



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.002501/2009-03
ACÓRDÃO	2401-011.912 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EDITORA SOL SOFT'S E LIVROS LIMITADA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2005

INOVAÇÃO RECURSAL. PRECLUSÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ÔNUS DA PROVA.

Diante da apresentação de documentação deficiente, cabível o lançamento da contribuição reputada devida pela fiscalização, sendo do contribuinte o ônus de afastar a presunção legal.

OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. SÚMULA CARF N° 196.

No caso de multa por descumprimento de obrigação principal, referente a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida de modo a que os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 sejam comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto à preliminar de nulidade, para, na parte conhecida, dar provimento parcial ao recurso voluntário para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento assíncrono os conselheiros: Elisa Santos Coelho Sarto, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Monica Renata Mello Ferreira Stoll e Miriam Denise Xavier.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 298/322) interposto em face de decisão (e-fls. 272/291) que julgou improcedente impugnação contra Auto de Infração - AI nº 37.198.950-7 (e-fls. 02/04 e 137/152), a envolver as rubricas "14 C.ind/adm/aut" (levantamentos: AUT - AUTONOMOS, AU2 - AUTONOMOS, DA - DIREITOS AUTORAIS e DA2 - DIREITOS AUTORAIS) e competências 03/2005 a 12/2005, cientificada(o) em 07/07/2009 (e-fls. 02). Do Relatório Fiscal (e-fls.14/22), extrai-se:

Atendendo nossa solicitação a empresa apresentou duas planilhas distintas, contendo o nome dos trabalhadores contabilizados na conta No. 31505 - 4595 - Serviços de Terceiros, já considerados por ela como autônomos e outros contabilizados na conta No. 311020199 - 4439 - Direitos Autorais, considerados pela empresa como pagamentos efetuados a pessoas físicas em razão de aquisição de Direito Autoral de obra intelectual.

(...)

Alguns dos prestadores de serviço, cujos pagamentos foram contabilizados na conta contábil No. 31505 — 4595 — Serviços de Terceiros, **foram informados em GFIP**, sofrendo o respectivo desconto da parte do segundo e tendo sido efetuado o respectivo recolhimento.

As pessoas físicas que receberam pagamentos da empresa a título de "Direito Autoral" não sofreram qualquer desconto de contribuição previdenciária e também não foram declaradas em GFIP.

(...) alguns dos trabalhadores autônomos foram informados pela empresa em GFIP. Comparamos então, cada um dos nomes informados pela empresa na planilha magnética já citada com as informações das GFIPS constantes em nosso sistema informatizado e elaboramos outra planilha magnética contendo o nome e demais informações apenas dos trabalhadores contribuintes individuais pessoas físicas - autônomos - **não informados em GFIP**. Desses contribuintes não informados em GFIP, calculamos mensalmente o valor devido à previdência social da parte da empresa e da parte dos segundos, já considerando o limite máximo da contribuição individual em cada competência.

Consideramos que não houve por parte da empresa retenção do valor devido à previdência social dos trabalhadores autônomos **não informados em GFIP**.

A empresa apresentou os Recibos de Pagamentos de Autônomos - RPA de tais contribuintes, e anexamos a esse Auto de Infração cópia de alguns deles, por amostragem, a título ilustrativo.

Constatamos por meio de tais Recibos que a empresa efetuava pagamento mensal a título de "adiantamento de Direito Autoral" a alguns desses prestadores de serviços, embora tenha informado em DIRF apenas no mês de 12/2005, o valor total do pagamento anual efetuado.

Para amparar os pagamentos contabilizados na conta contábil **311020199 - 4439 – Direitos Autorais** a empresa apresentou uma série de "Contratos de Cessão de Direitos Autorais" celebrados entre ela e as pessoas físicas envolvidas.

Tais pagamentos foram informados em DIRF pela empresa, pois, dependendo do seu valor, sofreram a respectiva retenção de Imposto de Renda na Fonte.

Mas nenhum deles foi informado em GFIP, não tendo sido recolhida qualquer contribuição previdenciária relativa a esses valores.

Ocorre que em tais "contratos" apresentados não identificamos quaisquer formalidades legais, sendo todos eles padronizados com o mesmo conteúdo.

Em nenhum dos contratos consta o seu objeto como determinado pela **Lei 9.610 de 19/02/1998**, não sendo especificada a Obra Intelectual ou literária pela qual estaria se pagando a "Cessão de Direitos", sua espécie, seu título ou seu assunto.

Do mesmo modo, tais contratos não foram Registrados em Cartório para ter validade contra terceiros, como determina **o artigo 221 do Código Civil Brasileiro**, e nem poderiam, pois em nenhum dos "contratos" apresentados consta assinatura do representante legal da empresa e de testemunhas, **constando apenas assinatura do beneficiário do pagamento e sem nenhum reconhecimento de firma em cartório**.

Além disso, os pagamentos foram efetuados aos beneficiários no decorrer do ano calendário de 2005, conforme pode ser verificado nos Recibos de Pagamentos já citados anteriormente, e tais contratos foram datados de **30 de dezembro de 2005**, data posterior a dos pagamentos efetuados pela empresa.

Por todas essas razões já citadas anteriormente, os documentos apresentados não podem ser considerados por essa fiscalização como sendo contratos de cessão de Direitos Autorais. Sendo assim, consideramos **TODOS os pagamentos efetuados a título de "Direito Autoral" para pessoas físicas como sendo remuneração do trabalho de prestador de serviço contribuinte individual trabalhador autônomo**.

(...)

Por falta de comprovação de todos os elementos caracterizadores do vínculo empregatício, optamos por considerar esses prestadores de serviço como contribuintes individuais trabalhadores autônomos e não como empregados da empresa.

(...)

Calculamos também a contribuição previdenciária devida pelos próprios segurados (11% do valor recebido, respeitado o teto de contribuição) e não descontada, não retida e não recolhida pela empresa, conforme planilha magnética elaborada pela fiscalização.

Consideramos que não houve a retenção por parte da empresa, da diferença da parte dos segurados, relativa ao pagamento citado anteriormente, consideradas salário de contribuição por essa fiscalização.

Os lançamentos integrantes desse Auto de Infração foram efetuados de acordo com as planilhas nominais e mensais elaboradas por essa fiscalização em meio magnético, na DIRF e no arquivo de contabilidade apresentado pela empresa também em meio magnético e no padrão MANAD, todos anexados a esse Auto de Infração.

(...) em cada competência, aplicamos a legislação mais benéfica ao contribuinte. Ou aplicamos a legislação existente à época do fato gerador (Auto de Infração FL 68 e multa de mora antiga), ou aplicamos a legislação atual introduzida pela MP 477.

Na impugnação (e-fls. 79/85), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade.
- (b) Validade dos pagamentos efetuados a título de Direitos Autorais.
- (c) Violação ao princípio da irretroatividade tributária.
- (d) Provas.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 272/291):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/12/2005

Ementa:

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE PAGAMENTOS A SEGUROS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. Nos termos do art. 22, incisos I, II, III e § 1º da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, incide contribuição social sobre o valor pago aos segurados empregados e contribuintes individuais por serviços prestados no decorrer do mês.

CONTRATOS FIRMADOS ENTRE EMPRESA E PRESTADORES DE SERVIÇO. INCAPACIDADE DE ALTERAR OBRIGAÇÕES DEFINIDAS EM LEI. Os contratos

firmados entre empresa e prestadores de serviços comprometem empregadores e contribuintes individuais, não possuindo capacidade de alterar as normas legais que obrigam terceiros, ou de isentar o Contribuinte de suas obrigações definidas por Lei.

PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO. A apresentação de provas no contencioso administrativo deve ser feita juntamente com a impugnação, precluindo O direito de fazê-lo em outro momento, salvo se fundamentado nas hipóteses expressamente previstas.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O Acórdão de Impugnação foi cientificado em 27/12/2010 (e-fls. 1413/1414) e o recurso voluntário (e-fls. 298/322) interposto em 26/01/2011 (e-fls. 298), em síntese, alegando:

- (a) Tempestividade. Intimada em 27/12/2010, o recurso é tempestivo.
- (b) Nulidade do Auto de Infração. A insipiente fundamentação da autuação fiscal, atrelada à falta de documentos, impossibilita a devida compreensão do DEBCAD lavrado. Não há descrição clara e precisa dos supostos fatos geradores e de suas circunstâncias e nem fundamentação para a desconsideração de negócios jurídicos celebrados pela empresa, com absurda presunção de se tratar de operações sujeitas à incidência de contribuições. Não há discriminação dos pagamentos e nem dos beneficiários, lançando-se crédito sem demonstração de origem, cálculo ou motivo. Apenas evasivamente se indica falta de requisitos contratuais, sem se atentar para fundamentos jurídicos e fáticos que levaram à sua descaracterização, inexistindo linha sobre os beneficiários dos pagamentos glosados ou sobre individualização das operações desconsideradas. Também não há informações sobre a responsabilização e nem sobre o limite estabelecido por lei por créditos devidos por segurados empregados, não retidos pela recorrente. Apesar da alusão, planilha magnética não está acostada aos autos. Tais vícios, portanto, representam expressa violação ao art. 142, do Código Tributário Nacional, bem como aos termos do art. 33, §7º, da Lei n.º 8.212, de 1991, e do art. 37, caput, c / c art. 92, IX, da Constituição Federal e dos princípios do contraditório e da

ampla defesa (cf. artigo 5º, LIV e LV, da Constituição Federal), ainda mais em face do art. 690 da Instrução Normativa n.º 100, de 18 de dezembro de 2003.

- (c) Validade dos pagamentos efetuados a título de Direitos Autorais. A recorrente é empresa integrante do grupo Objetivo de Ensino e se dedica primordialmente à organização, edição e impressão de livros e apostilas de cunho educativo, utilizados nos diversos programas educacionais oferecidos nas escolas, cursos preparatórios e faculdades do grupo. Os diversos livros, apostilas e manuais representam compilações de uma infinidade de trabalhos de especialistas em áreas específicas do conhecimento, os quais cedem os direitos inerentes às suas obras à Recorrente por meio da celebração de contratos de cessão de direitos autorais. Cedem à recorrente, também por meio dos mencionados contratos, cursos, aulas e materiais eletrônicos por eles desenvolvidos e atualizados que, em sua grande maioria, complementam o conteúdo do material impresso. Somente a partir de celebração dos mencionados contratos, individualizados, a recorrente passa a ter o direito de veicular as diversas obras físicas e eletrônicas elaboradas e alimentadas sistematicamente por cada um dos autores. A título exemplificativo, a Recorrente acosta ao presente Recurso Voluntário apostilas para autores a quem foram pagos valores a título de direitos autorais. Há retenção de imposto de renda, mas não cabe declaração em GFIP, por força do que determina o artigo 28, §9º, v, da Lei n.º 8.212/91. Da análise dos dispositivos que tratam unicamente da possibilidade e da forma de transmissão do direito autoral, é possível constatar que a legislação de regência da matéria jamais pretendeu estabelecer formas fixas e inflexíveis ao instrumento legal de cessão. Em casos como o presente, cumprido o requisito da forma escrita e atendidas as condições básicas de exercício do direito previstos no artigo 50, §2, da Lei n.º 9.610/98, está legitimamente concluída e apta a produzir os regulares efeitos decorrentes da cessão de direitos autorais. O argumento fiscal ratificado pelo v. acórdão recorrido, no sentido de que os contratos celebrados pela Recorrente seriam 'padronizados', em nada altera sua validade e eficácia, sendo inclusive natural a padronização. Ademais, em todos os contratos constam o objeto, bem como as condições de exercício do direito quanto a tempo, lugar e preço, da forma como requer a legislação. Com efeito, ao contrário do que afirma a fiscalização em seu Relatório Fiscal [p. 16 dos autos], o campo referente ao 'Objeto da Cessão' encontra-se devidamente preenchido, como se observa da cláusula 2 dos contratos acostados aos autos. Da mesma forma, as condições referentes a preço constam da cláusula 4 dos contratos e, igualmente, as relacionadas ao tempo e lugar estão contidas na cláusula 6 - 'Condições Gerais'. Não há, como se nota, qualquer vício que implique a desconsideração dos contratos. É absurda a conclusão de que uma editora nada pagou sob a rubrica direitos autorais durante um ano inteiro. A

fiscalização simplesmente presume de forma inconclusiva que todos os pagamentos realizados pela Recorrente a título de direitos autorais decorreriam, na verdade, da contraprestação aos serviços de autônomos e, ao final, desconsidera todas as operações jurídicas realizadas, sem sequer comprovar a suposta intenção dolosa e fraudulenta da Recorrente de simular o fato gerador da obrigação tributária, nos termos do artigo 116 do Código Tributário Nacional. A falta de registro em cartório dos contratos não impede que os pagamentos aos cedentes das obras utilizadas pela Recorrente em seus mais diversos cursos sejam caracterizados juridicamente como remuneração de direitos autorais. A proteção conferida aos direitos autorais é internacionalmente reconhecida como isenta de quaisquer formalidades, conforme Convenção de Berna, tratado internacional para a proteção de obras literárias e artísticas, ratificado pelo Brasil por meio do Decreto n.º 75.699, de 06 de maio de 1975. Paralelamente, a própria Lei n.º 9.610/98 veio a refletir explicitamente aquela recomendação, prevendo, em seu artigo 18, que o direito autoral independe de registro. Logo em seguida, no artigo 19 da mesma lei, dispõe-se que ao autor é **facultado** o registro da obra em órgão público definido no artigo 17, *caput*, da Lei n.º 5.988, de 14 de dezembro de 1973. Para as obras literárias, este órgão é a Biblioteca Nacional. No Brasil o registro representa uma mera faculdade do autor da obra, a fim de dar maior segurança e publicidade aos direitos dela decorrentes. Na presente autuação, não se discute a existência ou não dos direitos autorais, mas sim a legitimidade da transmissão desses direitos para a Recorrente e as repercussões fiscais daí advindas. Pois bem, determina o artigo 50 da Lei n.º 9.610/98, que a cessão total ou parcial de direitos de autor poderá ser averbada à margem do registro prévio da obra, ou, inexistindo tal registro, poderá ser registrada em Cartório de Títulos e Documentos. Veja-se que nas duas únicas hipóteses em que a norma faz menção a registro da cessão, faz uso do verbo 'poder' em detrimento do verbo 'dever', deixando claro o caráter FACULTATIVO do registro. Os contratos são válidos, tanto que não há pelito por parte dos cedentes, judicial ou extrajudicial, a questionar a validade dos contratos. Há que se prestigiar o princípio da verdade material, havendo jurisprudência do Conselho de Contribuintes a respeito da desnecessidade de registro de negócios e operações para efeitos fiscais. Com relação à alegação de que os contratos apresentados à d. fiscalização seriam datados de 30.12.05, não podendo, portanto, amparar os pagamentos feitos ao longo de 2005, é importante ressaltar que à época da fiscalização o departamento pessoal da Recorrente passava por mudanças em seus procedimentos internos e, provavelmente por essa razão, apresentou equivocadamente os contratos que suportaram os pagamentos de direitos autorais do ano seguinte. Assim que a Recorrente teve

conhecimento do presente DEBCAD, contudo, empreendeu esforços para localizar todos os contratos que amparavam os pagamentos a título de direitos autorais efetuados em 2005, tendo-os acostado aos presentes autos oportunamente.

- (d) Violação ao princípio da irretroatividade tributária. De acordo com o quanto exposto, não pairam dúvidas de que em matéria de penalidade tributária, deve-se aplicar a lei em vigor na data da infração, salvo se a lei posterior determinar penalidade mais benéfica ao contribuinte (Constituição, arts. 5º, XXXVI, 150, III; CTN, arts. 105 e 106). Logo, devem ser comparadas as penalidades aplicadas ao atraso no pagamento de tributo, que é objeto do presente DEBCAD.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Tempestividade. Diante da intimação em 27/12/2010 (e-fls. 1413/1414), o recurso interposto em 26/01/2011 (e-fls. 298) é tempestivo (Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 5º e 33).

Nulidade do Auto de Infração. A preliminar de nulidade do lançamento não foi veiculada na impugnação. Nas razões recursais, a recorrente inova ao argumentar que a fundamentação da autuação fiscal foi insipiente e que, atrelada à falta de documentos, restou impossibilitada a compreensão da obscura e imprecisa descrição dos fatos geradores, de suas circunstâncias e dos fundamentos para a desconsideração dos negócios jurídicos, inexistindo identificação dos beneficiários dos pagamentos glosados ou das contribuições dos segurados empregados ou sobre individualização das operações desconsideradas, bem como inova ao alegar violação aos princípios e regras que invoca. De fato, nada há sobre segurados empregados no Auto de Infração, pois os lançamentos empreendidos envolvem tão somente segurados contribuintes individuais, em relação aos quais versa o Relatório Fiscal e as apurações empreendidas a partir dos elementos probatórios colhidos, constando dos autos as planilhas e arquivos digitais invocados pela fiscalização (e-fls. 56/72 e 1426/1428), sendo os arquivos em formato MANAD, a DIRF e a contabilidade documentos produzidos pela própria empresa. De qualquer forma, como os argumentos em tela não se constituem em matéria deduzida na impugnação, não há que se conhecer da preliminar em razão da preclusão (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 17). Logo, impõe-se o conhecimento parcial do recurso voluntário.

Validade dos pagamentos efetuados a título de Direitos Autorais. A recorrente sustenta ser natural o pagamento de direitos autorais para uma editora, juntando a título exemplificativo as apostilas de e-fls. 370/1411, nas quais consta a observação de que a elaboração dos textos foi realizada por professores do Curso e Colégio Objetivo, indicados nominalmente por matéria, e referências ao ano de 2005. Não há, contudo, como vincular tais apostilas com os

Contratos de Cessão de Direitos Autorais (e-fls. 39/49 e 154/268), eis que, mesmo os contratos carreados aos autos com a impugnação (e-fls. 154/268), não há identificação de qual obra seria objeto de cessão de direitos autorais. Nada impede que a confecção e atualização das apostilas estivesse dentre as cláusulas de contrato firmado com o Curso e Colégio Objetivo, sendo esta conclusão razoável diante do fato de as próprias apostilas qualificarem os professores nelas mencionadas como vinculados ao Curso e Colégio Objetivo. Além disso, somente nos contratos firmados em 30/12/2005 (e-fls. 39/49, assinados apenas pelos professores) há correspondência para com os valores apurados pela fiscalização como pagos durante o ano de 2005, sendo que os contratos firmados em 30/12/2004 (e-fls. 154/268, assinados por ambas as partes e por testemunhas) não correspondem aos valores apurados pela fiscalização e, em regra, veiculam valores inferiores aos apurados como pagos durante o ano de 2005. A Lei nº 9.610, de 1998, assevera como elemento essencial do contrato de transferência dos direitos de autor a especificação de seu objeto (Lei nº 9.610, de 1998, art. 49, §2º) e em nenhum dos contratos apresentados há especificação de objeto (e-fls. 39/49 e 154/268), sendo absolutamente vazia a qualificação da obra como “obra intelectual já criada, inédita, didática de criação e autoria do CEDENTE”. A falta de organização do departamento de pessoal da recorrente não é justificativa para ausência de prova capaz de gerar convencimento de os valores pagos tratar-se de direitos autorais. Destarte, diante da subsistência da insuficiência das provas apresentadas pela empresa tendentes a demonstrar que os pagamentos efetivamente se trata de direitos autorais, persiste o lançamento no sentido de se presumir a remuneração por prestação de serviços autônomos (Lei nº 8.212, de 1991, art. 33, §3º).

Violação ao princípio da irretroatividade tributária e retroatividade benéfica. Não cabe ao presente colegiado afastar penalidade tributária prevista em lei (Súmula CARF nº 2). Impõe-se, contudo, reconhecer a retroatividade da multa da Lei 8.212, de 1991, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941, de 2009 (Súmula CARF nº 196).

Isso posto, voto por CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário, a excluir a preliminar de nulidade do lançamento, e, na parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para aplicar a retroação da multa da Lei 8.212/91, art. 35, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro