2008 a 30/06/2009

(...)

GRATIFICAÇÃO. BICHO.

DIREITO DE IMAGEM/ARENA. NÃO INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA.

Os valores convencionados no contrato de licença de uso de imagem restringem-se à participação coletiva do atleta em espetáculo desportivo transmitido ou retransmitido por emissoras televisivas ou de rádio, não podendo serem considerados como remuneração oriunda do contrato de trabalho.

LUVAS. JOGADOR DE FUTEBOL.

Pagamento do bônus de contratação, luvas. Utilização pelas empresas com objeto de atrair atletas. Trata-se de verba não abrangida pelo conceito de salário de contribuição uma vez que não há prestação de serviço que justifique a incidência da contribuição previdenciária prevista no artigo 22, da Lei 8.212/91.

COMISSÃO TÉCNICA. TÉCNICO. TREINADOR DE CLUBE PROFISSIONAL DE FUTEBOL. CONSTITUIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA PARA EXERCÍCIO E PAGAMENTO DOS SERVIÇOS. CARÁTER PERSONALÍSSIMO. POSSIBILIDADE. DESCONSIDERAÇÃO DOS NEGÓCIOS FIRMADOS.

É lícita a constituição de pessoas jurídicas tendo por objeto a atribuição de direitos patrimoniais relacionados com a atividade profissional de atletas, técnicos e comissão técnica, bem como relacionados com a cessão de direito ao uso de imagem, nome, marca ou som da voz. (...)” (Processo nº 10580.728136/2010-38; Acórdão nº 2403-002.722; Relator Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto; sessão de 10/09/2014)

Diante do exposto, voto por conhecer e dar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo solidário.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade