



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16327.720110/2015-33
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-005.557 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de dezembro de 2021
Recorrente BRADESCO VIDA E PREVIDENCIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010, 2011

PEJOTIZAÇÃO. DISSIMULAÇÃO DE RELAÇÃO TRABALHISTA. FRAUDE.

O estabelecimento de relação empresária com pessoa jurídica para dissimular a relação trabalhista com o sócio da empresa contratada, caracterizada pela existência comprovada de pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação na relação estabelecida, configura fraude com efeitos tributários e dá ensejo aos devidos lançamentos tributários para exigir o imposto de renda que deveria ter sido retido e as contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos empregados, bem como para impor as sanções tributárias correspondentes.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2010, 2011

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA. MULTA ISOLADA.

Após o encerramento do período de apuração do Imposto de Renda, a responsabilidade pelo pagamento do tributo passa a ser do beneficiário dos rendimentos, sendo cabível a aplicação da multa isolada prevista no art. 9º da Lei nº 10.426/2002, em desfavor da fonte pagadora omissa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os Conselheiros Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque e a Conselheira Mauritânia Elvira de Sousa Mendonça, que votaram por dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, Wilson Kazumi Nakayama, Fredy José Gomes de Albuquerque, Sérgio Magalhães Lima, Viviani Aparecida Bacchmi, Maurítânia Elvira de Sousa Mendonça (suplente convocada) e Neudson Cavalcante Albuquerque (Presidente).

Relatório

BRADESCO VIDA E PREVIDÊNCIA S.A, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 106-006.835 (fls. 987), pela DRJ06, interpôs recurso voluntário (fls. 1021) dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

O processo trata de lançamento tributário para exigir multa isolada no valor de R\$ 359.795,26 (fls. 846) decorrente do fato de o contribuinte ter deixado de reter na fonte o Imposto de Renda devido por ocasião de pagamentos nos anos 2010 e 2011 da remuneração de empregados, embora estes estivessem formalmente vinculados à empresa por meio de pessoas jurídicas das quais eram sócios, em configuração conhecida como “pejotização”. A exigência foi fundamentada no artigo art. 9º da Lei nº 10.426/02 (redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488/07). O procedimento fiscal está descrito no Relatório Fiscal de fls. 852, em combinação com as informações prestadas pelo Ministério do Trabalho e Emprego, as quais deram ensejo a esta ação fiscal.

O mesmo procedimento fiscal deu ensejo aos lançamentos tributários das correspondentes Contribuições Sociais Previdenciárias, formalizados no processo nº 16327.720118/2015-08, o qual foi julgado em primeira instância de maneira favorável à Fazenda Nacional e, atualmente, encontra-se no CARF com recurso voluntário pendente de julgamento.

O contribuinte impugnou o presente lançamento tributário (fls. 882), afirmando a nulidade do auto de infração, por vício de motivação, bem como a improcedência das conclusões alcançadas pela fiscalização. A decisão de primeira instância, ora recorrida, julgou a impugnação improcedente (fls. 987).

O recurso voluntário apresentado em seguida (fls. 1021) argumenta, em apertada síntese, que:

- (i) que o lançamento tributário é nulo em razão de não ter demonstrado, de forma individualizada, a existência concreta das situações que caracterizam a relação de emprego entre a empresa autuada e os sócios das empresas de corretagem;
- (ii) que o Acordo Operacional celebrado entre a empresa autuada e as empresas de corretagem não é um contrato de prestação de serviços, mas apenas um acordo comercial o qual não autoriza presumir a existência dos elementos de fato caracterizadores da relação de emprego;
- (iii) que a Terceira Turma do Tribunal Regional do Trabalho da Oitava Região (Pará), no Acórdão RO 0011079-39.2013.5.08.0206, de 21.01.2015, rechaçou a pretendida existência da relação de emprego aqui discutida;

- (iv) que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADC nº 66, reconheceu a constitucionalidade do art. 129 da Lei nº 11.196/05, que autoriza o exercício de atividades profissionais por meio de pessoa jurídica, inclusive aquelas de caráter personalíssimo;
- (v) que a presente multa não tem suporte legal em razão do fato de a responsabilidade da fonte pagadora extinguir-se com a ocorrência do fato gerador do tributo.

Esses argumentos serão detalhados e apreciados no voto que se segue.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 04/01/2021 (fls. 1018) e o seu recurso voluntário foi apresentado em 26/01/2021 (fls. 1019). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

O recorrente opõe-se à decisão de primeira instância com os argumentos a seguir apresentados e apreciados.

1 Lançamento tributário – fundamentação - nulidade

O recorrente afirma que o lançamento tributário é nulo em razão de não ter demonstrado, de forma individualizada, a existência concreta das situações que caracterizam a relação de emprego entre a empresa autuada e os sócios das empresas de corretagem, conforme o seguinte excerto (fls. 1030):

Como se observa, a fiscalização em causa simplesmente fundamentou o lançamento tributário em relatório da fiscalização trabalhista que teria apurado processo de "Pejotização", sendo que as conclusões dos Fiscais do Trabalho quanto à suposta existência de relação de emprego dos 24 corretores pessoas jurídicas verificadas decorrem fundamentalmente de acusações quanto a situações de fato supostamente constatadas em Belém do Pará, a saber: trabalho realizado exclusivamente dentro das agências do Banco Bradesco: com obediência de horário bancário: com acesso aos sistemas informatizados, sob controle de presença, de produtividade e exigência de metas; com vedação de comercializar produtos de outras seguradoras; com atendimento às regras do Banco inclusive de marketing; inexistência de sede e livros contábeis e fiscais dessas pessoas jurídicas; comparecimento a reuniões mensais: trabalho pessoal e subordinado, participação em seminários, campanhas etc. em fins de semana e à noite e outras.

Contudo, além dos itens acima que decorrem da legislação que regula a profissão de corretor em causa e das regras de convivência comercial estabelecidas no Acordo de Operacional, aqueles fatos que caracterizam a relação de emprego - trabalho com horário, subordinação, exclusividade, dependência, fiscalização etc,

deveriam ter sido especificamente demonstrados pela fiscalização tributária em relação a cada uma das pessoas jurídicas elencadas na listagem constante do presente processo.

Verifico que a fiscalização caracterizou as relações de emprego em função de uma atividade específica do contribuinte, que é a prospecção de clientes para a aquisição de seguros. Nesse mister, demonstrou que havia um procedimento padrão aplicado a todos os corretores apontados e que esse procedimento, em seus elementos, caracterizava a existência de uma relação de emprego, apesar da sua formalização por meio de pessoas jurídicas cujos sócios eram os corretores a serviço da empresa. Após essa caracterização, a fiscalização aponta nominalmente todas as pessoas que estariam nessa situação padrão.

Tratando-se de um procedimento padrão da empresa autuada aplicável a cada uma das pessoas apontadas, entendo que a caracterização assim feita pela fiscalização supre a demonstração individualizada para cada um dos alegados empregados. A contrario sensu, a demonstração individualizada requerida pelo recorrente consistiria na enfadonha repetição do mesmo texto para cada um dos empregados enquadrados, o que seria contraproducente e desnecessário.

Entendo que a acusação fiscal está suficientemente clara em seus aspectos objetivos e subjetivos, não havendo qualquer óbice para a defesa do contribuinte. O recorrente possui todos os insumos necessários para questionar o procedimento padrão imputado pela fiscalização e a lista dos empregados imputados, podendo inclusive fazer questionamentos individuais, caso queira.

Saliento que a acusação fiscal está acompanhada de provas concretas e abundantes das atividades praticadas pelas pessoas apontadas como empregados (fls. 238 a 845). Ainda que o recorrente entenda que essas provas não configuram as alegadas relações de emprego, como será visto mais adiante, não é possível afirmar que há vício na fundamentação da acusação a dar ensejo à sua anulação.

A nulidade no âmbito do processo administrativo fiscal federal está prevista no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, o qual possui a seguinte redação:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Não havendo qualquer vício de nulidade no lançamento tributário, afasto o presente argumento do recorrente.

2 Relação de emprego

A acusação fiscal é no sentido de que o contribuinte deixou de recolher o IRRF sobre a remuneração dos empregados apontados, utilizando-se, para tanto, do artifício de criação de uma relação contratual com empresas interpostas, cujos sócios eram, na verdade, seus empregados, em procedimento conhecido como “pejotização”. O recorrente nega que exista a

imputada relação de emprego entre a empresa autuada e os corretores sócios das empresas de corretagem com que fazia parceria.

Segundo a jurisprudência trabalhista, a relação de emprego existe quando são encontrados cinco elementos: trabalho realizado por pessoa física, com pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e sob subordinação. A existência desses elementos, evidenciados por meio de provas, supera qualquer outra forma dada pelas partes. Veja-se decisão do TST nesse sentido, em acórdão da lavra do Ministro Mauricio Godinho Delgado que, além de importante vetor na jurisprudência trabalhista, é referência inevitável dentre os doutrinadores trabalhistas pátrios:

AGRAVO DE INSTRUMENTO DA RECLAMADA. RECURSO DE REVISTA. PROCESSO SOB A ÉGIDE DA LEI 13.015/2014 E ANTERIOR À LEI 13.467/2017. 1. PRELIMINAR DE NULIDADE PROCESSUAL POR NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. 2. RECONHECIMENTO DE VÍNCULO DE EMPREGO. COMPROVAÇÃO. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 126/TST. 3. HORAS EXTRAS. TRABALHO EXTERNO. ART. 62, I, DA CLT. COMPROVAÇÃO. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 126/TST. 4. RESSARCIMENTO DE VALORES. MATÉRIA FÁTICA. SÚMULA 126/TST. O fenômeno sociojurídico da relação empregatícia emerge quando reunidos os seus cinco elementos fático-jurídicos constitutivos: prestação de trabalho por pessoa física a outrem, com pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e sob subordinação. Verificada a reunião de tais elementos, a relação de emprego existe. Na hipótese, a Reclamada, ao contestar o pleito de reconhecimento do vínculo de emprego, admitiu a prestação de serviços pelo Reclamante, negando, contudo, a natureza empregatícia da relação. Ao fazê-lo, atraiu para si o ônus de comprovar o alegado fato impeditivo do direito postulado, encargo do qual não se desincumbiu a contento, segundo o TRT. Com efeito, a Corte Regional, amparada no conjunto fático-probatório produzido nos autos, e em respeito ao princípio da primazia da realidade, segundo o qual se deve analisar a prática concreta efetivada ao longo da prestação de serviços, constatou que a prestação de serviços do Autor à Reclamada, por intermédio da empresa por ele constituída, visava a mascarar o vínculo empregatício existente entre as partes, evidenciando-se nítida fraude trabalhista (fraude denominada na comunidade trabalhista de "pejotização", isto é, uso fraudulento da pessoa jurídica para mascarar a relação empregatícia). Diante de tal constatação, e considerando que as informações constantes no acórdão regional demonstram a existência dos elementos caracterizadores da relação de emprego, deve persistir a decisão do Regional. Acresça-se que a diferenciação central entre o trabalhador autônomo e o empregado situa-se na subordinação. Fundamentalmente, trabalho autônomo é aquele que se realiza sem subordinação do trabalhador ao tomador de serviços. Autonomia é conceito antitético ao de subordinação. Enquanto esta traduz a circunstância juridicamente assentada de que o trabalhador acolhe a direção empresarial no tocante ao modo de concretização cotidiana de seus serviços, a autonomia traduz a noção de que o próprio prestador é que estabelece e concretiza, cotidianamente, a forma de realização dos serviços que pactuou prestar. Na subordinação, a direção central do modo cotidiano de prestação de serviços transfere-se ao tomador; na autonomia, a direção central do modo cotidiano de prestação de serviços preserva-se com o prestador de trabalho. Não se desconhece, outrossim, que a relação de emprego é a principal fórmula de conexão de trabalhadores ao sistema socioeconômico existente, sendo, desse modo, presumida sua existência, desde que seja incontroversa a prestação de serviços (Súmula 212/TST). A Constituição da República, a propósito, elogia e estimula a relação empregatícia ao reportar a ela, direta ou indiretamente, várias dezenas de princípios, regras e institutos jurídicos. Em consequência, possuem caráter manifestamente excetivo fórmulas alternativas de prestação de serviços a alguém, por pessoas naturais, como, ilustrativamente, contratos de estágio, vínculos autônomos ou eventuais, relações cooperativadas e a fórmula intitulada de "pejotização". Em qualquer desses casos - além de outros -, estando presentes os elementos da relação de emprego,

esta prepondera, impõe-se e deve ser reconhecida, uma vez que a verificação desses pressupostos, muitas vezes, demonstra que a adoção de tais práticas se dá apenas como meio de precarizar as relações empregatícias. Somente não se enquadrará como empregado o efetivo trabalhador autônomo ou eventual. Essa, contudo, não é a hipótese dos autos, em que o contexto fático delineado pela Corte de origem - insuscetível de revisão, a teor da Súmula 126/TST - permite concluir que o enquadramento da Reclamante como autônoma se revelou como mero simulacro ou artifício para impedir a aplicação da Constituição da República, do Direito do Trabalho e dos direitos sociais e individuais fundamentais trabalhistas. Agravo de instrumento desprovido. [...] (ARR-285-33.2014.5.15.0107, 3ª Turma, Relator Ministro Mauricio Godinho Delgado, DEJT 01/10/2021). [sublinhei]

A jurisprudência do CARF segue essa trilha, apontando que a forma de prestação de serviço autônomo por pessoa jurídica deve ser superada pela materialidade da relação de emprego caracterizada pelos elementos supracitados. Vejam-se alguns exemplos:

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR INTERMÉDIO DE PESSOA JURÍDICA. PEJOTIZAÇÃO. POSSIBILIDADE. LIMITES. CARACTERIZAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO. NECESSIDADE.

A prestação de serviços pessoais por pessoa jurídica encontra limitação quando presentes os requisitos da relação de emprego. Estando presentes as características previstas no artigo 3º da CLT, a Fiscalização tem o poder dever de lançar as contribuições previdenciárias incidentes sobre a relação de emprego comprovada. Assim, imprescindível a caracterização da relação empregatícia para a constituição do crédito tributário (Acórdão nº 2401-005.900, Cons. Rayd Santana Ferreira, 05/12/2018).

FISCALIZAÇÃO. RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO. ENQUADRAMENTO. SEGURADO EMPREGADO.

Se a fiscalização constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições caracterizadores da relação de emprego, deve desconsiderar o vínculo pactuado e enquadrar tal segurado como empregado, sob pena de responsabilidade funcional (Acórdão nº 2402-007.031, Cons. Denny Medeiros da Silveira, 12/03/2019).

PEJOTIZAÇÃO. TERCEIRIZAÇÃO. DESCARACTERIZAÇÃO.

Comprovada a contratação de trabalhadores por meio de empresas interpostas, forma-se o vínculo empregatício diretamente com o tomador dos serviços, passando a ser este o sujeito passivo das contribuições sociais incidentes sobre as remunerações dos trabalhadores pseudoterceirizados, por meio de ilegal "pejotização" (Acórdão nº 2202-005.264, Cons. Denny Medeiros da Silveira, 05/06/2019).

CONTRATAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA POR MEIO DE EMPRESAS INTERPOSTAS OPTANTES PELO SIMPLES. APROVEITAMENTO, PELA CONTRATANTE, DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS RECOLHIDAS PELAS INTERPOSTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Constatada a contratação de empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, para o recrutamento de mão-de-obra, e tendo o vínculo sido caracterizado na contratante, não é cabível abater do lançamento as contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido. Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 76 (Acórdão nº 9202-008.255, Cons. Ana Paula Fernandes, 23/10/2019).

CONTRATAÇÃO DE PESSOA FÍSICA POR INTERPOSTA EMPRESA. OCORRÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA RELAÇÃO DE

EMPREGO. EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA A SEGURADO EMPREGADO.

O fisco, ao constatar a ocorrência da relação empregatícia, dissimulada em contratação de pessoa jurídica, deve desconsiderar o vínculo pactuado e exigir as contribuições sociais sobre remuneração de segurado empregado (Acórdão nº 9202-004.641, Cons. Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, 23/11/2016).

Assim procedeu a fiscalização, ao carrear aos autos as provas e o resultado da investigação trabalhista laborada pelo Ministério do Trabalho e Emprego, conforme o relatório de fls. 241, do qual se extrai o seguinte excerto:

DA SUBORDINAÇÃO DIRETA

As diligências fiscais realizadas nos locais de trabalho (agências do Banco BRADESCO) revelaram que todos os trabalhadores envolvidos na venda de seguros e planos de previdência, seja na condição de pessoas físicas (autônomos) ou pessoas jurídicas, nunca tinham trabalhado antes como corretores de seguro e que, atualmente, não têm autonomia para definir os dias, horários e locais que devem trabalhar e os produtos que devem comercializar, haja vista terem suas atividades laborais subordinadas ao planejamento, controle, fiscalização e avaliação desenvolvidos pela empresa BVP através de seus supervisores (corretores másteres) e pelo superintendente regional, assim como pelos gerentes das agências: de tal forma que devem comparecer diariamente as agências do Bradesco, cumprir jornada de trabalho no horário bancário, vender somente produtos do grupo econômico BRADESCO, cumprir metas e submeterem-se ao controle diário e mensal da BVP.

[...]

Após o curso, foram orientadas pela empregada Elcia Anunciação a entregar seus documentos pessoais na BVP. para que esta providenciasse a constituição das empresas ou o registro na Prefeitura como autônomo e a inscrição na SUSEP, como condição obrigatória para trabalharem nas agências do BRADESCO, sendo que alguns realizaram pessoalmente tais procedimentos. Declararam, ainda, que a BVP custeou as despesas iniciais, assim como contratou um suposto contador de prenome Mario, da empresa CONTABEL, para executar os serviços de constituição das Pessoas Jurídicas.

Informaram que a BVP os orientou a arranjar qualquer pessoa (parente ou amigo) para compor como sócio minoritário a empresa (docs. 01 e 02). Que o endereço declarado como comercial é na maioria dos casos o endereço residencial dos trabalhadores (fotos anexas, docs. 11 e 12). Sendo que alguns, como a obreira Edneia Santos Cavalcante (CNPJ 02.324.273/0001-17), tiveram suas empresas constituídas no endereço comercial do escritório de contabilidade do senhor Mario (travessa Padre Eustáquio, 307, sala 204, Campina), onde atualmente funciona uma ótica (foto anexa, doc. 13), ou no endereço da servente de prenome Fátima, que trabalhava fazendo a limpeza do prédio da sucursal da BVP.

[...]

Os trabalhadores declararam que devem comparecer diariamente as agências do BRADESCO e cumprir jornada de trabalho, cujo horário inicia antes do expediente bancário, por volta das 8:30 horas, e vai até as 17 horas. Que diariamente os supervisores da BVP entram em contato por telefone ou enviam mensagens de celular - SMS (ver cópias anexas, docs. 18,19, 20: 21 e 22) ou por email para controlar a frequência e a produtividade de venda. Que os gerentes das agências também

controlam a frequência e que, se alguém falta ao trabalho, os mesmos entram em contato com os supervisores e com o superintendente da BVP para comunicar o fato, rotina confirmada pelo próprio superintendente da BVP, senhor Luimar da Cruz Brito [trecho seguinte ilegível].

Quanto à venda de produtos, afirmaram que só podem vender os produtos do grupo econômico BRADESCO. Que os gerentes de atendimento repassam informações com os nomes dos clientes (correntistas) potenciais: extraídas dos sistemas internos do Banco, para que sejam oferecidos seguros, planos de previdência, cartões de crédito e outros (cópias anexas de listas de clientes, docs. 23, 24, 25, 26, 27 e 28).

O recorrente não desacredita as provas juntadas nos autos pela fiscalização, mas defende que estas não evidenciam as relações trabalhistas que lhe foram imputadas. Para isso, levanta os seguintes argumentos.

2.1 ATIVIDADE VEDADA

O recorrente afasta as alegadas relações de emprego afirmando que a legislação corporativa dos corretores veda a participação do corretor ou do sócio de uma empresa de corretagem no quadro social da empresa seguradora, conforme o seguinte excerto (fls. 1032):

Inicialmente, cumpre observar que a relação empregatícia entre corretores e seguradora presumida pela fiscalização e pela r. decisão recorrida é EXPRESSAMENTE VEDADA pela lei, cabendo referir, nesse sentido, a Lei nº 4.594, de 29.12.1964. que regula a profissão de corretor, e dispõe em seus artigos 1º, 2º, 14 e 17, "Verbis":

[...]

E o Código de Ética Profissional dos Corretores de Seguros, de Resseguros, de Capitalização, de Previdência Privada, de Seguros de Pessoas, de Planos e de Seguros de Saúde, e seus Prepostos deixa claro no seu artigo 3º quais são as obrigações desse profissionais, "verbis":

A fiscalização trouxe robusta coleção probatória que aponta para a existência material de relações trabalhistas entre a empresa autuada e os corretores apontados nos autos. Não será uma hipótese normatizada que desconstituirá a verdade materializada nas provas carreadas. A confrontação entre a norma hipotética e os fatos reais não podem resultar na negação dos fatos, mas apenas na sanção correspondente a contraprestação da norma. Em outras palavras, a aplicação da norma aos fatos aqui comprovados poderia levar à sanção correspondente à violação da norma, nunca à negativa dos fatos.

2.2 ACORDO OPERACIONAL

O recorrente afirma que o Acordo Operacional celebrado entre a empresa autuada e as empresas de corretagem não é um contrato de prestação de serviços, mas apenas um acordo comercial o qual não autoriza presumir a existência dos elementos de fato caracterizadores da relação de emprego, conforme o seguinte excerto (fls. 1036):

Em face disso, não poderia o Ilustre Fiscal autuante. a partir da análise das cláusulas do Acordo Operacional firmado entre a Recorrente e as pessoas jurídicas elencadas às fls. 864/874 dos autos, que não é um contrato de prestação de serviços,

mas apenas um acordo comercial que contempla o credenciamento dessas pessoas jurídicas para que possam oferecer a seus clientes os produtos da Recorrente e o estabelecimento de normas comuns de conduta que devem ser seguidas por todas as partes envolvidas na atividade: seguradora, corretores pessoas jurídicas e os clientes destes últimos, presumir a existência dos elementos de fato caracterizadores da relação de emprego com todas as pessoas jurídicas elencadas na relação constante do presente processo.

Entendo que não é relevante a natureza jurídica do referido Acordo Operacional. Sendo um contrato de prestação de serviços ou um acordo comercial, as partes se comprometeram a seguir as condutas ali previstas, o que ajuda a evidenciar a realidade material da relação investigada. Saliente-se que o recorrente não nega que as condutas ali impostas eram cumpridas pelas partes.

Adicionalmente, deve-se dizer que a relação trabalhista não foi presumida pela fiscalização a partir do referido Acordo Operacional, mas foi evidenciada por todas as provas juntadas aos autos, inclusive o Acordo, que apontam para a mesma conclusão favorável à existência do vínculo empregatício.

2.3 DECISÃO JUDICIAL

O recorrente afirma que as relações de trabalho que lhe foram imputadas pela fiscalização tributária foram afastadas pela Justiça do Trabalho, apontando o Acórdão RO 0011079-39.2013.5.08.0206, de 21.01.2015, da Terceira Turma do Tribunal Regional do Trabalho da Oitava Região (Pará), conforme o seguinte excerto (fls. 1038):

Cabe ressaltar que a Terceira Turma do E. Tribunal Regional do Trabalho da Oitava Região, Pará, no Acórdão RO 0011079-39.2013.5.08.0206, de 21.01.2015, julgando reclamação trabalhista movida contra a Recorrente e o Banco Bradesco S/A., em que se pretendia o reconhecimento da relação de emprego aqui discutida, não só rechaçou as pretensões da Reclamante como aplicou-lhe nos termos do art. 18 do CPC, multa de R\$42.724,93 por litigância de má-fé, já que não obstante se beneficiando do regime de autônomo, cuja remuneração provinda de comissões era consideravelmente superior à de empregados, veio a juízo pleitear relação de emprego, incompatível com as atividades que exercia.

"VÍNCULO EMPREGATÍCIO. INEXISTÊNCIA. Não restando comprovada a condição de bancária típica, nem a presença dos requisitos ensejadores do reconhecimento de vínculo de emprego, resta confirmada a atuação da autora na condição de corretora autônoma, não sendo devidas verbas típicas do contrato de trabalho.

A decisão citada pelo recorrente foi mais recentemente confirmada pelo TST, com a seguinte ementa:

AGRAVO EM RECURSO DE REVISTA - LEI Nº 13.015/2014 - RELAÇÃO DE EMPREGO - INEXISTÊNCIA - CORRETOR DE SEGUROS AUTÔNOMO - REVOLVIMENTO DOS FATOS E PROVAS. O Tribunal Regional, com base nos fatos e provas da causa, constatou que não existiu vínculo de emprego entre a reclamante e os reclamados, mas apenas trabalho autônomo de corretagem de seguros. É inadmissível recurso de revista em que, para se chegar à conclusão pretendida pela agravante, é imprescindível o reexame do arcabouço fático-probatório. Incide a Súmula

nº 126 do TST. Agravo desprovido (Ag-RR-11079-39.2013.5.08.0206, 7ª Turma, Relator Ministro Luiz Philippe Vieira de Mello Filho, DEJT 21/02/2020).

Por outro lado, o recorrente “convenientemente ‘esqueceu-se’ de mencionar” que a reclamante no referido processo é ELIANE MONTEIRO PINHEIRO, pessoa estranha ao presente processo. Ademais, as testemunhas que compareceram naquele processo judicial, ELIANA BAIA e JOSÉ VALDINALDO DA SILVA, também não fazem parte do presente processo. As pessoas apontadas como empregados pela fiscalização são aquelas apontadas em planilha anexada no TVF (fls. 864), em que não consta nenhum dos três envolvidos no processo apontado pelo recorrente.

Conforme já foi mencionado, a relação de trabalho deve ser demonstrada em concreto, quer dizer, com base em provas que sejam congruentes com a situação fática em tela. Se uma prova diz respeito a situação fática diversa, por ser relativa a pessoa estranha ao processo, não há como dar-lhe valor de prova no deslinde da questão. Não se admite afastar uma relação de trabalho por analogia.

2.4 PEJOTIZAÇÃO - LEGALIDADE

O recorrente afirma que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADC nº 66, reconheceu a constitucionalidade do art. 129 da Lei nº 11.196/05, que autoriza o exercício de atividades profissionais por meio de pessoa jurídica, inclusive aquelas de caráter personalíssimo. Com isso, conclui que a desconsideração das pessoas jurídicas que atuaram como corretoras, conforme laborado pela fiscalização, configura nítida violação à liberdade de iniciativa e de organização das pessoas, conforme o seguinte excerto (fls. 1046):

Além disso, vale ressaltar que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADC nº 66, reconheceu recentemente a constitucionalidade do art. 129 da Lei nº 11.196/05, estabelecendo a proteção ao exercício de atividades por meio de pessoa jurídica, inclusive aquelas de caráter personalíssimo:

[...]

No presente caso, além de não restar demonstrada a relação de emprego apontada pelo I. Fiscal, como reconheceu o próprio STF na ADC nº 66, incabível a desconsideração das pessoas jurídicas que atuaram como corretoras, sendo que admitir tal desconsideração configuraria nítida violação à liberdade de iniciativa e à própria letra do artigo 1º da Lei nº 4.594, de 29.12.1964 que regula a profissão de corretor prevendo expressamente a possibilidade de este ser pessoa física ou jurídica.

Mais uma vez o recorrente traz um argumento abstrato em sua defesa, o que não é suficiente para afastar a concretude da acusação. É certo que as pessoas naturais podem exercer atividades profissionais por meio da constituição de pessoa jurídica, mas as pessoas naturais também podem exercer atividades profissionais por meio de uma relação de trabalho. A questão a ser resolvida no presente processo não é a possibilidade jurídica de uma ou de outra, pois ambas são possíveis. O que é necessário determinar é qual das duas possibilidades ocorreu na espécie para, em seguida, determinar o correspondente regime jurídico.

2.5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A fiscalização afirma que a relação jurídica encontrada tem natureza trabalhista, o que obrigava a empresa autuada a reter e recolher o IRRF sobre a remuneração dos empregados no percentual previsto em lei. Para fundamentar essa afirmação, apresenta um conjunto de provas coerentes que apontam no mesmo sentido da acusação.

Por outro lado, o recorrente afirma que a relação jurídica estabelecida é o comissionamento (corretagem), o que daria ensejo à retenção e recolhimento do IRRF em percentual inferior. Contudo, não traz qualquer evidência concreta capaz de contradizer as provas trazidas pela fiscalização, apresentando apenas argumentos teóricos e fatos que não possuem congruência com o presente processo.

Diante dessa situação, entendo que o recorrente não logrou êxito em afastar a acusação fiscal.

3 Multa isolada - legalidade

O recorrente defende, subsidiariamente, que a multa prevista no artigo 9º da Lei nº 10.426/02, em razão da falta de retenção do IRPJ na fonte, somente pode ser aplicada dentro do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual pela pessoa física beneficiária do pagamento, conforme o seguinte excerto do recurso voluntário (fls. 1050):

Como se pode observar, conquanto a multa prevista no inciso II [do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996] possa ser exigida isoladamente, o mesmo não ocorre com a multa do inciso I, que só pode ser exigida em conjunto com o valor (principal) do tributo devido.

Assim, conquanto o inciso I do artigo 44 permita a exigência da multa no caso de falta de recolhimento, ela evidentemente só poderá ser cobrada de quem for responsável pelo pagamento do tributo não recolhido.

Ora, ao contrario do que afirma a DRJ, considerando-se que o Parecer Normativo COSIT 01/2002 determina que "Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual" é evidente que depois do prazo de entrega da declaração de ajuste anual da pessoa física, quando o imposto só pode ser exigido desta e não mais da fonte, a multa do inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, que deve sempre acompanhar o tributo (principal) lançado, só poderá ser cobrada da pessoa física, e não mais da fonte.

Razão pela qual a regia do artigo 9º da Lei nº 10.426/02, na hipótese de falta de retenção, só se aplica dentro do prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste pela pessoa física, mas não depois, quando nem o imposto nem a multa do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/96 podem ser exigidas da fonte que não efetuou a retenção.

O artigo 9º da Lei nº 10.426/02 possui a seguinte redação:

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 nº 9.430/1996, referido do texto do dispositivo legal supracitado, possui a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

O recorrente analisa o referido artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 e conclui que este não pode ser aplicado na espécie. Afirma que o seu inciso primeiro trata de multa proporcional ao tributo exigido em procedimento de ofício, pelo que não poderia ser aqui aplicado, uma vez que não há a exigência de tributo, mas apenas da multa. Afirma também que o seu inciso segundo trata de multa isolada incidente quando a pessoa física ou a pessoa jurídica deixar de realizar a antecipação mensal do imposto de que é contribuinte, o que não ocorre na espécie, uma vez que o recorrente não é contribuinte, mas apenas responsável tributário em relação ao IRRF.

De fato, o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, isoladamente, não dá fundamento suficiente para a exigência da presente multa. Contudo, o fundamento legal da presente exigência não é esse dispositivo legal, mas sim o artigo 9º da Lei nº 10.426/02, com a redação dada pelo art. 16 da Lei nº 11.488/07, já transcrito acima. Portanto, o recorrente manuseia mal o Direito quando se esquece de considerar a nova hipótese de incidência de multa isolada, criada por meio do artigo 9º da Lei nº 10.426/02, em adição à hipótese prevista no inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996.

Assim, por força do 9º da Lei nº 10.426/02, combinado com o inciso I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, é possível se exigir multa isolada do responsável tributário quando este deixar de recolher o IRRF que está obrigado a reter. Tal entendimento é majoritário neste Tribunal Administrativo, como se verifica, por exemplo, no Acórdão nº 9202-007.147, da 2ª Turma da CSRF, em 29/08/2018, quando decidiu por maioria de votos e adotou a seguinte ementa:

FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. MULTA. OBRIGAÇÃO DA FONTE PAGADORA.

Após o encerramento do período de apuração, a responsabilidade pelo pagamento do respectivo imposto passa a ser do beneficiário dos rendimentos, cabível a aplicação, à fonte pagadora, da multa pela falta de retenção ou de recolhimento, prevista no art. 9º, da Lei nº 10.426, de 2002, mantida pela Lei nº 11.488, de 2007, ainda que os rendimentos tenham sido submetidos à tributação no ajuste.

Com isso, o presente argumento do recorrente deve ser afastado.

4 Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Neudson Cavalcante Albuquerque