

Prezados Leitores:

A publicação **Nota Tributária # Conselho Administrativo de Recursos Fiscais** tem por objetivo atualizar nossos clientes e demais interessados sobre os principais assuntos que estão sendo discutidos e decididos nesse órgão.

Nesta 121ª edição do nosso informativo, comentamos decisão em que o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) entendeu pela cobrança de Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRRF”), bem como pela aplicação de multa qualificada, a uma entidade sem fins lucrativos, diante da verificação de pagamentos sem causa efetuados pela entidade a outras empresas, como contraprestação de serviços não comprovados às autoridades, com base em relatório da COAF (“Conselho de Controle de Atividades Financeiras”). O CARF entendeu, ainda, pela responsabilização tributária dos representantes legais da entidade, em face de seu suposto envolvimento nos contratos de prestação de serviços e por ocuparem cargo de gerência da entidade à época dos fatos.

Comentamos, ainda, decisão na qual o CARF analisou a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre pagamentos de Participação nos Lucros e Resultados (“PLR”) a diretores estatutários.

Para acessar diretamente o texto referente a cada um desses temas, clique:

CARF – Pagamento sem Causa – Processo Administrativo nº 10580.720002/2016-64 – Acórdão nº 1201-002.883

CARF – Incidência de Contribuições Previdenciárias sobre PLR – Processo Administrativo nº 16327.001230/2010-23 – Acórdão nº 2202-005.189

O escritório **Schneider, Pugliese, Sztokfisz, Figueiredo e Carvalho Advogados** encontra-se à disposição dos clientes para esclarecer quaisquer dúvidas acerca dos julgados aqui relatados.

Esperamos que tenha uma boa leitura!

CARF – Pagamento sem Causa – Processo Administrativo nº 10580.720002/2016-64 – Acórdão nº 1201-002.883

“PAGAMENTO SEM CAUSA. Fica sujeito à incidência do imposto de renda exclusivamente na fonte, à alíquota de trinta e cinco por cento, todo pagamento efetuado pelas pessoas jurídicas ou recursos entregues a terceiros ou sócios, contabilizados ou não, quando não for comprovada a operação ou a sua causa.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. Duplica-se o percentual da multa de ofício a ser aplicada, se estiverem comprovadas as circunstâncias previstas na lei como caracterizadoras de infração qualificada.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações resultantes de atos praticados com infração de lei, os mandatários, prepostos, empregados, bem como os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídica”

Trata-se de acórdão proferido pela 1ª Turma da 2ª Câmara do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), em que se julgou os Recursos Voluntários interpostos pela Contribuinte e responsáveis tributários após decisão da Delegacia Regional de Julgamento (“DRJ”), que negou provimento às Impugnações apresentadas.

O processo decorre de auto de infração para cobrança de Imposto de Renda Retido na Fonte (“IRRF”), cuja motivação inicial foi uma denúncia apresentada pelo Ministério Público Federal, em que se alegava a existência de um Procedimento Investigatório Criminal contra a Contribuinte, que, no caso, se trata uma entidade sem fins lucrativos.

De acordo com as informações prestadas pelo Ministério Público, o Conselho de Controle de Atividades Financeiras (“COAF”) identificou diversos pagamentos efetuados pela Contribuinte a outras empresas – que também estavam envolvidas em procedimentos administrativos apartados –, em altíssimo montante, sendo que tais empresas possuíam sócios em comum e um número ínfimo de funcionários, revelando suposta incapacidade na prestação de serviços tão vultuosos.

Com base nestas informações, os sócios das empresas beneficiárias, bem como os representantes da Contribuinte, foram intimados a prestar esclarecimentos acerca das transações efetuadas. No entanto, por entender que os pagamentos foram feitos sem causa, a Fiscalização lavrou auto de infração em face da Contribuinte para cobrança de IRRF e multa qualificada – diante de suposta sonegação –, bem como enquadrando os representantes legais da autuada como responsáveis tributários, com base nos artigos 124, inciso I, 135 e 136 do Código Tributário Nacional (“CTN”).

Cientificado do auto de infração, a Contribuinte apresentou Impugnação, cujos argumentos foram (i) a nulidade do lançamento de IRRF, tendo em vista que a própria Fiscalização teria reconhecido que as transferências tiveram por causa contratos e convênios entre a Contribuinte e as empresas beneficiárias; (ii) não houve investigação das empresas beneficiárias, mas apenas uma análise de suas Guias de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social (“GFIPs”); (iii) houve bitributação e confisco, já que os pagamentos efetuados foram declarados e devidamente tributados pelos beneficiários; e (iv) a multa qualificada não seria aplicável, pois a Fiscalização teria se utilizado da qualificação da Contribuinte na DIPJ (entidade imune) como único argumento para aplicar a multa e, de acordo com a Contribuinte, o fato gerador do IRRF independe da qualificação jurídica da fonte pagadora.

Vale destacar que as pessoas físicas enquadradas como responsáveis tributárias também apresentaram Impugnação. A primeira responsável, no cargo de vice-diretora da entidade, defendeu que, pela literalidade do artigo 135 do CTN, não há espaço para imputar a responsabilidade para pessoa diversa do cargo de diretor, gerente ou representante de pessoa jurídica de direito privado.

Quanto ao artigo 124, inciso I do CTN, que trata da solidariedade nas obrigações, a responsável utilizou de doutrina e jurisprudência para tentar provar o entendimento pacificado de que “tem interesse comum aqueles que figuram conjuntamente como contribuintes (...)” e não pessoas que não preenchem a própria condição de devedor.

Além disso, a referência dada ao artigo 136 do CTN, que leva em conta a responsabilidade por infrações e sua independência em relação à intenção do agente, não mereceria prosperar, uma vez que a responsável não teria poderes de administração e gerência sobre a Contribuinte, o que torna impossível o cometimento de qualquer infração tributária.

Os outros dois responsáveis – um presidente e um superintendente da entidade – apresentaram Impugnações idênticas entre si, aduzindo que a autuação fiscal não apontava o “interesse comum” dos responsáveis na operação, para a aplicação do artigo 124, I do CTN, bem como não seria aplicável o artigo 135, inciso III do CTN, diante da ausência de infração à lei.

Afirmaram, ainda, que todos os contratos celebrados pela contribuinte e assinados pelos responsáveis não foram contra o estatuto da entidade e atenderam à finalidade da sociedade. Trouxeram, também, a Súmula nº 430 do Superior Tribunal de Justiça, que dispõe que o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade, por si só, não gera a responsabilidade solidária do sócio-gerente.

Não obstante os argumentos apresentados pela Contribuinte e pelos responsáveis, as impugnações foram julgadas totalmente improcedentes pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, mantendo-se o entendimento da Fiscalização – com exceção à impugnação apresentada pela vice-diretora, que teve sua responsabilidade excluída ao demonstrar que nunca havia substituído o diretor e não possuía qualquer poder ingerência na entidade autuada.

Apresentados os Recursos Voluntários e o Recurso de Ofício da Fazenda Nacional, o CARF reafirmou o entendimento julgado em primeira instância sobre a responsabilidade excluída por parte da vice-diretora, levando em conta a não participação e nem substituição a cargos que poderiam ser responsabilizados pela autuação. Assim, julgou improcedente o Recurso de Ofício.

Quanto ao lançamento de IRRF na modalidade pagamento sem causa, O CARF reuniu argumentos comuns a todos os recursos, utilizando-se do artigo 61, caput e § 1º da Lei nº 8.981/95 para fundamentação do voto.

Observou, primeiramente, que os entendimentos convergem no sentido de que o IRRF na modalidade de pagamentos sem causa tem perfeita aplicação em casos que envolvam malversação de recursos públicos ou desvio na aplicação de incentivos fiscais.

De tal forma, foi observada incompatibilidade de movimentação financeira com pagamentos altíssimos a empresas sem capacidade operacional própria. Soma-se a isso o fato de a contribuinte supostamente não ter comprovado efetiva prestação de serviços pelas empresas, nem quais serviços seriam estes, além de haver

relatório da COAF apontando movimentações financeiras atípicas, sendo insuficiente a mera apresentação de contratos firmados entre as partes para o afastamento das conclusões da fiscalização. Por tais motivos, a DRJ manteve a tributação de IRRF.

O órgão julgador também manteve a multa qualificada aplicada nos autos, sob o argumento de que a entidade, por gozar de benefícios fiscais e se tratar de entidade sem fins lucrativos, estaria movimentando recursos públicos sem a ciência do fisco (ocultação). Ainda, entendeu que houve má-fé por parte da entidade, pelo fato de ter omitido os pagamentos na DIRF – retificados posteriormente –, o que teria retardado o conhecimento pelo fisco da ocorrência do fato gerador.

No que concerne à sujeição passiva, o CARF deixou claro que, pelo fato de os contratos terem sido celebrados pelos responsáveis, na condição de presidente e superintendente da Contribuinte, haveria a atração da responsabilidade tributária com base no artigo 135, III do CTN, pois, para refutar tal situação, o responsável deveria provar a oposição à celebração contratual. Por fim, entendeu que seria irrelevante a discussão sobre se a infração cometida se deu ou não relação ou estatuto ou lei civil.

Deste modo, o CARF, por voto de qualidade, negou provimento aos Recursos Voluntários e de Ofício interpostos, mantendo o lançamento de IRRF e a multa qualificada de 150%, bem como a responsabilidade tributária dos representantes legais da Contribuinte.

CARF – Incidência de Contribuições Previdenciárias sobre PLR – Processo Administrativo nº 16327.001230/2010-23 – Acórdão nº 2202-005.189

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS OU RESULTADOS PAGA A EMPREGADO ALÇADO À CONDIÇÃO DE DIRETOR. SUBORDINAÇÃO JURÍDICA NÃO AFASTADA. MANUTENÇÃO DO VÍNCULO DE EMPREGO. QUALIFICAÇÃO COMO SEGURADO EMPREGADO. LANÇAMENTO COMO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. IMPOSSIBILIDADE.

O diretor estatutário contratado com vínculo empregatício, devidamente informado como empregado, que não tenha as características inerentes à relação de emprego descaracterizadas pela fiscalização, nem tenha seu contrato de trabalho declarado como suspenso, é segurado obrigatório da previdência social na qualidade de empregado, inclusive, deste modo, pode receber PLR na forma da Lei 10.101, como qualquer outro empregado, devendo-se observância ao teor da referida legislação. Caso a lei específica não seja observada em seus parâmetros norteadores, cabe a fiscalização afastar o plano e lançar os valores pagos ao segurado empregado. Se o auto de infração é lavrado considerando o diretor empregado como contribuinte individual, sem afastar o vínculo de subordinação, resta deficiente a motivação, não sendo possível a manutenção do lançamento. O só fato da fiscalização informar que o diretor estatutário possui poderes de Administração não é motivo suficiente para afastar a condição de empregado, especialmente diante de existência de Solução de Consulta prevendo a possibilidade de existir o Diretor Estatutário Segurado Empregado, que mantenha as características inerentes a relação de emprego, sob pena de comportamento contraditório (venire contra factum proprium). É necessário que a fiscalização aponte os elementos concretos, objetivos, necessários a afastar o vínculo de subordinação, caracterizador do vínculo de emprego.”

Em 08.05.2019, a 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”) proferiu julgado em que se analisou a incidência de Contribuições Previdenciárias sobre pagamentos de Participação nos Lucros e Resultados (“PLR”) a diretores estatutários.

Trata-se de processo administrativo consubstanciado em Autos de Infração, lavrados para a cobrança de contribuições patronais (i) devidas à Seguridade Social; e (ii) para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais de trabalho (“GIL-RAT”), relativas aos anos-calendário de 2006 a 2008, incidentes sobre os valores pagos pelo Contribuinte, a título de PLR, aos seus diretores estatutários.

A Autoridade Fiscal entendeu que os referidos pagamentos estariam em desconformidade com a legislação, tendo em vista que foram remetidos a diretores estatutários não empregados, caracterizando-se como remuneração pagas a contribuintes individuais, nos termos do art. 22, III, da Lei nº 8.212/91.

Cientificado, o Contribuinte apresentou a competente Impugnação, julgada improcedente pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (“DRJ”), o que ensejou a interposição de Recurso Voluntário.

Cabe ressaltar que, antes do julgamento da Impugnação, o Contribuinte aderiu ao programa de parcelamento instituído pela Lei nº 12.996/14, desistindo parcialmente da discussão administrativa, restando somente o contencioso sobre os pagamentos realizados a um único diretor estatutário.

Em suas razões recursais, o Contribuinte alegou que o diretor, considerado como não empregado pela Fiscalização, na realidade, possuía vínculo empregatício, conforme os registros em sua carteira de trabalho e a relação de trabalhadores informadas no Sistema Empresa de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (“SEFIP”). Alegou-se também a existência de acordo coletivo celebrado com o sindicato da categoria, prevendo os pagamentos de PLR tanto a diretores empregados quanto a diretores não empregados.

No julgamento do Recurso Voluntário, inicialmente, o voto vencido aduziu que o pagamento de PLR, desvinculada da remuneração, nos termos do art. 7º, inciso XI, da Constituição Federal (“CF”), é direito dos trabalhadores, conforme previsto em lei. Neste sentido, a Lei nº 10.101/00 define que a PLR somente será negociada entre empregados e empregadores, de modo que os não empregados não estão abrangidos nesse regime.

Após a breve introdução, o Conselheiro estabeleceu que existem duas relações entre o Contribuinte e o diretor no caso concreto: a empregatícia, devido ao seu registro em carteira de trabalho, e a estatutária, devido à sua ascensão ao cargo de diretor por força do Estatuto Social do Contribuinte.

Ato contínuo, o Conselheiro alegou que o diretor se enquadraria como contribuinte individual, nos termos no art. 9º, § 3º, do Decreto nº 3.048/99, tendo em vista que, na eleição do empregado para o cargo de diretor, há a ocorrência da suspensão do contrato de trabalho, exceto se mantidas as características da relação de emprego, como a subordinação jurídica, conforme dispõe a Súmula 269 do Tribunal Superior do Trabalho (“TST”) e a Solução de Consulta RFB nº 368/2014.

Neste sentido, o Conselheiro afirmou que o Contribuinte somente se ateu às questões formais para comprovar a qualidade de empregado do diretor, não demonstrando a citada subordinação jurídica. Ademais, após analisadas as cláusulas do Estatuto Social do Contribuinte, observou-se que o diretor possuía diversos poderes de gerência e responsabilidades, passando do status de subordinado à subordinante na empresa.

Portanto, ante a ausência de comprovação da subordinação jurídica, requisito necessário para a manutenção da condição de empregado, o Conselheiro consignou o entendimento de que o diretor não poderia ser enquadrado como empregado por não mais possuir qualquer relação de subordinação com o Contribuinte.

Ainda, o acordo coletivo apresentado pelo Contribuinte em seu Recurso Voluntário foi desconsiderado no julgamento, sob a alegação de infração ao disposto no art. 123 do Código Tributário Nacional (“CTN”).

Deste modo, o Conselheiro julgou improcedente o Recurso Voluntário do Contribuinte, mantendo os lançamentos tributários, sob o argumento de que o diretor foi corretamente qualificado como contribuinte individual, incidindo Contribuições Previdenciárias sobre os pagamentos de PLR realizados pelo Contribuinte.

Por outro lado, o voto vencedor, de imediato, sustentou que a discussão decorre do enquadramento do diretor como contribuinte individual, nos termos art. 22, III, da Lei nº 8.212/91, sendo que os pagamentos de PLR teriam sido realizados de acordo com o art. 152, § 1º, da Lei nº 6.404/76, conforme o alegado pela Fiscalização.

Após as considerações, o Conselheiro entendeu que o Fisco não comprovou a alegação de que os pagamentos de PLR ao diretor foram realizados com base na Lei nº 6.404/76, sendo que, por ter sido lançamento de ofício, caberia à Autoridade Fiscal a demonstração do alegado.

Quanto ao enquadramento do diretor como contribuinte individual, o Conselheiro também discordou das autuações, sob o argumento de que foram juntados nos autos documentos que sustentam a sua natureza de empregado. Ainda, em face da súmula 269 citada pelo voto vencido, o Conselheiro citou que não consta nenhum registro de suspensão do vínculo empregatício do diretor em sua carteira de trabalho após a sua eleição como diretor do Contribuinte.

Complementarmente, o voto vencedor dispôs que, para haver uma descaracterização do vínculo empregatício entre o Contribuinte e o diretor empregado, a Autoridade Fiscal deveria lastrear os lançamentos com provas contundentes e objetivas após o exame profundo do objeto da lide, não sendo suficientes meras alegações.

O Conselheiro também citou diversos precedentes do CARF em que há autorização do pagamento de PLR a diretores empregados sem a incidência de Contribuições Previdenciárias. Segundo o Redator, o entendimento dos julgados segue no sentido de que, não havendo provas suficientes para afastar o vínculo empregatício, deve-se prevalecer a relação formal entre o empregado e empregador.

Por fim, citou-se que a Fiscalização deveria ter seguido o entendimento exarado na Solução de Consulta COSIT nº 16/18, a qual prevê a existência da figura do diretor estatutário como segurado empregado de uma empresa. Sendo assim, como a Fiscalização e a COSIT pertencem à Secretaria da Receita Federal do Brasil, a primeira não poderia adotar critérios distintos de outros setores que pertencem ao mesmo órgão fazendário.

Deste modo, o Conselheiro afastou a descaracterização do vínculo empregatício do diretor elaborada pelo voto vencido, reformando a decisão da DRJ, para reconhecer que os pagamentos de PLR realizados pelo Contribuinte estavam em perfeita consonância com a Lei nº 10.101/01.

Diante de todo o exposto, por maioria de votos, o CARF deu provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, legitimando a não incidência de Contribuições Previdenciárias sobre os valores pagos, a título de PLR, a diretor estatutário com vínculo empregatício.