



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001651/2009-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.651 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2022
Recorrente PAULO AFONSO ANTUNES JUNIOR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2004

MATÉRIA NÃO SUSCITADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.

Não pode ser apreciada em sede recursal, em face de preclusão, matéria não suscitada pelo Recorrente na impugnação.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR COMPLEXIVO. SÚMULA CARF Nº 101.

O direito de a Fazenda lançar o Imposto de Renda Pessoa Física devido no ajuste anual decai após cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador que, por ser considerado complexivo, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano (artigo 150, § 4º do CTN). Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (artigo 173, I do CTN).

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. NATUREZA JURÍDICA.

Rendimento recebido em decorrência de ação judicial em que se pleiteava o pagamento de "indenização" a título de pagamento pela utilização de projeto desenvolvido pelo contribuinte após rescisão contratual caracteriza-se como rendimento tributável decorrente de trabalho sem vínculo empregatício. A incidência do imposto independe da denominação do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. APLICAÇÃO.

Correta a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% quando restar evidenciado nos autos o intuito de fraude do contribuinte nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964.

JUROS MORATÓRIOS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e jurisprudência sem lei que lhes atribua eficácia normativa, nos termos do artigo 100, inciso II do CTN, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, não vinculando o julgamento na esfera administrativa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)..

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 357/385) interposto contra decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II (SP) de fls. 337/348, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no auto de infração - Imposto de Renda de Pessoa Física, lavrado em 07/02/2011, no montante de R\$ 17.509.626,53, já incluídos juros de mora (calculados até 30/4/2009) e multa (fls. 301/306), acompanhado do Termo de Verificação Fiscal (fls. 286/300), em decorrência da revisão da declaração de ajuste anual do exercício de 2004, ano-calendário de 2003, entregue em 29/04/2004 (fls. 260/262).

Do Lançamento

Pela sua clareza e concisão adotamos para compor o presente relatório o resumo constante no acórdão recorrido (fls. 338/339):

Contra o contribuinte em questão foi lavrado o auto de infração (fls. 268/270) com o lançamento de imposto de renda relativo ao ano-calendário 2003 de R\$ 5.493.905,60, de multa de ofício de R\$ 8.240.858,40 e de juros de mora calculados até 30/04/2009 de R\$ 3.774.862,53.

A presente ação fiscal (em sede de reexame de período já fiscalizado) foi iniciada, em 03/04/2009, com a ciência do Termo de Início de Fiscalização de fls. 05/06, em que o contribuinte foi intimado a comprovar o recolhimento do imposto de renda incidente sobre o valor de R\$ 19.984.000,00, originário da ação judicial, creditado em conta poupança nº 6.347-9, agência 2393-0, no Banco Bradesco, em 28 de novembro de 2003.

Em resposta, o contribuinte alega que tal rendimento refere-se a indenização recebida da Coca-Cola, por força de decisão judicial nos autos do processo nº 000.96.900.606-9-002 da 32ª Vara Cível Central da Capital.

Segundo informações extraídas da cópia integral dos autos, a autoridade fiscal assim descreve o objeto da ação judicial:

"O contribuinte moveu ação contra a empresa Coca-Cola, em 14/03/1996, alegando que ele, Paulo Afonso Antunes Júnior, havia criado um projeto publicitário de sua exclusiva criação e autoria, então inédito e de concepção original, que denominou de Copa União/Coca-Cola.

O referido projeto publicitário (fls. 42/47) consistia no patrocínio das equipes que viessem a disputar o campeonato brasileiro de futebol profissional, como pagamento da divulgação do nome comercial do patrocinador Coca-Cola nos uniformes de todos os participantes dessas competições, atletas e respectivas comissões técnicas, bem como em locais estrategicamente escolhidos dos estádios onde se desenrolassem as competições.

(...)

A contratação do patrocínio com o clube dos Treze, necessariamente, deveria ser intermediada pelo autor, sr. Paulo Afonso Antunes Júnior, dentre outras razões, para proteger a autoria do projeto e resguardar sua originalidade, a quem caberia, também, a celebração do respectivo contrato.

A alegação na ação judicial foi de que, embora o prazo de vigência do contrato de 24 de setembro de 1987 fosse de cinco anos (fls. 48/53), a verdade é que estava sempre vinculado aos prazos de vigência dos contratos que a Coca-Cola celebrasse com o Clube dos Treze, prorrogáveis, independente de qualquer aviso, até o final de 10 anos.

Em 14 de maio de 1991 (*sic*), Paulo Afonso recebeu a comunicação de que não seria renovado o contrato, recebendo a última parcela contratual 2 dias depois.

Entretanto, a Coca-Cola já havia reformado com o Clube dos Treze o contrato para exploração comercial do seu projeto publicitário, edições 1991 a 1995, nos moldes idênticos ao projeto elaborado por Paulo Afonso.

Em 15/02/2000, foi proferido o Acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo dando ganho de causa ao sr. Paulo Afonso Antunes Junior nos atos da ação ordinária movida contra a Coca-Cola."

O pagamento efetuado pela Coca-Cola foi de R\$ 19.984.000,00, por meio de cheque administrativo em nome de ISPM Inter Sports Promoções Desportivas S/C Ltda (fls. 116/118, com quem o contribuinte havia celebrado contrato de cessão e transferência de direito resultante do título executivo objeto da ação judicial em tela.

Assim, tendo em vista que o valor obtido por meio da ação judicial não foi declarado nem pela pessoa jurídica, nem pela pessoa física e que o real beneficiário do ganho foi o contribuinte, a ação fiscal é encerrada com a lavratura do auto de infração, tendo em vista que foi apurada a seguinte infração à legislação tributária:

(...)

Sobre o valor do imposto apurado foi, ainda, aplicada a multa qualificada de que trata o art. 44, I, §1º, da Lei 9.430/96, por entender a autoridade fiscal presentes as hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73, da Lei 4.502/64.

(...)

Da Impugnação

Devidamente cientificado do lançamento em 01/06/2009 (AR de fl. 307), o contribuinte apresentou impugnação em 26/06/2009 (fls. 318/333), com os seguintes argumentos, consoante resumo no acórdão recorrido (fls. 340/341):

(...)

O contribuinte toma ciência do auto de infração 01/06/2009, e, inconformado com o lançamento, apresenta impugnação, em 26/06/2009 de fls. 282/297, em que alega, em síntese, que:

- 1- no ano de 1996, o impugnante ingressou com a Ação Judicial denominada Ação Anulatória de Documentos e Indenização contra a empresa Coca-Cola Indústrias Ltda, pois mantinha com a referida empresa contrato de projeto publicitário que, após cinco anos, a empresa decidiu rescindir tal contrato alegando não haver mais interesse no projeto;
- 2- no entanto, a Coca-Cola continuou a utilizar o projeto, nos exatos moldes criados pelo impugnante, porém sem o pagamento de seus direitos contratuais. Descoberta a utilização indevida e não autorizada, o impugnante ingressou em juízo buscando indenização pelos danos causados pela empresa;
- 3- o ganho obtido na ação foram repassados a ISPM Inter Sports Promoções Desportivas, com base em contrato de cessão de direitos, homologada judicialmente em 27 de novembro de 2003;
- 4- com o falecimento do pai do impugnante, sócio da ISPM Inter Sports, o valor recebido da indenização ficou com o impugnante, que era a quem pertencia o direito decorrente da Ação;
- 5- contrariamente ao que consta no auto de infração, o rendimento decorrente da ação judicial não é relativo a trabalho sem vínculo empregatício, até porque se fosse esse o caso a ação não teria transitado na Justiça Cível, mas sim na Justiça Trabalhista;
- 6- o valor recebido da empresa Coca-Cola não corresponde a qualquer serviço prestado nos cinco anos posteriores ao contrato; pelo contrário, o valor recebido foi proposital e cabalmente qualificado como indenização;
- 7- isso se comprova em vários trechos do Acórdão do TJ do Estado de São Paulo que trata o contrato como de cessão de direitos de obra intelectual ou, ainda, como fornecimento de tecnologia do ramo publicitário, porém em momento algum trata a questão como relação do trabalho sem vínculo empregatício;
- 8- resta claro que o valor recebido decorrente da referida ação tem natureza indenizatória e, como tal, não representa acréscimo patrimonial para efeito de aplicação dos incisos I e II, do art. 43, do Código Tributário Nacional;
- 9- ainda que se admitisse a possibilidade de eventual incidência de imposto de renda seria outra a exigência fiscal, cogitando-se a aplicação do art. 681, do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000 de 1999, não fosse a não incidência reconhecida no §5º);
- 10- há evidente erro na eleição do sujeito passivo, na medida em que os documentos oficiais e judiciais atestam que a titularidade dos direitos da ação judicial não pertenciam ao autuado, e sim, à pessoa jurídica que era sua real beneficiária;
- 11- no caso em tela, a administração tributária praticou a condenada mudança de critério jurídico no lançamento, isto porque no exercício regular da atividade de fiscalização iniciada em 03/2008, há ato administrativo homologando expressamente todas as atividades praticadas pelo fiscalizado no ano de 2003;
- 12- é visível a falta de fundamentação para o indevido agravamento da penalidade na medida em que a auditora limita-se a transcrever todos os dispositivos legais indicados, sem qualquer iniciativa para tipificar a conduta;
- 13- o auto de infração exige crédito tributário abarcado por período já decaído, vez que o prazo previsto no §4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional, estava consumado, uma vez que não há que se falar em fraude, simulação ou conluio;
- 14- requer que não sejam aplicados juros moratórios sobre a multa lançada de ofício, por falta de amparo legal.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação da defesa, a 3ª Turma da DRJ em São Paulo II/SP, em sessão de 11 de novembro de 2009, julgou a impugnação improcedente (fls. 337/348), conforme ementa do acórdão nº 17-36.144, a seguir reproduzida (fls. 337/338):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2003

DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

LANÇAMENTO - REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO.

É possível a realização de novo procedimento fiscal quando expressamente autorizado pelo Superintendente da Receita Federal do Brasil, mesmo quando o primeiro não tenha resultado em lançamento de ofício.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA - NATUREZA JURÍDICA.

Rendimento recebido em decorrência de ação judicial em que se pleiteava o pagamento de "indenização" a título de pagamento pela utilização de projeto desenvolvido pelo contribuinte após rescisão contratual caracteriza-se como rendimento tributável decorrente de trabalho sem vínculo empregatício. A incidência do imposto independe da denominação do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA - APLICAÇÃO.

Correta a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% quando restar evidenciado nos autos o intuito de fraude do contribuinte nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

JUROS MORATÓRIOS INCIDENTES SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

Desde 10 de janeiro de 1997, as multas de ofício que não forem recolhidas dentro dos prazos legais previstos estão sujeitas à incidência de juros de mora equivalente à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

Intimado da decisão da DRJ em 08/12/2009 (fl. 356), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 05/01/2010 (fls. 357/385), com as razões sintetizadas abaixo, constantes do relatório do acórdão nº 2201-003.683 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (fls. 396/400):

Cientificado da decisão de primeira instância em 26/02/2014 (fls. 1.709), o Recorrente interpôs tempestivamente, em 08/12/2009, Recurso Voluntário (fls. 321/349), nos seguintes termos:

- a. É impertinente o questionado lançamento tributário, que somente foi mantido pela decisão de primeira instância pelo evidente corporativismo e falta de neutralidade e de independência da maioria dos Auditores-Fiscais que funcionaram como membros da 3ª Turma de Julgamento da DRJ-São Paulo;
- b. É tão evidente a precariedade do questionado lançamento tributário que o próprio relator da DRJ-São Paulo, em manifesto ato falho, concluiu seu voto fazendo juízo pela "IMPROCEDÊNCIA do lançamento", sendo que, em verdade, manteve o lançamento fiscal;
- c. **Impossibilidade de reexame a destempo do mesmo fato, já submetido à homologação anterior, com atestado de inexistência de "crédito tributário devido":**

O primeiro procedimento fiscal aberto contra o Recorrente, iniciado em 07/03/2008 através do MPF nº 08.1.90.002008014360, concluiu pela regularidade da sua conduta e deixou de tributar o valor da indenização recebida, conforme se extrai do expresso atestado de inexistência de crédito tributário a ser formalizado, como consta do "Termo de Encerramento" lavrado em 23/12/2008, que assim dispôs: "Encerramos, nesta data, a Ação Fiscal levada a efeito no contribuinte acima identificado, tendo sido verificado o cumprimento das obrigações tributárias relativas ao IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA dos Anos-Calendário 2003 e 2005/Exercícios 2004 e 2006, em que não foram constatadas irregularidades que demonstrassem lançamento de Crédito Tributário devido.";

d. Ao contrário do que menciona o contraditório voto condutor do Acórdão da DRJ-São Paulo, há legítimo ato administrativo retratado nesse "Termo de Encerramento", ato administrativo qualificado como válido e eficaz, porque praticado por servidora pública competente e dentro do prazo reservado ao Fisco (5 anos) para homologar ou não homologar os atos praticados pelo contribuinte (atividade de auto-apuração).

Portanto, sendo válido e eficaz, há que se reconhecer os efeitos desse legítimo ato administrativo;

e. A certificação da não incidência do imposto de renda, por ato administrativo lavrado em 23/12/2008, não pode ser ignorada pelos julgadores, porque consumou os efeitos da homologação expressa, realizada tempestivamente (dentro dos 5 anos), sendo forma de extinção do Crédito tributário, nos termos do artigo 156, inciso VII, do CTN;

f. Com essa natureza de ato administrativo válido e eficaz, não poderia ser sumariamente substituído por outro ato administrativo com divergente qualificação, sem a observância do rito adequado para revogação do primeiro, sendo a motivação o primeiro dos requisitos;

g. No entanto, nada disso foi observado no novo procedimento de fiscalização, pois não há qualquer indicativo da motivação, do porquê da reabertura de procedimento fiscal para reexame da mesma matéria fática já expressamente fiscalizada. Contrariamente ao que consta no Acórdão da DRJ-São Paulo, a existência de novo "Mandado de Procedimento Fiscal" (de nº 08.1.12.002009001754), contendo a necessária "autorização para reexame" (art. 906 do RIR/99) assinada pelo Sr. Superintendente da Receita Federal (fls. 01 e 04), em nada socorre para encobrir o insanável vício. Isto porque, é inválido e ineficaz o novo MPF, uma vez que a autorização foi expedida a destempo (26/03/2009), ou seja, quando já ultrapassados os 5 anos regulamentares, contrariando não só o artigo 150, § 4º, do CTN, mas principalmente a norma interna concebida pela Portaria-RFB nº 11.37107, que regula a expedição do MPF, especialmente seu artigo 7º, § 1º que limita o seu período de abrangência "nos cinco anos que antecedem a emissão do MPF";

h. Portanto, emitido o novo MPF em 26/março/2009, só poderia alcançar os fatos geradores ocorridos a partir do ano de 2004 (5 anos anteriores), jamais o ano de 2003 como indevidamente consignado no irregular e imprestável MPF. Além desse insanável Vício de afronta à norma interna, o ato também é ineficaz porque não se apontou a imprescindível motivação para o reexame, nem qualquer vício formal do ato administrativo regular anterior que já havia reconhecido a não incidência do imposto de renda sobre a indenização e expressamente homologado o procedimento da não-tributação;

i. É contraditória a decisão recorrida, pois está comprovada, a mudança de critério jurídico, que fica caracterizada pela divergente qualificação do fato em diferentes momentos da fiscalização (não incidência, na primeira fiscalização; fato tributado, no reexame), constatação que prescinde da existência ou inexistência do ato do lançamento nas duas oportunidades;

j. Ainda que se admitisse que o valor da indenização pudesse ser tributado, é deplorável verificar que o novo ato abusivo de indevida exigência do IR sobre fato ocorrido em novembro de 2003 venha acompanhado de imposição de multa de 150%, com esdrúxula

e genérica acusação de prática de sonegação, fraude e conluio. É preciso registrar que a acusação é grave e o Recorrente tem motivos para estar indignado, porque há excesso de exação e indevida denúncia de prática de crime comprovadamente inexistente;

k. Há obstáculo legal que inviabiliza o exame de mérito, visto que o questionado Auto de Infração foi lavrado quando já extinta a possibilidade de lançamento pela Fazenda Nacional, porque já transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, uma vez que o lançamento se refere a pretensão fato gerador ocorrido em 30/11/2003 e a ciência do Auto de Infração operou-se por via postal somente em 01/06/2009 (fls. 272);

l. Assim, o *termo a quo* do prazo decadencial independe do fato de o contribuinte ter ou não efetuado o pagamento do tributo, pois o que a Administração Tributária homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, e não o ato do pagamento. Essa confirmação está expressa no *caput* do artigo 150, do CTN, ao consignar que a homologação “*opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”. Fosse a homologação dirigida ao pagamento, a norma do CTN viria com o artigo masculino “o”, e não o artigo feminino “a” que só pode se referir à atividade;

m. **Natureza de indenização do valor recebido:** É contraditória e não encontra qualquer fundamento nos documentos acostados aos autos a conclusão da autoridade fiscal de que a natureza jurídica do pagamento recebido pelo Recorrente se trata de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrente de trabalho sem vínculo empregatício. Essa tese sustentada pela fiscalização é precária e foi levemente homologada pela DRJ-São Paulo. Do contrário, sua interpretação não pode ser simplória, afoita, ou ao talante da fiscalização, pois é ônus do Fisco comprovar que se trata de rendimento decorrente de trabalho. Assim, não se pode exigir a prova negativa do autuado, o qual já produziu a prova positiva que lhe cabia e que merece fé pública;

n. Contrariamente ao que consta do Auto de Infração, não se trata de ação decorrente de rendimento do trabalho sem vínculo empregatício, como alega a AFRF, até mesmo porque, se fosse esse o caso, a ação não teria tramitado na Justiça Cível, mas sim na Justiça Trabalhista. Em nenhum momento a decisão judicial faz referência à remuneração por qualquer trabalho. Dessa forma, a reparação financeira por ato ilícito, determinada pelo Poder Judiciário, não pode ser transmutada pelo Fisco em remuneração do trabalho, em afronta aos artigos 109 e 110 do CTN, que vedam a alteração do conteúdo de institutos de direito privado (indenização), com o objetivo de atribuir-lhes efeitos tributários. Aquilo que o Poder Judiciário concedeu como “reparação de danos”, com base em preceitos do Código Civil, não pode ser rotulado pelo Fisco como “remuneração de trabalho sem vínculo empregatício”, mormente quando o valor fixado na decisão judicial não cogita da existência de qualquer trabalho, ao contrário, tem a ver com o a indevida exploração de projeto sem o trabalho ou autorização do seu autor;

o. O auto de infração é imprestável pois, se o valor recebido fosse tributável, a fundamentação legal seria, quando muito, diversa daquela utilizada pelo lançamento, qual seja de “multa por rescisão de contrato” (RIR/99, Art. 681 e § 1º), que nem mesmo poderia ser pois o § 5º do artigo 681 do RIR/99 não tributa as indenizações;

p. Como os direitos da referida ação judicial foram transferidos à pessoa jurídica SPM Inter Sports Promoções Desportivas S/C Ltda., se percebe que há evidente erro na eleição do sujeito passivo do lançamento, na medida em que os documentos oficiais e judiciais atestam que a titularidade dos direitos da ação judicial não pertencia ao Recorrente, mas sim à pessoa jurídica que era a real beneficiária;

q. Se houve endosso do cheque, pela pessoa jurídica, como indica a fiscalização, é porque era a única titular do direito e efetivamente o recebeu. Se assim não fosse, seria desnecessário o endosso que se qualifica como ato jurídico pelo qual se transmite direitos (cessão);

r. Se pretende o Fisco tributar o resultado dessa cessão de direitos, o fato gerador teria ocorrido em 11/08/2003 (data da cessão) e a forma de tributação seria outra (art. 117 do

RIR/99), pela modalidade instantânea de "ganho de capital", sujeita à alíquota fixa de 15% e, igualmente alcançada pela decadência;

s. Mesmo que se force em considerar que o valor recebido pelo Recorrente deva sofrer algum tipo de tributação, aquela realizada de uma só vez sobre o valor recebido acumuladamente não pode se pautar pela tabela progressiva do IR do período do seu recebimento, devendo o referido valor ser distribuído pelos períodos a que competirem e, dessa forma, ocorrer a tributação;

t. Há norma geral expedida pelo Ministério da Fazenda propugnando pela imprestabilidade de lançamento que tributa via imposto de renda, de uma única vez, os chamados rendimentos recebidos acumuladamente. Dessa forma, ainda que tributável fosse o valor da indenização, o cancelamento do Auto de infração é medida que se impõe em atendimento à orientação do próprio ministério, ao qual está vinculado CARF;

u. Como inexistente prova nos autos que aponte para o “evidente intuito de fraude”, não deve ser aplicada a multa qualificada de 150%, que somente se sustenta pela demonstração da tipicidade do ocorrido;

v. **Impossibilidade de incidência de Juros SELIC sobre a multa de ofício:** O Recorrente manifesta sua repulsa contra a prática de aplicação da taxa SELIC sobre a multa lançada de ofício, procedimento este que, muito embora não encontre qualquer respaldo no ordenamento jurídico, vem sendo teimosamente adotado pelas autoridades administrativas;

w. Ao estabelecer a incidência de juros de mora sobre os débitos de que trata o caput do artigo 61, que devem ser calculados à taxa Selic, o legislador tributário previu remuneração ante a demora no recebimento de receita pública esperada pelo sujeito. Não é o caso da multa de ofício, que tem caráter penal, cujo ingresso não é esperado pela Fazenda Pública. Por essa razão, não é pertinente a incidência de juro remuneratório sobre a multa de ofício, que sequer é mencionada no referido dispositivo, assim como também não é devido o juro sobre a multa de mora, que permanece fixa até a liquidação do principal, a despeito dos longos anos transcorridos;

x. Da mesma forma que não incidem juros de mora sobre a multa de mora, não devem incidir os mesmos juros sobre a multa de ofício, por absoluta ausência de previsão legal, pois a expressão "débitos", a que faz referência a lei, só pode referir-se a tributo e não à multa, como se comprova pela não incidência sobre a multa de mora que também compõe o crédito tributário, conforme jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes;

y. Ao final, requer a reforma da decisão guerreada, para julgar totalmente improcedente a equivocada exigência fiscal.

O processo foi submetido a julgamento, em sessão de 7 de junho de 2017, tendo sido exarado o acórdão nº 2201-003.683 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (fls. 391/411), com a seguinte ementa e dispositivo (fls. 391/392):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2004

REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO. AUTORIZAÇÃO. AUTORIDADE LEGAL COMPETENTE. POSSIBILIDADE. EXAME DE FATOS NÃO EXAMINADOS ANTERIORMENTE. NOVO LANÇAMENTO. REGULARIDADE.

É possível o reexame de período já fiscalizado, mediante autorização expressa do Superintendente da Receita Federal do Brasil, na forma do quanto dispõe o artigo 906 do RIR/99, mesmo quando a fiscalização inicial não tenha resultado em lançamento de ofício.

Ao recair esse novo exame sobre fatos já examinados por ocasião do primeiro exame, e sendo apuradas irregularidades tributárias, correto o procedimento do Fisco de constituir o crédito tributário mediante lançamento, não se podendo cogitar de revisão do

lançamento anterior, nem de erro de direito, muito menos de alteração do critério jurídico do lançamento.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO. Em conformidade com o entendimento do STJ, no recurso repetitivo REsp 973.733/SC, o *diés a quo* do prazo quinquenal da regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação.

SUJEIÇÃO PASSIVA. PRIMAZIA DA REALIDADE.

O Fisco está autorizado a descaracterizar a relação formal existente, com base nos artigos 142 e 149, VII, do CTN, e considerar, para efeitos do lançamento fiscal, quem efetivamente possui relação pessoal e direta com a situação que constitui o fato gerador, identificando corretamente o sujeito passivo da relação jurídica tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA NATUREZA JURÍDICA. NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL ERRO NA FUNDAMENTAÇÃO

Nulidade da autuação, higidez do acordo judicial homologado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que negava provimento. Votaram pelas Conclusões os Conselheiros Carlos Henrique de Oliveira, Daniel Melo Mendes Bezerra, Dione Jesabel Wasilewski, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e José Alfredo Duarte Filho.

Cientificada da decisão (fl. 412), a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs “embargos de declaração” em face do acórdão nº 2201-003.683 (fls. 413/415), que foram encaminhados para a análise de admissibilidade (fl. 417).

Por meio do despacho s/n – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária - Despacho de Admissibilidade de Embargos, exarado em 31 de agosto de 2017, os embargos foram rejeitados, conforme se depreende da reprodução abaixo (fls. 418/419):

A Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração de fls. 413/415, em face do Acórdão nº 2201-003.683, de 07/06/2017, com fundamento no art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

Os autos foram enviados à Fazenda Nacional em 05/07/2017 (Despacho de Encaminhamento de fl. 412). Assim, de acordo com o disposto no art. 7º, § 5º, da Portaria MF nº 527/2010, a Fazenda Nacional poderia interpor Embargos de Declaração até 09/08/2017, o que foi feito em 24/07/2017 (fls. 413/415), portanto, tempestivamente.

Alega a Embargante que o Acórdão nº 2201-003.683, de 07/06/2017, possui omissão, em síntese, a saber:

A e. 1ª Turma Ordinária anulou o lançamento, mas no voto, não foi abordado sobre a existência de prejuízo concreto ao direito de defesa da contribuinte. Registre-se que o autuado sequer levantou essa questão.

Cumpra observar que no CARF, prevalece o entendimento de que se o autuado revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, mostra-se incabível a declaração de nulidade, vez que inexistente o prejuízo. Eis a jurisprudência:

(...)

Em face do exposto, requer a União (Fazenda Nacional) o conhecimento e o provimento do presente recurso para que essa e. Turma:

I) complemente o acórdão de modo a demonstrar o prejuízo ao direito de defesa do contribuinte; e

II) especifique o tipo de vício que supostamente maculou o lançamento (se material ou formal).

Pois bem, relativamente ao item "I", não se constata a alegada omissão, já que o acórdão embargado foi categórico ao afirmar que o fundamento da autuação foi equivocado e, por esse motivo, resta prejudicado o entendimento do sujeito passivo acerca da constituição da exigência.

No que tange ao item "II", cumpre, de antemão, transcrever trecho do voto (fl. 400):

A meu ver **o fundamento da autuação**, por esse motivos acima, **são equivocados**, pois não se trata de omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica, sem vínculo de emprego. **A fiscalização desconsiderou uma sentença judicial** (homologação do acordo) **e não fundamenta de forma clara e precisa a causa**, apenas alega que quem seria o real beneficiário do rendimento proveniente da ação judicial seria o contribuinte, por isso do lançamento indicando omissão de rendimento de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica (o contribuinte recebendo da Coca-Cola, entendendo que a ISPM era interposta pessoa fraudulenta).

Do exposto, verifica-se que o Relator, acompanhado pela maioria dos membros do Colegiado, entendeu que ocorreu erro na fundamentação da autuação, o que, por si só, tornou impraticável a exigência constituída. Entender de forma diversa estar-se-ia alterando o lançamento tributário a fim de aperfeiçoá-lo, o que é defeso à autoridade julgadora. Portanto, consoante restou claro no acórdão embargado, como houve erro nos fundamentos jurídicos da norma aplicada, não é possível sua retificação, mas sim declaração de sua nulidade, em razão do vício insanável.

Ante ao exposto, entendo que não restou demonstrada a omissão apontada pela Fazenda Nacional, razão pela qual não acolho os Embargos Declaratórios.

À SECAM/2ª Câmara/2ª SEJUL, para cientificar a Fazenda Nacional da rejeição de seus Embargos Declaratórios.

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi cientificada do despacho que rejeitou os embargos declaratórios (fl. 420) e interpôs “recurso especial” em face do acórdão nº 2201-003.683, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento com o objetivo de ser reformado o acórdão proferido para: a) afastar a nulidade do lançamento, retornando os autos à Câmara *a quo*, para o julgamento do mérito; ou caso assim não entenda, b) anular o Auto de Infração, porém por vício formal; ou caso assim não entenda, c) anular o Auto de Infração, sem classificar o vício que o maculou (fls. 421/434).

Submetido ao exame de admissibilidade, foi dado seguimento parcial ao “recurso especial”, interposto pela Fazenda Nacional para ser apreciada a questão da inocorrência de nulidade do lançamento, conforme despacho s/n – 2ª Câmara, em 19 de janeiro de 2018 (fls. 437/449).

A Fazenda Nacional foi cientificada do despacho de admissibilidade parcial do recurso especial em 22/1/2018 e informou que não haveria interposição de recurso (fl. 451).

Em 23/02/2018 (AR de fl. 489), por meio da Intimação nº 185/2018 (fl. 454), o contribuinte foi cientificado e recebeu cópias do acórdão nº 2201-003.683 e do “recurso especial” interposto pela Fazenda Nacional e apresentou “embargos de declaração” em 01/03/2018 (fls. 457/464) e “contrarrazões ao recurso especial” em 09/03/2018 (fls. 470/485).

Os “embargos de declaração” opostos pelo contribuinte foram submetidos à análise de admissibilidade e por meio do despacho de admissibilidade de embargos de declaração, exarado em 10 de abril de 2018, foram acolhidos conforme reprodução dos seguintes excertos (fls. 492/494):

(...)

DA TEMPESTIVIDADE

Cientificado da decisão em 23.02.2018 (A/R - e-fls.489), os Embargos foram tempestivamente opostos em 01.03.20148(e-fls. 457 e ss.).

DA ANÁLISE

Alega o embargante que o aresto proferido incorre em omissão, pois seis Conselheiros votaram pelas conclusões, sem explicitar os respectivos fundamentos. É o breve relato. Passo ao exame.

O Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, no seu artigo 65, prevê a possibilidade dos embargos declaratórios sempre que o acórdão contenha omissão, obscuridade ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, a saber:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Do dispositivo transcrito observa-se que os embargos de declaração são cabíveis apenas nas hipóteses em que ocorra na decisão atacada as seguintes hipóteses:

- a) omissão no enfrentamento de ponto que a turma deveria se pronunciar;
- b) obscuridade, que se caracteriza pela impossibilidade de se compreender o raciocínio desenvolvido para fundamentar a decisão e/ou o que efetivamente restou decidido pelo órgão de julgamento; e
- c) contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

Feitas essas considerações, passamos à necessária apreciação.

A r. Turma efetivamente não se pronunciou acerca dos fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros como determina o art. 63 §8º do RICARF. Vejamos.

Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos.

...

§ 8º Na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros ou por voto de qualidade acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.

Como seis Conselheiros seguiram apenas a conclusão do Relator, deve haver manifestação quando aos fundamentos adotados por esta maioria.

Conclusão

Diante do exposto, devem-se acolher os Embargos de Declaração, submetendo os autos novamente à apreciação do Colegiado, com vistas a sanar o vício apontado pelo Embargante.

(...)

Os “embargos de declaração” opostos pelo contribuinte foram julgados em sessão de 10 de maio de 2018, objeto do acórdão nº 2201-004.536 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (fls. 496/503), conforme ementa e dispositivo abaixo reproduzido (fl. 496):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INTEGRAÇÃO

Conhece-se dos embargos interpostos em face de omissão no julgado para fins de integração em relação à decisão que por um lapso olvidou-se de indicação Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF dos termos do Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF art. 63 § 8º do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os embargos interpostos para, sanando a omissão constatada, integrar os itens 8 a 14 acima indicados no Acórdão de nº 2201-003.683, de 07 de junho de 2017.

Cientificada do acórdão de “embargos de declaração”, a Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs “recurso especial” em face do referido acórdão (fls. 505/522).

Em 19 de setembro de 2018 foi lavrado o despacho s/nº - 2ª Câmara, e em “complemento ao exame de admissibilidade de recurso especial” (fls. 525/536), do qual se extrai o seguinte excerto (fl. 536):

(...)

Repise-se que este recurso especial já teve seguimento parcial em relação à matéria: **a) inoccorrência de nulidade do lançamento**, conforme despacho de exame de admissibilidade de recurso especial da procuradoria de fls. 437 a 449.

Diante do exposto, com fundamento no art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que se rediscuta a matéria: **nulidade de lançamento em que se reexamina período já fiscalizado, sem autorização específica do Titular da Unidade para emissão do Mandado de Procedimento Fiscal.**

(...)

De acordo.

Com fundamento nos artigos 18, inciso III, 67 e 68, do Anexo, II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, **DOU SEGUIMENTO** ao Recurso Especial, interposto pela Fazenda Nacional, para que se rediscuta a matéria **nulidade de lançamento em que se reexamina período já fiscalizado, sem autorização específica do Titular da Unidade para emissão do Mandado de Procedimento Fiscal.**

Encaminhe-se à Unidade de Origem da RFB, para cientificar o sujeito passivo do Acórdão nº 2201-004.536 (fls. 496 a 500), do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 505 a 523) e do presente despacho, assegurando-lhe o prazo de quinze dias para oferecer Contrarrazões, conforme o disposto no art. 69, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015. **Após, encaminhe-se ao CARF**, para distribuição e julgamento do Recurso Especial da Fazenda Nacional pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

(...)

Por meio da intimação nº 1813/2018 (fl. 538), encaminhada por via postal, com recebimento em 05/10/2018 (AR de fl. 539), o contribuinte foi cientificado dos seguintes documentos:

(...)

Pela presente dá-se ciência dos seguintes documentos (cópias anexas):

1. Acórdão nº 2201-004.536 – 2ª Câmara/1ª Turma Ordinária proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.
2. Recurso Especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional;
3. Despacho S/N – 2ª Câmara proferido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais dando seguimento ao Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional.

É facultado apresentar contrarrazões à parte admitida do recurso especial interposto pelo Procurador da Fazenda Nacional, no prazo de 15 (quinze) dias, a contar da ciência nos termos da legislação em vigor.

O contribuinte apresentou “contrarrazões ao recurso especial” em 22/10/2018 (fls. 542/558).

O “recurso especial” foi submetido a julgamento em sessão de 21 de novembro de 2019, tendo sido exarado o acórdão nº 9202-008.373 – CSRF / 2ª Turma (fls. 564/572), conforme ementa e dispositivo abaixo reproduzidos (fl. 564):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2003

REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO

É possível o reexame de período já fiscalizado, quando autorizado por autoridade competente, conforme previsão legal.

A emissão do Mandado de Procedimento Fiscal torna desnecessária a autorização para segundo exame, visto que as autoridades competentes para sua emissão também o são para a autorização do reexame.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, considerar prejudicado o primeiro Recurso Especial. Acordam, ainda, por maioria de votos, em conhecer do segundo Recurso Especial, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator) e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que não conheceram do recurso. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento, com retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator) e Ana Paula Fernandes, que lhe negaram provimento e as conselheiras Ana Cecília Lustosa da Cruz e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento parcial para considerar que existe vício de natureza formal. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho.

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi cientificada do referido acórdão em 28/02/2020 (fl. 574) e a inventariante do espólio de Paulo Afonso Antunes Junior, Mariana Antunes, em 29/09/2020 (AR de fl. 581).

O processo retornou ao colegiado para análise das demais questões do recurso voluntário.

Tendo em vista a dispensa do conselheiro relator originário, os presentes autos foram redistribuídos mediante sorteio para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme relatado anteriormente, tendo em vista o afastamento a nulidade do lançamento relativo a período já fiscalizado, os presentes autos retornaram para a análise das demais questões do recurso voluntário, a seguir sintetizadas: i) novo lançamento fulminado pela decadência; ii) natureza indenizatória do valor recebido em decorrência da ação judicial “anulatória de documento e de indenização”; iii) equivocada forma de tributação e imprestabilidade do auto de infração; iv) erro na eleição do sujeito passivo pela cessão de direitos à indenização homologada em juízo; v) forma de tributação de rendimentos recebidos acumuladamente e atual jurisprudência; vi) inocorrência de sonegação, fraude ou conluio – impossibilidade de agravamento da penalidade e vii) impossibilidade de aplicação dos juros SELIC sobre a multa de ofício.

Observa-se que além dos argumentos apresentados na impugnação, o Recorrente inovou no recurso voluntário, inserindo as seguintes alegações:

- **Equivocada forma de tributação e imprestabilidade do auto de infração**

Segundo o contribuinte seria outra forma de exigência fiscal (tributação na fonte), cogitando a aplicação do artigo 681 do RIR/99 que prevê a tributação das “MULTAS POR RESCISÃO DE CONTRATOS”, concluindo que nem mesmo esse dispositivo seria aplicável uma vez que o § 5º expressamente exclui da incidência as indenizações e

- **Forma de tributação de rendimentos recebidos acumuladamente e atual jurisprudência**

Afirma que a fiscalização insiste que o valor recebido pelo autuado tem natureza de “rendimento do trabalho sem vínculo de emprego” e que corresponde ao período de prorrogação tácita do contrato anteriormente pactuado com a empresa Coca-Cola Indústrias Ltda. Não concorda o Recorrente com essa acusação e já demonstrou o equívoco da fiscalização. Todavia, se assim pode ser considerado, como insiste o Fisco, os rendimentos recebidos acumuladamente não podem ser tributados pela tabela progressiva do imposto de renda do período do seu recebimento, devendo ser distribuídos pelos períodos a que competirem e lá serem tributados. Faz menção do Ato Declaratório nº 01/2009 da Procuradoria da Fazenda Nacional.

Posta assim a questão, resta concluir que, nos termos do artigo 17 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972¹, tais matérias estão preclusas, uma vez que as mesmas não foram submetidas à apreciação do juízo *a quo*, motivo pelo qual não serão conhecidas.

Considerações Iniciais

A princípio, vale lembrar que no acórdão exarado quando do julgamento do recurso voluntário (fls. 391/411), no voto condutor o Relator entendeu pela legalidade da reabertura da fiscalização ou do reexame de período já fiscalizado e pela nulidade do lançamento

¹ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

por erro de fundamentação, conforme se observa da transcrição dos seguintes excertos do acórdão (fls. 401/402, 405 e 409/410):

(...)

Ilegalidade e Nulidade Reabertura de Fiscalização

(...)

No caso em apreço, se se verificar a Autorização para Reexame de Período Fiscalizado acostada às fls. 05, perceber-se-á que aludido documento foi assinado pelo Superintendente Adjunto Roberto Duarte Alvarez (matrícula Sjapecad 00023053).

Outrossim, não há que se falar na aplicação do artigo 146 do CTN, pois este se relaciona à modificação promovida nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento e, como não ocorreu lançamento do procedimento fiscal anterior, não se pode aventar a aplicação do mencionado artigo.

Isto posto, entendo pela legalidade da reabertura da fiscalização ou do reexame de período já fiscalizado, como ocorre nos autos, afastando, por isso, toda a alegação do Recorrente relativa à ilegalidade e nulidade, e contrárias ao que dispõe a lei.

(...)

Rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrente de trabalho sem vínculo empregatício

(...)

A meu ver o fato de ter ocorrido a cessão gratuita entre o direito do contribuinte e a ISPM tira do valor recebido a sua natureza indenizatória, pois tal valor passou a ser patrimônio da ISPM a partir do momento em que houve a homologação judicial e cujo cheque estava nominal à empresa (fls. 217) sendo receita da pessoa jurídica.

O fato de não ter sido depositado na conta da ISPM pouco importa pois se trata de receita da mesma (que não fora tributada) mas que fora transferida a qualquer outro título para o patrimônio do contribuinte que efetuou o depósito em sua conta e omitiu tais rendimentos de sua declaração.

A meu ver o fundamento da autuação, por esse motivos acima, são equivocados, pois não se trata de omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica, sem vínculo de emprego. A fiscalização desconsiderou uma sentença judicial (homologação do acordo) e não fundamenta de forma clara e precisa a causa, apenas alega que quem seria o real beneficiário do rendimento proveniente da ação judicial seria o contribuinte, por isso do lançamento indicando omissão de rendimento de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica (o contribuinte recebendo da Coca-Cola, entendo que a ISPM era interposta pessoa fraudulenta).

Contudo, repito, tais valores provavelmente seriam isentos ou não tributados devido ao fato de ter natureza indenizatória conforme leitura da sentença e acórdão (fls. 98/117), mas a fiscalização sequer chegou nesses detalhes.

(...)

Apenas não considero que tais rendimentos são de natureza indenizatória na medida do que já exposto acima e portanto, no caso entendo ser nulo o lançamento por erro na fundamentação, pois não se trata de crédito tributário por omissão de rendimento oriundo do trabalho, sem vínculo empregatício recebido de pessoa jurídica e sim mera omissão de rendimento, posto que houve o endosso do cheque ao contribuinte.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer e DAR PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO anulando o lançamento fiscal.

Tal acórdão foi objeto de “embargos de declaração” por parte da Fazenda Nacional (fls. 413/415) e pelo contribuinte (fls. 457/464).

Os “embargos de declaração” da Fazenda Nacional foram rejeitados (fls. 418/419) e os opostos pelo contribuinte foram acolhidos para submeter os autos à apreciação do colegiado quanto aos fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros (fls. 492/494).

Quando do julgamento dos “embargos de declaração” opostos pelo contribuinte, em sessão de 10/05/2018, foi exarado o acórdão nº 2201-004.536 (fls. 496/503), do qual se extraem os seguintes excertos (fl. 501):

(...)

9 – No presente caso a maioria da Turma naquela ocasião, que votou pelas conclusões do voto desse relator, em dar provimento ao recurso por entender ser nulo o lançamento tendo em vista não ter havido, no pedido de autorização para reexame de período já fiscalizado, motivo novo ou fato novo para a fiscalização na forma do art. 149 do CTN, tanto é que o motivo ensejador é o mesmo que deu causa ao primeiro MPF (cuja fiscalização foi encerrada), conforme confirmado pela própria autoridade fiscal.

(...)

13 Portanto, o lançamento que culminou com a lavratura do auto de infração ora contestado por ser, nova fiscalização, deveria estar motivada de forma prévia e comprovada por um dos motivos elencados no art. 149 do CTN.

(...)

14 – A falta de motivação, de acordo com algum dos termos do artigo 149 do CTN, acerca do reexame de período fiscalizado leva à nulidade por VÍCIO MATERIAL, do lançamento tributário.

(...)

Inobstante o entendimento do Relator do acórdão do recurso voluntário ser no sentido de nulidade do lançamento por erro de fundamentação, a tese vencedora adotada pela maioria da Turma na ocasião foi pelo reconhecimento da nulidade do lançamento relativo a período já fiscalizado, ante a inexistência de pedido de autorização para reexame de período já fiscalizado, na forma do artigo 149 do CTN.

Contudo tal tese foi afastada com julgamento do “recurso especial” (fls. 564/572), interposto pela “Fazenda Nacional” (fls. 505/522), retornando os autos para julgamento das demais questões do recurso voluntário.

Tecidas essas considerações necessárias, passamos à análise dos argumentos apresentados pelo Recorrente.

Da Decadência

O Recorrente alega a decadência do lançamento com base no artigo 150, § 4º do CTN, tendo em vista que o fato gerador teria ocorrido em **30/11/2003** e a ciência do auto de infração teria se operado somente em **01/06/2009** (AR de fl. 307).

É importante destacar que o IRPF é um tributo cujo fato gerador é complexo. Isso significa que, a despeito de sua apuração ser mensal, ele está submetido ao ajuste anual, momento no qual é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva do tributo, pelo que o seu fato gerador apenas é aperfeiçoado na data de 31/12 de cada ano-calendário.

O STJ já se pronunciou acerca da decadência no Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado pelo STJ em 12/08/2009, vinculante a este CARF, nos termos do artigo 62, § 2º do Anexo II ao RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015, posto que a decisão foi submetida à técnica dos recursos repetitivos:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Documento: 5496751 - RELATÓRIO, EMENTA E VOTO - Site certificado Página 5 de 12 Superior Tribunal de Justiça Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008

Depreende-se da referida decisão que ao analisar o tema decadência, cabe ao intérprete aplicar a regra da contagem do artigo 150, § 4º do CTN², apenas se, cumulativamente,

² Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

estiverem presentes os seguintes requisitos: i) ter ocorrido alguma antecipação de pagamento do tributo devido e ii) o caso não envolver dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte. Em não concorrendo tais circunstâncias, prevalece a aplicação do artigo 173, I do CTN³, ou seja, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Deste modo, o ponto de partida para a fixação de qual das duas regras será utilizada para determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial cinge-se na verificação da existência ou não de antecipação de pagamento.

A respeito do pagamento antecipado, o enunciado da Súmula CARF nº 123, a seguir reproduzido, de observância obrigatória por parte dos membros deste Colegiado, nos termos do artigo 72 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 20153, assim estabelece:

Súmula CARF nº 123

Aprovada pela 2ª Turma da CSRF em 03/09/2018

Imposto de renda retido na fonte relativo a rendimentos sujeitos a ajuste anual caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

No caso em apreço, a declaração de ajuste anual do exercício de 2004, ano-calendário de 2003, não aponta que tenha havido qualquer antecipação de imposto de renda na fonte sobre rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual (fls. 260/262).

Consequentemente, a contagem do prazo decadencial aplicável é a regra contida no artigo 173, I do CTN, qual seja, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, a teor da súmula CARF nº 101, a seguir reproduzida:

Súmula CARF nº 101

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2014

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

À vista dessas considerações, no caso em análise, o termo inicial da contagem do prazo a que alude o artigo 173, inciso I do CTN começou a fluir em **01/01/2005** e teve por prazo final o dia **31/12/2009**. Como relatado em linhas pretéritas, o contribuinte foi cientificado do lançamento em **01/06/2009** (AR de fl. 307), ou seja, dentro do prazo decadencial, razão pela qual não há decadência a ser reconhecida.

Da Omissão de Rendimentos

O Recorrente:

- Afirma ser contraditória e não encontrar qualquer fundamento nos documentos acostados aos autos a conclusão da autoridade fiscal e homologada pela DRJ-

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

³ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (...)

São Paulo de que a natureza jurídica do pagamento recebido por ele se trata de rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrente de trabalho sem vínculo empregatício.

- Contrariamente ao que consta do auto de infração, aduz que não se trata de ação decorrente de rendimento do trabalho sem vínculo empregatício, como alega a AFRF, até mesmo porque, se fosse esse o caso, a ação não teria tramitado na Justiça Cível, mas sim na Justiça Trabalhista.
- Sustenta que em nenhum momento a decisão judicial faz referência à remuneração por qualquer trabalho.
- Entende que a reparação financeira por ato ilícito, determinada pelo Poder Judiciário, não pode ser trasmutada pelo fisco em remuneração do trabalho, em afronta aos artigos 109 e 110 do CTN, que vedam a alteração do conteúdo de institutos de direito privado (indenização), com o objetivo de atribuir-lhes efeitos tributários e
- Aduz a ocorrência de erro na eleição do sujeito passivo pela cessão de direitos à indenização homologada em juízo.

A despeito de tais alegações, a decisão de primeira instância manteve o lançamento sob os fundamentos abaixo reproduzidos, que pela sua pertinência e por concordar com os mesmos, adoto como razões de decidir (fls. 344/346):

(...)

Natureza dos Rendimentos.

A questão principal no caso em tela refere-se à natureza do rendimento pago ao contribuinte pela Coca-Cola, por força de decisão judicial, nos autos da ação Anulatória de Documentos e Indenização.

O Código Tributário Nacional define no art. 43, *caput*, o fato gerador do imposto de renda como a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos. O parágrafo primeiro do mesmo artigo dispõe que a incidência do imposto independe da denominação dos rendimentos.

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lep nº 104, de 10.1.2001)

De acordo como narrado pela autoridade fiscal e confirmado na impugnação, o contribuinte celebrou, no ano de 1987, com a Coca-Cola contrato de projeto publicitário de sua exclusiva autoria denominado "Copa União-Coca-Cola" que tinha o objetivo de patrocinar as equipes de futebol participantes do campeonato nacional.

Após o cumprimento do contrato pelo prazo de cinco anos, a Coca-Cola decidiu rescindir o contrato alegando não haver mais interesse no projeto desenvolvido pelo impugnante. Entretanto, a mesma empresa continuou a utilizar nos campeonatos seguintes a mesma fórmula publicitária desenvolvida pelo autor.

Segundo as alegações apresentadas pelo contribuinte na petição inicial da ação, ele foi afastado "do negócio por ele mesmo criado para, absolutamente só (a empresa), locupletar-se, às suas custas, das vantagens decorrentes da exploração comercial do seu projeto publicitário".

No item 27, da mesma Petição Inicial, o contribuinte alega que:

"Em consequência e á evidência que pertencendo ao autor o direito de utilização comercial do projeto que concebeu (...) somente ele poderia autorizar o uso de sua obra. Como esta utilização foi feita com finalidade comercial, como retro ficou demonstrado, esta circunstância, por si só, comprova o prejuízo, uma vez que ao mesmo autor cabe participar dos **benefícios econômicos decorrentes do aproveitamento comercial do seu trabalho intelectual**."(grifei)

Já no item 28, da peça mencionada, o contribuinte afirma que teve prejuízo decorrente da renovação do contrato celebrado entre a Coca-Cola e o Clube dos Treze "objetivando a desautorizado repetição da utilização do projeto da concepção do autor, por mais cinco anos, sem a menção do seu nome, bem como da **falta do pagamento da remuneração contratualmente ajustada**"(grifei).

No voto constante do Acórdão do Tribunal da Justiça do Estado de São Paulo, o relator desembargador Ênio Santarelli Zuliani assim expressa seu entendimento(fls. 47/76):

"De posse de todo este banco de dados jurídicos, voltemos ao contrato epistolar firmado pelas partes. O autor almejava remuneração pelo trabalho que apresentou por dez anos. O que equivale a dizer que pretendeu ceder os direitos de sua obra intelectual, transferindo a titularidade para a Coca-Cola, desde que respeitado o prazo decenal. (..)

Não resta dúvida, portanto, que a denominada indenização requerida na ação descrita acima não era outra coisa senão o pagamento pelo trabalho desenvolvido pelo contribuinte de um projeto publicitário inovador para ser utilizado nos campeonatos brasileiros de futebol.

O direito de ser ressarcido pela Coca-Cola foi decorrente da proteção jurídica dos trabalhos intelectuais, semelhante à garantia do criador de um bem objeto de direito autoral, conforme didática redação da ementa do Acórdão do Tribunal de Justiça de fls. 65. É o direito patrimonial relacionado com a reprodução de sua criação que foi tutelada pelo direito e não urna reposição de perdas corno defende o impugnante.

O fato de estes rendimentos terem sido pleiteados na justiça e de terem sido denominados "indenização" não lhes subtrai a sua verdadeira natureza de rendimentos provenientes do trabalho. A leitura, ainda, do voto demonstra cabalmente que o relator também teve este entendimento, já que a indenização teve corno base o valor monetário que o autor da ação deixou de receber nos anos em que seu trabalho foi utilizado pela Coca-Cola sem o seu consentimento.

A Coca-Cola comprou o plano por cinco anos, mas não tomou posse dos direitos morais do autor. Este o prazo comum de exploração econômica da idéia inédita e original, muito bem aceita e assimilada pela empresa. (..)

Resulta que, decorrido o quinquênio de execução fiel do contrato, o continuísmo da utilização da obra do autor dependeria de novo consentimento e, obviamente, de outra rodada de negociação sobre valores de comissões. Como isso não ocorreu abre-se o campo para a responsabilidade civil (..).

A indenização que o Estado-juiz mentaliza para buscar o equilíbrio monetário deve sopesar o único argumento válido, qual seja, a medida exata do valor que o autor exigiria para determinar aquela modalidade de execução. E isso ficou claro no contrato firmado.

Vê-se que a dita "indenização" não é nada mais nada menos que a remuneração que teria sido paga pela Coca-Cola ao contribuinte (autor do projeto) se o contrato tivesse sido renovado na forma como ocorrido nos anos anteriores. Assim, a natureza jurídica do pagamento recebido pelo contribuinte foi corretamente identificada pela autoridade

fiscal como rendimentos recebidos de pessoa jurídica decorrente de trabalho sem vínculo empregatício.

No que concerne ao sujeito passivo, com base nas conclusões apresentadas pela autoridade fiscal e pelos documentos que as fundamentam, verifica-se que é de fato o impugnante o real beneficiário dos rendimentos recebidos da Coca-Cola.

Como se depreende pela leitura do contrato firmado entre o impugnante e a Coca-Cola (fls. 42/53) e como defendido nos autos do processo judicial, o autor do projeto publicitário e o beneficiário do pagamento era Paulo Afonso Antunes Júnior. O autor da demanda judicial em face da Coca-Cola foi o impugnante.

Na própria impugnação, o contribuinte reconhece que o cheque de R\$ 19.984.000,00 deveria ser depositado em sua conta pois "era a quem pertencia o direito decorrente da ação".

O contrato de Cessão de Direitos, datado de 11 de agosto de 2003, em que foi transferido o direito resultante do título executivo decorrente do Acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, longe de demonstrar o erro cometido na eleição do sujeito passivo, ratifica a intenção dolosa do contribuinte de omitir tais rendimentos à tributação.

(...)

Como restou sobejamente demonstrado, os rendimentos recebidos da Coca-Cola em razão da ação judicial decorreu da falta de pagamento da remuneração contratualmente ajustada pelo aproveitamento comercial de projeto publicitário de patrocínio, entre a empresa "Coca-Cola" e o "Clube dos Treze", ou seja, a sua natureza de prestação de serviços, é inconteste e fica evidenciada na reprodução dos excertos abaixo do acórdão do Tribunal de Justiça de São Paulo (fls. 102/117):

(...)

Em linhas gerais o plano consistia seguinte: a Coca-Cola patrocinaria, **com** exclusividade a Copa União mediante contrato com o "Clube dos Treze", associação das equipes líderes, o que garantiria todos os direitos decorrentes dos jogos (exploração de logotipo em uniformes, painéis publicitários e etc).

(...)

A Coca-Cola afirmou que realizou com o autor um contrato de prestação de serviços. É conceituá-lo de tal forma, visto que a locação de serviços é abrangente e pode ter "por objeto prestação material, como intelectual ou moral" (M CARVALHO DE MENDONÇA, "Contractos no Direito Civil Brasileiro", ed. Freitas Bastos, 1938, 11/92).

(...)

O Tribunal está certo de que um trabalho profissional de marketing, como o que foi articulado pelo autor, está excluído da lei dos direitos autorais conforme estabelece o art. 8º, II, da Lei 9610/98: "Não são objeto de proteção como direitos autorais, de que trata esta lei: II - os esquemas, planos ou regras para realizar atos mentais, jogos ou negócios".

(...)

No contrato firmado entre o contribuinte e a "Coca-Cola" fica evidente tal natureza de prestação de serviços, uma vez que além da criação de projeto publicitário houve ainda a participação do contribuinte em uma relação de intermediação entre o patrocinador ("Coca-Cola") e o patrocinado ("Clube dos Treze"), conforme excerto abaixo reproduzido (fl. 44):

(...)

Daí, também, nasceu a minha idéia de criar um projeto publicitário, porém, de íntima parceria em que cada evento fosse publicamente recebido como um acontecimento excepcional, de grande impacto, que transcendesse o que anteriormente era conhecido em matéria de publicidade esportiva, o que motivará p público, que está se afastando dos espetáculos de futebol.

A intermediação para a contratação do meu referido projeto entre essa Empresa e a União dos Grandes Clubes do Futebol Brasileiro ou Clube dos Treze entendo também necessária, inclusive, para proteger a autoria do meu trabalho, cuj1 qualquer alteração estará sempre sujeita à minha expressa autorização.

O custo de sua utilização, pelo período de 5(cinco) anos, é da quantia equivalente a 900.000 OTN's (Novecentas mil obrigações do tesouro nacional). Se ao final deste p ao houver interesse dessa empresa em renovar o direito de utilização desse meu projeto o custo será do valor equivalente a 1.000.000 OTN's (Hum milhão de Obrigações do Tesouro Nacional), por igual período.

(...)

A questão acerca da existência do intermediário nos contratos de patrocínio foi tema de artigo de Erich Betting⁴ no qual traz algumas reflexões sobre o assunto:

(...)

O que a Fifa criou, a partir dos anos 70, foi um modelo de completa terceirização dos negócios das entidades esportivas. A Fifa passou a ser "vendida" por uma agência. No começo, a agência ficava com todo o risco do negócio. Ela pagava à entidade e ia ao mercado tentar negociar os direitos de placas de publicidade, patrocínio e TV e, assim, obter seu lucro. Para a Fifa, o negócio não representava risco. Ela recebia adiantado e não precisava se preocupar em "fechar a conta".

(...)

Com o passar do tempo, esse modelo começou a ser visto em diversos outros eventos. E aí surgiu o problema. Sabendo que era um negócio da China para quem comprava, dirigentes começaram a combinar comissões "por fora" para ceder a uma ou outra agência esses direitos. Em 2001, quando a ISL faliu (a empresa criada lá nos anos 70 por Dassler), levou consigo um escândalo de pagamento de propina a dirigentes, entre eles Havelange e Ricardo Teixeira.

Agora, o escândalo revelado tem a mesma origem. Pagamento de comissões "por fora" a dirigentes sobre direitos cedidos a empresas de marketing. Os patrocinadores, muitas vezes, ficam vendidos nessa história. Tentam negociar diretamente com a confederação que organiza o campeonato, mas ela só aceita o negócio se ele for fechado com a agência de marketing que o representa. O dinheiro das empresas é pago de forma correta, conforme contrato. O que acontece depois que ele entra nessas empresas intermediárias é que é o problema.

Por isso mesmo patrocinadores e empresas de mídia cobram, com veemência, uma maior transparência das entidades esportivas. O fim desse modus operandi das agências intermediárias tende a baratear o custo dos eventos. Para quem compra, o melhor é ir direto ao vendedor, sem precisar passar por um terceiro.

(...)

O fato dos rendimentos terem sido pleiteados na justiça e terem sido denominados “indenização” não afastam a verdadeira natureza jurídica de rendimentos de prestação de serviços, provenientes do trabalho sem vínculo empregatício, sendo incontroverso o fato de que o contribuinte e ora Recorrente foi o real beneficiário dos mesmos.

⁴ BETING, Erich. Por que existe um intermediário nos contratos de patrocínio? Disponível em: <https://negociosdoesporte.blogosfera.uol.com.br/2015/06/01/por-que-existe-um-intermediario-nos-contratos-de-patrocinio/>, publicado em: 01/06/2015.

Quanto a alegação de que se fosse o caso de ação decorrente de rendimento do trabalho sem vínculo empregatício a ação teria que ter tramitado na justiça trabalhista e não na cível, trazemos à colação o teor da Súmula nº 363 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) de 15/10/2008, DJe de 03/11/2008, ed. 249, que fixou a competência da justiça estadual para processar e julgar demandas de pretensões de natureza contratual:

Súmula nº 363

Compete à Justiça estadual processar e julgar a ação de cobrança ajuizada por profissional liberal contra cliente.

O Recorrente aduz que a reparação financeira por ato ilícito não pode ser trasmutada pelo fisco em remuneração do trabalho, encontrando a pretensão óbice nos artigos 109 e 110 da Lei nº 5.172 de 1966 (Código Tributário Nacional)⁵.

A competência constitucional da União para instituir impostos está fixada no artigo 153⁶ e, especificamente no inciso III sobre a renda e proventos de qualquer natureza.

Segundo a regra insculpida nos artigos 43 a 45 do referido CTN⁷, o imposto sobre a renda é de competência da União e é indelegável a sua competência nos termos do artigo 7º do

⁵ LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966. Denominado Código Tributário Nacional. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.

⁶ CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

(...)

⁷ Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

mesmo CTN, de modo que a justiça comum não é competente para definir as hipóteses de incidência ou não do imposto de renda.

Sem razão, portanto, a assertiva de violação dos artigos 109 e 110 do CTN.

De aduzir-se em conclusão serem improcedentes os argumentos do contribuinte, não merecendo qualquer reparo o acórdão recorrido.

Da Alegação de Inocorrência de Sonegação, Fraude ou Conluio – Impossibilidade de Agravamento da Penalidade

O Recorrente sustenta que inexistente prova nos autos que aponte para o "evidente intuito de fraude" de modo que a multa agravada não se sustenta sem qualquer comprovação da alegada conduta tipificada, de forma genérica nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502 de 1964, ou nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137 de 1990.

Em que pese a irresignação do contribuinte, todavia razão não lhe assiste, conforme se depreende do seguinte excerto da decisão de primeira instância que, pela sua pertinência e clareza, utilizo como razões de decidir (fl. 346):

(...)

Na própria impugnação, o contribuinte reconhece que o cheque de R\$ 19.984.000,00 deveria ser depositado em sua conta pois "era a quem pertencia o direito decorrente da ação".

O contrato de Cessão de Direitos, datado de 11 de agosto de 2003, em que foi transferido o direito resultante do título executivo decorrente do Acórdão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, longe de demonstrar o erro cometido na eleição do sujeito passivo, ratifica a intenção dolosa do contribuinte de omitir tais rendimentos à tributação.

Contrariamente a que o impugnante alega, o Termo de Verificação Fiscal enumera exaustivamente todas as provas coletadas que demonstram o intuito fraudulento do contribuinte nos termos dos artigos, 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64.

A autoridade fiscal relata que:

- 1- o cheque emitido pela Coca-Cola foi depositado diretamente na conta do impugnante;
- 2- em diligência efetuada na pessoa jurídica ISPM foi solicitada a apresentação de livros contábeis, porém nada foi entregue;
- 3- a situação cadastral da empresa ISPM é de inatividade no ano-calendário 2003;
- 4- o valor da ação judicial não foi declarado nem na pessoa jurídica, nem na pessoa física;

Ora, o cheque nem sequer transitou pelas contas da pessoa jurídica e, além de não ter apresentado nenhum livro contábil, encontrava-se inativa. E o mais relevante é que o contribuinte, apesar de haver recebido tamanha quantia, nada informou em sua declaração.

Deve ser levado em conta que não é verossímil que tenha ocorrido apenas um lapso ou equívoco para justificar a falta de declaração destes rendimentos.

Concatenando todos estes atos, percebe-se, claramente, que o contribuinte buscou interpor a ISPM no recebimento destes rendimentos para que seu nome restasse oculto e pudesse livremente omiti-los em sua declaração.

Assim, diante de todos estes fatos a conduta delitiva encontra-se cabalmente demonstrada e as condições para a aplicação da multa agravada de 150% estão perfeitamente caracterizadas na forma como preceitua o art. 44, II, da Lei 9.430/96.

(...)

Depreende-se da reprodução acima que restou caracterizada a intenção dolosa do contribuinte de omitir rendimentos dos quais era o real beneficiário com a utilização de interposta pessoa, no caso a empresa “ISPM Inter Sports Promoções Desportivas S/C Ltda”, cuja situação cadastral perante a Receita Federal à época dos fatos era de inatividade, razão pela qual foi corretamente aplicada pela fiscalização a multa qualificada prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430 de 1996, não merecendo reparo a decisão recorrida.

Dos Juros SELIC sobre a Multa de Ofício

Finalmente, o Recorrente protesta pela não incidência de acréscimos moratórios sobre a multa de ofício, sob a alegação de que a pretensão não encontra respaldo no ordenamento jurídico.

Tal arguição não demanda maiores considerações tendo em vista que a matéria encontra-se sumulada neste órgão colegiado, objeto da Súmula CARF nº 108, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte de seus membros, a teor da disposição contida no artigo 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015:

Súmula CARF nº 108

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Em virtude dessas considerações, sem razão o argumento do contribuinte.

Da Jurisprudência e Acórdãos de Decisões Administrativas

O artigo 62 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 9 de junho de 2015, apresenta rol de atos de observância obrigatória pelos membros das turmas de julgamento:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei 73 Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Nos incisos I a IV do artigo 100 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN), estão especificados as normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; (grifos nossos)

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo

Como visto, no inciso II do referido artigo, as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa para se tornarem normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos, necessitam de lei que lhe atribua essa eficácia.

No presente caso, as decisões administrativas trazidas aos autos não estão amparadas por lei para se tornar normas complementares, portanto, mesmo que reiteradas, as decisões não têm efeito vinculante.

Já em relação a jurisprudência, cabe esclarecer que os efeitos das decisões judiciais, conforme artigo 503 do Código de Processo Civil (Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015), somente obrigam as partes envolvidas, uma vez que a sentença judicial tem força de lei nos limites das questões expressamente decididas.

Além disso, cabe ao conselheiro do CARF o dever de observância obrigatória de decisões definitivas proferidas pelo STF e STJ, após o trânsito em julgado do recurso afetado para julgamento como representativo da controvérsia.

Portanto, decisões administrativas e jurisprudência trazidas aos autos pela Recorrente não vinculam este julgamento na esfera administrativa.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos