



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº. : 11020.003823/2003-26  
Recurso nº. : 141.697  
Matéria : IRPF - Ex(s): 1999  
Recorrente : LUIZ FELIPE SCOLARI  
Recorrida : 4ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE - RS  
Sessão de : 20 DE OUTUBRO 2004  
Acórdão nº. : 106-14.244

**IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS FÍSICAS** – São rendimentos da pessoa física para fins de tributação do Imposto de Renda aqueles provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos, funções e quaisquer proventos ou vantagens percebidos tais como salários, ordenados, vantagens, gratificações, honorários, entre outras denominações.

**IRPF - LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA** – Quando os rendimentos da pessoa física sujeitarem-se tão-somente ao regime de tributação na declaração de ajuste anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, por caracterizar-se lançamento por homologação, o prazo decadencial tem início em 31 de dezembro do ano-calendário, tendo o Fisco cinco anos, a partir dessa data, para realizar o lançamento de ofício.

**SIMULAÇÃO** – Não se caracteriza simulação para fins tributários quando ficar incomprovada a acusação de conluio entre empregador, sociedade esportiva, e o empregado, técnico de futebol profissional, por meio de empresa já constituída com o fim de prestar serviços de treinamento de equipe profissional futebol.

**MULTA QUALIFICADA DE OFÍCIO** - Para que a multa de ofício qualificada no percentual de 150% possa ser aplicada é necessário que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, capitulado na forma dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, respectivamente.

**APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS** – Devem ser aproveitados na apuração de crédito tributário os valores arrecadados sob o código de tributos exigidos da pessoa jurídica cuja receita foi desclassificada e convertida em rendimentos da pessoa física, base de cálculo de lançamento de ofício.

Recurso provido parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LUIZ FELIPE SCOLARI.

D

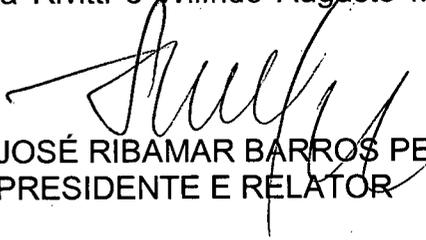
D



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, Pelo voto de qualidade, em preliminar, RECONHECER a inexistência de simulação, e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para: a) excluir da base de cálculo os valores recebidos a título de pro-labore; b) desqualificar a multa de ofício; e c) considerar, na liquidação do crédito tributário, os valores recolhidos pela pessoa jurídica relativos aos rendimentos da pessoa física, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos, porque davam provimento integral, os Conselheiros Romeu Bueno de Camargo, Gonçalo Bonet Allage, José Carlos da Matta Rivitti e Wilfrido Augusto Marques, que apresentará declaração de voto.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA  
PRESIDENTE E RELATOR

FORMALIZADO EM: 06 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, LUIZ ANTONIO DE PAULA e ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26

Acórdão nº : 106-14.244

Recurso nº : 141.697

Recorrente : LUIZ FELIPE SCOLARI

## RELATÓRIO

Luiz Felipe Scolari, qualificado nos autos, recorre a este Conselho de Contribuintes objetivando reformar o Acórdão DRJ/POA nº 3.756, de 19 de maio de 2004 (fls. 280-306) pelo qual os membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre - RS, por unanimidade de votos, decidiram julgar procedente em parte o lançamento objeto do Auto de Infração (fls. 03-10) correspondente ao crédito tributário de R\$2.111.181,97, relativo a Imposto de Renda, inclusive juros de mora e multa de ofício (150%), em face da Omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica no ano-calendário de 1998, no total de R\$2.318.923,87.

Referidos rendimentos decorrem de contrato firmado entre a Sociedade Esportiva Palmeiras, contratante, e a L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda. contratada, tendo como objeto a prestação de serviços de treinamento da equipe profissional de futebol e supervisão de todas as equipes amadoras (cláusula primeira), obrigatoriamente, pelo seu sócio Luiz Felipe Scolari (cláusula segunda).

A contraprestação pelos serviços foi feita uma parte mensalmente, outras fixas e, ainda, parte variável a título de taxa de sucesso (cláusula terceira), cujos pagamentos foram realizados mediante a apresentação de Notas Fiscais de Prestação de Serviços emitidas pela contratada que os contabilizou e procedeu aos recolhimentos relativos a IRPJ, CSLL, Cofins, PIS e ISS.

O agente do fisco entendeu que os serviços foram realizados de forma individual e personalíssima pelo que a remuneração contratual foi considerada rendimentos tributáveis na pessoa física do sócio, omitidos na Declaração de Ajuste Anual.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

O contrato firmado entre as mencionadas pessoas jurídicas foi considerado simulado o que ensejou a qualificação da multa de ofício (150%).

As autoridades julgadoras de primeira instância julgaram procedente em parte o lançamento para considerar o Imposto de Renda Retido na Fonte de R\$39.087,78, pelo que determinou a redução do valor lançado.

Do voto condutor do Acórdão prolatado pela DRJ é de destacar os seguintes pontos:

- *como houve a ocorrência de simulação, (...) entendemos que o Fisco poderia ter efetuado o lançamento já no exercício de 1999, iniciando-se a contagem do prazo decadencial em 1º de janeiro de 2000 e terminando em 31 de dezembro de 2004; (fl. 290) (destaque original)*

- *concordamos com o impugnante que não há vedação alguma para a constituição e exploração de sociedades civis para a prestação de serviços; todavia há a necessidade de os profissionais reunidos serem da mesma atividade e/ou de profissões legalmente habilitadas, conforme os exemplos citados pelo contribuinte, que obviamente seriam tributados na pessoa jurídica, sociedade civil, se assim fossem constituídos e se comportassem, não prestando individualmente e em seu nome pessoal os serviços; (fl. 292)*

- *caso a profissão de técnico de futebol seja uma profissão regulamentada, o contribuinte poderia ter constituído uma sociedade civil para prestar serviços técnicos, o que no presente caso não ocorreu, sendo os serviços prestados de forma individual e pessoal; todavia fora constituída uma "sociedade mercantil", comercial, devidamente arquivada na Junta Comercial, e não no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, qualificados os sócios como do "comércio"; (fl. 292)*

- *entendo que o trabalho prestado pelo contribuinte foi exercido de forma individual e personalíssima, é um direito personalíssimo, pois qualquer outro sócio, ou funcionário empregado de sua empresa, mesmo que não houvesse vedação contratual estipulada com a Sociedade Esportiva PALMEIRAS, não poderia exercer, ou não desempenharia com a mesma "performance", requerida pela SEP; (fl. 296)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

- CTN, em seu art. 116, parágrafo único, autoriza a autoridade autuante a desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, tal como a sujeição passiva, ou mesmo a ocorrência do fato gerador do tributo; (296)

- também fundamentado no parágrafo único do art. 116 e no art. 123, entendemos que os técnicos de futebol, cujos serviços são prestados de forma pessoal e individual, terão seus rendimentos tributados na pessoa física; (fl. 296)

- ao restringir no contrato em sua Cláusula Segunda, item 3.2: "Representar-se **obrigatoriamente** pelo seu sócio Luiz Felipe Scolari, independentemente de outros profissionais, no cumprimento deste contrato" (grifamos e realçamos), excluindo voluntariamente quaisquer outros profissionais sócios ou empregados da pessoa jurídica prestadora de serviços, característica fundamental da prestação de serviços quer seja a sociedade civil, quer seja mercantil, está efetivada, a meu ver, a contratação pessoal do profissional; (fl. 300)

- ser remuneração pessoal auferida pelo brilhante profissional em técnica desportiva, o não oferecimento à tributação em sua DIRPF/1999 provoca o enquadramento e o embasamento legal descrito pela autoridade fiscal autuante; (fl. 300)

- compensação pela pessoa física dos tributos pagos pela pessoa jurídica, sendo lançados e aproveitados em sua contabilidade, também não procede tal pedido, pois são entidades distintas; (fl. 301) não pode pleitear os impostos apurados, lançados e recolhidos, mesmo que indevidamente, pela pessoa jurídica, a única entidade competente para pleitear a restituição deste indébito é a própria PJ, na forma da legislação e por meio de seus representantes, falando em nome da pessoa jurídica; (fl. 301)

- houve uma ação conjunta entre a Sociedade Esportiva Palmeiras e o contribuinte com o intuito de modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, deslocando para a pessoa jurídica interposta como beneficiária de um rendimento que é um direito personalíssimo (...); (fl. 302)

- tal procedimento denota "simulação", perfeitamente subsumida ao inciso I do art. 102 do antigo Código Civil, vigente à época, pois o ato jurídico aparentou conferir direitos a pessoa diversa, ou seja à pessoa



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

*jurídica de natureza comercial, impossibilitada de prestar um serviço personalíssimo de natureza civil. (fl. 302)*

O julgado está ementado nos seguintes termos:

*DECADÊNCIA. O lançamento de tributo é procedimento exclusivo da autoridade administrativa. Tratando-se de lançamento de ofício o prazo de 5 anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Configurada a presença de simulação, não se aperfeiçoa o lançamento por homologação e o prazo para constituir o crédito tributário é de 5 anos, contados do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA – CONTRATO DE TRABALHO DE NATUREZA PERSONALÍSSIMA – Os rendimentos auferidos pela prestação individual de serviços de técnico de futebol, que são prestados de forma pessoal, são tributados na pessoa física. As convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.*

*IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE – DIREITO PERSONALÍSSIMO – O imposto de renda retido pela fonte pagadora, Sociedade Esportiva, para os rendimentos auferidos na prestação individual de serviços de técnico de futebol, é considerado antecipação do tributo, mesmo que retidos em alíquota imprópria, e são redutores do IRPF apurado no lançamento de ofício.*

*MULTA QUALIFICADA – É de se manter a multa qualificada de 150%, estando configurado o intuito de fraude, utilizada a simulação, com a conseqüente redução do imposto devido.*

#### **DO RECURSO VOLUNTÁRIO**

O recorrente protesta inicialmente contra a definição da infração como sendo omissão de rendimentos quando o que teria ocorrido era uma reclassificação de rendimentos auferidos, recebidos e originalmente tributados (R\$2.318.923,87) na pessoa jurídica, L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda.. A declaração e tributação, por si sós, afastariam a caracterização de fraude, sonegação ou conluio.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

No mesmo diapasão, o acolhimento da impugnação apenas quanto ao IRFON descontado da L. F. Promoções, sem abranger o IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, calculados sobre a mesma base, representaria confisco proibido constitucionalmente.

As razões impugnadas são reafirmadas no seguinte sentido:

- decadência parcial no período de janeiro a novembro de 1999, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, por incomprovada a ocorrência de fraude, sonegação ou conluio que justificasse a adoção da contagem do hiato decadencial segundo o previsto no art. 173 do CTN;

- a nulidade do auto de infração por desconsiderada a personalidade jurídica da empresa L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda., sem fundamentação e sem autorização judicial;

- inconsistência do lançamento, pois os rendimentos, de fato e de direito, pertencem à pessoa jurídica tendo sido tributados regular e tempestivamente ao amparo do art. 55 da Lei nº 9.430, de 1996, não havendo óbice legal à constituição da pessoa jurídica;

- a quantificação do valor submetido à tributação na pessoa física também apresenta inconsistência no valor submetido à tributação;

- caso a persistência da reclassificação dos rendimentos, à compensação integral dos tributos pagos pela pessoa jurídica em atendimento ao requisito da verdade real;

- refuta-se a aplicação da multa de 150% por incomprovadas infrações aos artigos 71, 72 ou 73 da Lei nº 4.502, de 1964, posto que a controvérsia cinge-se à



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

possibilidade de constituir pessoa jurídica aos fins o que não se caracteriza procedimento doloso.

As razões supra são fundamentadas conforme segue:

**Decadência parcial**

Transcritas as justificativas do relator no voto condutor do acórdão, o recorrente contesta-as, primeiro porque a ausência de pagamento não descaracterizaria a modalidade do lançamento por homologação do IRPF, a teor do entendimento esposado no Acórdão nº 101-92.642, de 14.04.99, segundo o qual a ausência de recolhimento não altera a natureza do lançamento, "já que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo".

Assim, inexistiria omissão de parte da pessoa física ou da pessoa jurídica, posto que ambas cumpriram o dever instrumental de apresentar as correspondentes declarações de ajuste, bem como outras providências acessórias relativas aos rendimentos objeto do lançamento de conhecimento do Sujeito Ativo.

Em outros pontos, não havendo comprovação de dolo, fraude ou simulação, pereceriam os argumentos de alongamento do prazo decadencial do art. 173 do CTN, carecendo de base legal o entendimento segundo o qual o lançamento de ofício inviabilizaria a aplicação do prazo decadencial do art. 150, § 4º do CTN.

Em último passo, o recorrente tem como certo que o fato gerador do IRPF ocorre no último dia de cada mês em que são auferidos os rendimentos a teor do Parecer Normativo Cosit nº 1, de 24 de setembro de 2002, do informado no Auto de infração e da pacificada jurisprudência objeto dos Acórdãos 102-45.417, de 19 de março de 2002, e 102-45.440, de 21.03.2002, que transcreve por ementas.

Os artigos 2º, § 2º, 38, parágrafo único, e no art. 620, § 1º do RIR/99 deixariam indubitado ser o fato gerador do IR mensal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

**Nulidade do lançamento por irregular desconsideração da personalidade jurídica.**

O recorrente considera que o relator utilizou o instituto da entidade para afastar os pleitos impugnados, mas não se manifestou sobre a desconsideração da personalidade jurídica, efetuada pelo Fisco sem o embasamento legal extensamente argüido na impugnação.

Conforme o constante do Relatório Fiscal e do Acórdão recorrido o Fisco teria entendido que houve desvirtuamento de finalidade da pessoa L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda., trazendo à pessoa física do sócio toda a renda e toda a responsabilidade obrigacional tributária decorrente.

Não houve iniciativa do Fisco para investigar as atividades da pessoa jurídica e identificar eventuais desvios de finalidade. Também nenhum pedido de esclarecimentos foi dirigido à contratante.

Côncio que houve desconsideração da pessoa jurídica, o recorrente transcreve os termos do art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, para aduzir da necessidade de decisão judicial nos casos de abuso da personalidade jurídica pelo desvio de finalidade. A este respeito, o recorrente lembra ainda os termos do Código de Proteção e Defesa do Consumidor, Lei nº 8.078/90.

Assim, por falta de expressa autorização judicial o procedimento fiscal padeceria de nulidade.

**Procedimento Fiscal sem Embasamento Legal**

Sob o *nomem juris* acima, o recorrente contesta os termos da autuação quanto à expressão “omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica” posto que de fato e de direito foram auferidos pela pessoa jurídica L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda. que juntamente com outras receitas, de menor valor, derivadas de serviços de propaganda, foram recebidos e originalmente tributados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

As razões argüidas pelo relator para justificar a exclusão da receita da declaração da pessoa jurídica e tributação na pessoa física do sócio como rendimentos omitidos são contestadas porque a empresa foi constituída regularmente, seus sócios são ambos professores, profissão regulamentada, relacionada no art. 192, inciso XIII, do RIR/99, como serviços profissionais regulamentados.

Quanto aos serviços terem sido prestados de forma individual e pessoal através de sociedade mercantil, que o relator alegara, o que conflitaria com o conceito de sociedades civis admitidas pela legislação tributária, o Parecer Normativo nº 15/83, item 2, trazido no Acórdão, respaldaria a situação, observando que "as atividades comerciais previstas no contrato social nunca foram exercidas pela sociedade". A prestação individual e pessoal dos serviços por meio da pessoa jurídica também estaria conforme a orientação objeto do item 5 do mencionado Parecer Normativo.

Por outro ver, também há participação direta da sócia nos serviços contratados. Na sua especialidade de professora ela é responsável pela preparação de centenas de palestras exigidas ao desempenho da atividade contratada. Também, além do serviço de "ensinar a jogar futebol e orientar os profissionais quando da execução dessa atividade", existem outras tarefas que precisam ser cumpridas na área administrativa, na programação de eventos, na preparação de palestras não relacionadas com os serviços contratados com o Palmeiras, na programação de viagens para palestras e para observações técnicas.

Os serviços contratados pela empresa são prestados pelos sócios embora prepondere a participação do Recorrente quando se trate da atividade principal da sociedade, reitera.

Acerca da natureza do trabalho prestado de forma individual e personalíssima, que ensejou a tributação na pessoa física, após destacar os fundamentos legais indicados no Auto de Infração, o recorrente tem em conta que as determinações expendidas no art. 3º, § 4º da Lei nº 7.713, de 1988, e artigos 43 e 45



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

do RIR/99, não inviabilizam que empresas auferam rendimentos decorrentes da prestação de serviços profissionais.

Conforme o art. 146 do RIR/99, as prestadoras de serviços profissionais são tributadas como pessoas jurídicas como as que compreendem serviços de médicos, advogados, contadores etc., pelo que a argüição padeceria de embasamento legal. Não haveria na legislação tributária nenhuma determinação que vincule a tributação à pessoa física do profissional que executa o serviço, pelo que o procedimento fiscal colidiria com as disposições do artigo supra, §§ 3º e 7º e art. 147, também do RIR/99.

Diante da legislação indicada, o recorrente é assente que a empresa constituída em 26 de dezembro de 1995, o foi nos termos do ordenamento e assim realizou em 1998 os seus objetivos sociais e obrigações legais, comerciais e tributárias, pelo que "enquanto a lei não relacionar as atividades que obrigatoriamente devam ser tributadas na pessoa física, a opção pela constituição de sociedade, para exercer atividades lícitas, seja pelo motivo que for, tem amparo legal".

A formulação estaria conforme a Carta Maior quanto à plena liberdade de associação para fins lícitos assegurados no art. 5º, inciso XVII. Por outro lado, o recorrente entende que a empresa não infringiu o disposto no art. 150, inciso II, também da Carta, acerca de tratamento desigual àqueles que se encontrem em situação equivalente.

Outro argumento contestado respeita à interpretação dada ao art. 123 do CTN, a respeito da existência de convenções opostas à Fazenda para modificar a definição de sujeito passivo. No caso em questão, o recorrente considera que a formulação constitucional não se aplica, mesmo porque milhares de pessoas constituem empresas sob as mais diversas justificativas mesmo que residam apenas em economia fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

Seria inadmissível rotular tais procedimentos de manobra para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias. A situação da L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda., quanto à prestação de serviço pelo sócio majoritário, assemelha-se à empresa do cantor Roberto Carlos, cuja presença é obrigatória quando contratada para a realização de shows. Outros exemplos de serviços pessoal ou personalíssimo prestado por sócio de empresas são enfatizados e que não desconsideraria a pessoa jurídica.

Ainda, acerca de prejuízos a encargos trabalhistas, o recorrente aduz não serem do terreno do Imposto de Renda. Também, a respeito dos prejuízos a previdência social, a autuação do IRPF não é a via adequada e mesmo porque, os clubes de futebol recolhem a contribuição previdenciária sobre a arrecadação.

O recorrente destacando excertos da autuação segundo o qual os interesses fazendários seriam lesados pela manobra, encaminha a questão a ser enfrentada pelo legislador ordinário uma vez que enquanto a lei der direito a opção para a constituição de pessoa jurídica ao invés de tributar os rendimentos na pessoa física nada pode ser tachado de ilegal. O art. 647 do RIR/99 também daria amparo à tributação dos rendimentos via pessoa jurídica.

### **Dos Equívocos na quantificação da exigência**

Neste tópico, o recorrente argumenta sobre incorreções na apuração da base de cálculo, por não levar em conta o *pro labore* já tributados na pessoa física apesar de integrar os rendimentos reclassificados, o que representaria dupla incidência; *por não* considerar como "Livro Caixa" a escrituração da pessoa jurídica (art. 75 do RIR/99); por inobservar o caráter indenizatório dos valores auferidos em face da cláusula terceira do contrato; e por não compensar os tributos pagos antes da incidência da multa de ofício e dos juros de mora tudo isto em face do princípio da verdade real.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

**Da necessária compensação de tributos pagos na pessoa jurídica**

A este respeito, o recorrente enfatiza que o julgamento ao acatar, como redutor do lançamento, apenas o IRRF retido pela pessoa jurídica, embora tenha havido também recolhimento de Cofins (R\$46.967,83), PIS (R\$17.256,05), IRPJ (161.152,80) e CSLL (R\$38.373,15) no total de R\$263.749,78, conforme anexo I, agiu em divergência ao decidido no Acórdão nº 104-18.641, de 19 de março de 2002.

**Da inaplicabilidade da multa qualificada – ausência de evidente intuito de fraude**

Transcritas as justificativas do Fisco para qualificar a multa de ofício, segundo as quais teria havido simulação, o recorrente entende que esta é a impropriedade mais flagrante do lançamento.

A relação contratual da L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda. com a Sociedade Esportiva Palmeiras não ensejaram a existência de dolo, fraude ou simulação, figuras penais exigidas à imputação da multa qualificada. Por outro ver, a pessoa jurídica teria cumprido todas as determinações legais, comerciais e tributáveis, tais como: emissão de Nota Fiscal de Prestação de Serviço; retenção do imposto de renda na fonte; contabilização dos rendimentos e tributação dos mesmos perante o ISSQN, IRPJ, CSLL, PIS. COFINS; e apresentação das DCTF, DIRF e DIRPJ.

Todo o funcionamento regular da empresa antecedeu qualquer ato de fiscalização da Receita Federal “sem caracterizar fraude, pois não evitou ou retardou a ocorrência do fato gerador. Todas as providências tomadas, mesmo que tenham minimizado o ônus tributário, observaram estritamente as alternativas legais, bem como antecederam a ocorrência do Fato Gerador”.

Por entender desproporcional a multa qualificada, “caso mantida a exigência relativa ao imposto, o que se aceita para argumentar, acolha o recurso neste particular e proponha a desqualificação da multa de 150%”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

No pedido, requer a reforma da decisão *a quo* para decretar a nulidade do lançamento em face da decadência parcial e por ser jurídica a relação contratual via a L. F. Promoções, Serviços e Representação Ltda., ou a inexistência do auto em face das razões de mérito, ou, não provido o recurso, seja determinada a compensação dos tributos pagos em nome da pessoa jurídica e a desqualificação da multa.

Comprova-se o depósito recursal de 30% do crédito tributário mediante Guia de Depósito junto à Caixa Econômica Federal (fl. 447).

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized, cursive script.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

VOTO

Conselheiro JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA, Relator

O Recurso Voluntário, apresentado junto ao órgão preparador em 16.07.2004, deve ser conhecido por atender às disposições do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, inclusive quanto à garantia de instância, verificando-se que a ciência do Acórdão recorrido teve lugar em 17.06.2004 (fl. 309).

Conforme relatado, o Recurso Voluntário tem por objeto reformar o Acórdão prolatado no âmbito da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre-RS que acolheu precedente em parte o lançamento do crédito tributário relativo à omissão de rendimentos recebidos junto à Sociedade Esportiva Palmeiras e tributados na pessoa jurídica da qual o autuado é detentor preponderante do capital social.

As razões recorridas podem ser resumidas nos seguintes tópicos:

- a) decadência do direito de lançar da Fazenda Nacional relativa ao período de janeiro a novembro de 1998 (fato gerador mensal);
- b) nulidade do lançamento por irregular desconsideração da personalidade jurídica;
- c) erro identificação da infração como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica (haveria reclassificação dos rendimentos auferidos, recebidos e tributados na pessoa jurídica, e não omissão);



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

d) inexistência de proibição legal para tributar a remuneração do contrato de técnico de futebol na pessoa jurídica;

e) erro na quantificação da base de cálculo e falta de compensação dos tributos federais recolhidos; e

f) qualificação indevida da multa de ofício por inexistência de simulação.

De ver, portanto, que o julgamento, a não ser quanto à decadência, que é tema razoavelmente pacificado no âmbito dos Conselhos de Contribuintes, depende de se reconhecer a quem o contrato de prestação de serviço de técnico de futebol junto à Sociedade Esportiva Palmeiras tem validade: à L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda. ou ao Técnico Profissional de Futebol, Luiz Felipe Scolari, pessoa física.

Iniciemos por transcrever os dispositivos legais que fundamentam o lançamento:

Lei nº 7.713, de 1988:

*Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.*

*Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.*

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.*

*§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.*

...



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

*§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.*

Lei nº 8.134, de 1990:

*Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.*

*Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.*

*Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.*

Lei nº 9.532, de 1997:

*Art. 21. Relativamente aos fatos geradores ocorridos durante os anos-calandários de 1998 e 1999, a alíquota de 25% (vinte e cinco por cento), constante das tabelas de que tratam os arts. 3º e 11 da Lei nº 9.250, de 1995, e as correspondentes parcelas a deduzir, passam a ser, respectivamente, de 27,5% (vinte e sete inteiros e cinco décimos por cento), R\$ 360,00 (trezentos e sessenta reais) e R\$ 4.320,00 (quatro mil, trezentos e vinte reais). (Alterado pela Lei nº 9.887, de 7.12.99)*

(destaques postos)

Da exegese das disposições supra, em princípio, os rendimentos advindos da prestação de serviço individual da pessoa natural são tributados pelas normas do imposto de renda da pessoa física. Passo a formalizar o voto conforme os itens elencados acima.

**a) decadência do direito de lançar da Fazenda Nacional relativa ao período de janeiro a novembro de 1998 (fato gerador mensal).**

Acerca da decadência, as razões impugnadas foram no sentido de que em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a novembro de 1998, já



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

havia decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário, quando do lançamento regularmente notificado em 29 de dezembro de 2003.

É que o lançamento do imposto de renda pessoa física amolda-se à modalidade por homologação que trata o art. 150 do Código Tributário Nacional, sendo o prazo decadencial contado a partir da homologação, nos termos do § 4º do mesmo artigo, que se faria conforme o fato gerador ocorrido mensalmente.

O julgamento de Primeira Instância considerou que o tempo decadencial devia ser o estabelecido no art. 173, inciso I, do CTN, por ter havido o lançamento de ofício em face da omissão de rendimentos, e, ainda, por constatada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Assim, o direito de lançar se extinguiria somente em 31.12.2004.

O recorrente contesta os argumentos do Acórdão porque a ausência de recolhimento não alteraria a natureza do lançamento, pois o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo, como consta de julgados do Primeiro Conselho de Contribuintes transcrito por ementa.

Tendo apresentado sua Declaração de renda e pago o imposto correspondente, diferenças que persistissem a tributar deveriam ser constituídas no prazo de cinco anos a contar do mês seguinte ao do recebimento dos rendimentos, posto que o fato gerador seria mensal como indicado no Auto de Infração, na legislação consolidada no RIR/99 e na jurisprudência que indica e transcreve.

Conforme o disposto no art. 2º da Lei nº 7.713, de 1988, acima, o imposto de renda das pessoas físicas será devido mensalmente à medida que os rendimentos forem percebidos. A este comando a Lei nº 8.134, de 1990, complementa conforme as disposições a seguir, *verbis*:

*Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.*

...



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUENTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

*Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas (...).*

Da exegese dos dispositivos supra é de observar que embora a tributação seja mensal, quando o sujeito passivo deve apurar e recolher o imposto de renda - o que caracteriza o lançamento por homologação - o mesmo não se pode dizer quanto ao fato gerador. Este, por definição dos artigos 9º e 11 da Lei nº 8.134, de 1990, ocorre ao fim de um período denominado ano-calendário, isto é, em 31 de dezembro, quando, então, é possível elaborar e apresentar a Declaração de Ajuste Anual.

É nessa oportunidade que o fato gerador do imposto de renda pessoa física está concluído. Por ser do tipo complexo (ou complexivo), segundo classificação doutrinária, o fato gerador do imposto de renda pessoa física resta inteiro no último dia do ano-calendário. Só então o contribuinte, em face de sua situação específica, pode realizar os ajustes considerando os rendimentos auferidos, as despesas realizadas (dedutíveis), as deduções legais por dependentes e outras, as antecipações feitas, e assim apresentar a Declaração de Ajuste Anual a ser submetida à homologação da Fisco.

A jurisprudência atual consolidada nas diversas Câmaras do Primeiro Conselho de Contribuintes e na Câmara Superior de Recursos Fiscais quanto ao Imposto de Renda das Pessoas Físicas, salvo raras exceções, é a seguinte: tendo o contribuinte prestado o dever instrumental de apresentação da Declaração de Ajuste Anual o lançamento é por homologação e o fato gerador anual, concluso em 31 de dezembro.

A exemplo o Acórdão CSRF/01-04.963, de 14.06.2004, por ementa:

*IRPF – MODALIDADE DE LANÇAMENTO – Com o advento do Decreto-lei nº 1968, de 1982, que estabelece o pagamento do tributo sem o prévio exame da autoridade administrativa, a construção jurisprudencial é no sentido de que o lançamento do imposto de renda pessoa física é por homologação, salvo quando ato legal ou administrativo específico definir outra modalidade, a exemplo do*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

*ocorrido no exercício de 1993, quando em face do disposto no art. 3º da Portaria MF nº 43, de 1993, o lançamento foi por declaração.*

*DECADÊNCIA – A contagem do prazo decadencial para fins de lançamento do Imposto de Renda Pessoa Física deve ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, quando o lançamento obedecer à modalidade por homologação, ou no primeiro dia do exercício seguinte (art. 173, I, do CTN), nos casos de lançamento por declaração.*

Em face do exposto, quanto a rendimentos auferidos durante o ano-calendário de 1998, o fato gerador completou-se em 31 de dezembro daquele ano. Logo, o direito de a Fazenda Nacional realizar o lançamento do IRPF, quanto ao fato gerador ocorrido no ano-calendário de 1998, o termo inicial ocorre em 1º.01.1999 e o final em 31.12.2003.

No caso presente, mesmo deixando por enfrentar, por enquanto, o tema da simulação, tendo o contribuinte sido regularmente notificado em 29.12.2003, ainda não havia ocorrido o lapso decadencial. Informe-se que o entendimento esposado nos Acórdãos nº 102-45.417 e 45.440, já não se encontra atual, tendo sido reformados os julgados que alçaram à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

**b) nulidade do lançamento por irregular desconsideração da personalidade jurídica.**

O recorrente entende que no presente procedimento houve desconsideração da personalidade jurídica da empresa L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda., feita ao arrepio da autorização judicial prevista no art. 50 do Código Civil, Lei nº 10.406, de 2002.

Não vejo razão ao recorrente. Como visto, no presente lançamento não se cogitou desconsiderar a existência da pessoa jurídica que permanece com sua personalidade intacta. Uma prova disto está no fato de o julgador refutar o pedido de compensação dos impostos recolhidos sob a justificativa que só à empresa, por seus representantes legais, compete promover ações neste sentido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

Afaste-se a preliminar de nulidade de lançamento argüida pelo recorrente.

**c) erro identificação da infração como omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica (haveria reclassificação dos rendimentos auferidos, recebidos e tributados na pessoa jurídica, e não omissão)**

Segundo o recorrente a autuação fiscal careceria de fundamentação legal porque, ao invés de omissão de rendimentos, o lançamento decorre da reclassificação dos rendimentos que já haviam sido declarados pela pessoa jurídica.

Há que se verificar que esta situação tem muito mais a ver com a sistemática da fiscalização do imposto de renda do que com o direito em si. É que não tendo sido informados na DIRPF os rendimentos atribuídos à pessoa física estes, por conseqüência, foram omitidos, segundo a linguagem fiscal.

A fundamentação do lançamento nos dispositivos das Leis nº 7.713, de 1988, nº 8.134, de 1990, como acima transcrito, corresponde à tributação dos rendimentos percebidos por pessoa física como produto do trabalho prestado individual e pessoalmente.

Ainda quanto à capitulação legal, as disposições do Decreto nº 1.041, de 1994 – RIR/94, indicadas no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração, *verbis*:

LIVRO I  
TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS FÍSICAS

...  
CAPÍTULO III  
RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS

Seção I  
*Rendimentos do Trabalho Assalariado e Assemelhados*

...  
**Art. 45.** São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

*percebidos, tais como (Lei nº 4.506, de 1964 art. 16. Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74):*

*I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários;*

*....*  
*IV - gratificações, participações, interesses, percentagens, prêmios e quotas-partes de multas ou receitas;*

*....*  
*X - verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego;*

*Art. 47. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):*

*I - honorários do livre exercício das profissões de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas;*

*II - remuneração proveniente de profissões, ocupações e prestação de serviços não-comerciais;*

*....*  
*VII - direitos autorais de obras artísticas, didáticas, científicas, urbanísticas, projetos técnicos de construção, instalações ou equipamentos, quando explorados diretamente pelo autor ou criador do bem ou da obra;*

A autoridade responsável pelo lançamento entendeu que os serviços de treinamento da equipe profissional de futebol e supervisão de todas as equipes amadoras do Clube Palmeiras, embora contratados com a pessoa jurídica, foram prestados de forma personalíssima pelo sócio majoritário da empresa, com o que aquiesceram os julgadores de Primeira Instância ao acolherem o voto do relator por unanimidade.

O exame da relação empregatícia tem matriz legal na Consolidação das Leis do Trabalho, Decreto-lei nº 5.452, de 01.05.1943, que estabelece, *verbis*:

*Art. 2º Considera-se empregador a empresa individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação de serviços.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

*§ 1º Equiparam-se ao empregador, para os efeitos exclusivos da relação de emprego, os profissionais liberais, as instituições de beneficência, as associações recreativas ou outras instituições sem fins lucrativos, que admitirem trabalhadores como empregados.*

...

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

*Parágrafo único. Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico ou manual.*

Pelo sentido da lei a relação empregatícia da pessoa física decorre da natureza não eventual dos serviços, da dependência do empregado ao empregador e do pagamento do salário, este compreendido "a importância fixa estipulada, como também as comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagens e abonos pago pelo empregador" (§ 1º, do art. 457 da CLT).

A relação trabalhista entendida pelas autoridades lançadora e julgadora de primeira instância advém de o trabalho ser prestado de forma individual e personalíssima, repita-se, o que estaria conforme os ensinamentos doutrinários transcritos no Termo de Verificação Fiscal e no Acórdão recorrido.

O Sr. Luiz Felipe Scolari, como ficou notório aos amantes do esporte, prestou os serviços de treinamento da equipe profissional de futebol do Palmeiras. Conforme os termos do contrato firmado entre a Sociedade Esportiva Palmeiras e a L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda., o objeto contratado era a prestação de serviços de treinamento da equipe profissional de futebol e supervisão de todas as equipes amadoras (cláusula primeira), obrigatoriamente pelo sócio Luiz Felipe Scolari (cláusula segunda) mediante pagamentos mensais fixos e variáveis conforme relatado.

Se foi este, pessoa física, quem prestou os serviços a este cabe a remuneração e a correspondente tributação do Imposto de Renda como determina a legislação tributária transcrita.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

Assim, a alegação de erro na identificação da infração como omissão ao invés de reclassificação da receita declarada na PJ para o lançamento de ofício na PF não prejudica a autuação, quiçá quanto à aplicação da multa qualificada.

Firme-se, portanto, que ao sujeito passivo da obrigação tributária – auferir rendimentos do trabalho junto à pessoa jurídica – cabe imputar a tributação do IRPF.

**d) inexistência de proibição legal para tributar a remuneração do contrato de técnico de futebol pela pessoa jurídica**

A autoridade lançadora, com relação à existência da empresa L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda., destaca que a empresa foi constituída sob forma de uma sociedade limitada, com registro na Junta Comercial do Rio Grande do Sul em 02/01/1996, tendo por finalidade a exploração de prestação de serviços de treinador de futebol, ações de *merchandising*, cessão de Imagem e representações comerciais de artigos esportivos em geral.

Destaca, também, o domicílio fiscal da empresa que coincide com o endereço residencial dos sócios e sobre as **receitas e despesas**, aquelas provenientes, no ano-calendário de 1998, noventa e cinco por cento, do contrato com a Sociedade Palmeiras e o restante da participação em comerciais; já as despesas, foram mínimas, predominantemente tributárias.

A autoridade julgadora de Primeira Instância, por sua vez, em face da impugnação apresentada em que se argumenta a inexistência de impedimento legal à constituição da empresa, foi enfática quanto a não vedação legal para a constituição e exploração de sociedades civis para a prestação de serviços, desde que os profissionais reunidos atuassem na mesma atividade e/ou em profissões legalmente habilitadas a exemplo de categorias de médicos e advogados constituídos em sociedade civil e prestando serviços em nome da sociedade e não individualmente e em nome pessoal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

A julgadora destaca como pontos impeditivos à prestação dos serviços por meio da empresa não ser regulamentada a profissão de técnico de futebol, não ser a pessoa jurídica uma sociedade civil e sim uma sociedade mercantil, sendo os sócios qualificados como *do comércio*.

O recorrente encontra nas disposições do art. 146 e 147 do RIR/99 amparo para a constituição da empresas aos moldes em que se encontram. Os dispositivos têm a seguinte redação e localização, *verbis*:

LIVRO II  
TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS  
TÍTULO I  
CONTRIBUINTES E RESPONSÁVEIS  
SUBTÍTULO I  
CONTRIBUINTES

*Art. 146. São contribuintes do imposto e terão seus lucros apurados de acordo com este Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 27):*

*I - as pessoas jurídicas (Capítulo I);*

*II - as empresas individuais (Capítulo II).*

*§ 1º As disposições deste artigo aplicam-se a todas as firmas e sociedades, registradas ou não (Decreto-lei nº 5.844, de 1943, art. 27, § 2º).*

*§ 3º As sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada são tributadas pelo imposto de conformidade com as normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 55).*

CAPÍTULO I  
PESSOAS JURÍDICAS

*Art. 147. Consideram-se pessoas jurídicas, para efeito do disposto no inciso I do artigo anterior:*

*I - as pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no País, sejam quais forem seus fins, nacionalidade ou participantes no capital*



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

*(Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 27, e Lei nº 4.131, de 3 de setembro de 1962, art. 42, e Lei nº 6.264, de 1975, art 1º);*

Na interpretação da norma legal o aplicador do direito deve fazê-la de tal modo que aplicada uma norma outra não seja inviabilizada. Primeiro, entendido que os serviços foram prestados pela pessoa física de forma personalíssima, a tributação deve ser com base na lei de tributação das pessoas físicas. Isto, no caso presente, torna despicienda a discussão sobre a regularidade ou não da empresa L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda., a não ser para estacar o estudo relativo à existência das atitudes simuladas.

As disposições do art. 146 e 147 encontram-se no Livro II que trata da tributação das pessoas jurídicas. No esclarecimento feito pelo legislador por meio do § 3º do art. 146, as pessoas jurídicas instituída sob a forma de sociedade civil, a tributação deve ser pelas regras da pessoa jurídica.

No caso presente não resta dúvida que a empresa L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda. não é uma sociedade civil. Os seus sócios, embora professores, como se alega (não há os correspondentes diplomas), não constituíram uma sociedade civil em que seus sócios trabalhassem em nome desta (sociedade) nas atribuições de professores. Como visto, os objetivos sociais desta empresa não são relativos ao magistério.

Para mera finalidade de raciocínio, dois profissionais da medicina que resolvessem atuar, conjuntamente, no ramo de restaurantes não poderiam constituir uma sociedade civil. Dois professores atuando em áreas diversas das de suas formações acadêmicas, do mesmo modo, não encontrariam amparo para a constituição uma sociedade civil.

Assim, é de entender-se que a empresa em referência não poderia ter a sua constituição obstaculizada. Contudo, isto não lhe garante uma tributação privilegiada mediante a conversão dos rendimentos auferidos pelo seu sócio por serviços prestados individualmente em receitas da pessoa jurídica.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

Os dispositivos constitucionais, art. 5º, inciso XVII, e art. 150, inciso II, não restaram ofendidos pela autuação. A liberdade de associação não foi atingida mesmo porque a empresa não foi desconsiderada como já ficou assente. Tampouco tratamento desigual houve àqueles que se encontrem em situação equivalente. Esta, situação equivalente, pelo contrário, corresponde aos trabalhadores que têm relação direta com o empregador, prestam serviços pessoalmente e são tributados como pessoa física. Tributar como pessoa jurídica, sim, seria o tratamento desigual.

Também, não ampara o contribuinte as disposições do art. 192, inciso XIII, do RIR/99, por endereçar-se às Pessoas jurídicas que prestem serviços profissionais cuja opção pelo SIMPLES não é permitida. Já o art. 647, RIR/99, trata da incidência de imposto de renda na fonte de importâncias pagas por pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas que prestam serviços profissionais, o que não é o caso do presente lançamento.

Conclui-se que a legislação tributária não proíbe a constituição de empresa para a exploração de serviços qualquer que seja a natureza, inclusive de treinamento de futebol profissionais a serem prestados por locação de mão de obra de seus empregados.

Por outro lado, com vistas à constituição de sociedade civil há que seus sócios possuírem profissões regulamentadas e nestas exercerem atividades por conta e em nome da sociedade civil. Em assim sendo, a tributação segue as regras aplicadas às pessoas jurídicas.

**e) quantificação da base de cálculo da exigência e compensação dos tributos recolhidos**

Sobre a utilização do Livro Caixa para poder abater as despesas, a despeito da falta de amparo legal já esclarecida na Primeira Instância, vejo de pouca eficácia uma vez que estas foram de pequena monta, praticamente, relativas a encargos tributários.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

Também, quanto as verbas contratuais designadas de indenizações, não tem razão o recorrente. Adiciona-se aos esclarecimentos já prestados na fase de julgamento precedente, que as situações de indenizações, por isso rendimentos isentos ou não tributáveis, estão expressas no art. 40, incisos XVI a XX, do RIR/94.

Já quanto à exclusão da base de cálculo do lançamento o valor pago ao contribuinte a título de pro-labore pela L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda., entendo pertinente. No mesmo sentido, quanto à utilização na apuração do crédito tributário lançado dos valores pagos a título de tributos federais pela pessoa jurídica em face dos rendimentos auferidos pela pessoa do sócio.

O próprio Fisco disse não ter a pessoa jurídica auferido a receita proveniente do contrato cumprido pela pessoa física do Sr. Luiz Felipe Scolari. Foi o próprio agente do Fisco quem transferiu a receita da empresa à pessoa física, com a natureza de rendimentos.

Neste caso, não restaria outra alternativa senão de fazer constar na autuação os créditos já recolhidos e determinando, também de ofício, a retificação dos recolhimentos (código do tributo) para quitar o correspondente valor do imposto lançado na pessoa física. Não vejo como poder-se agir de outro modo.

Assim, na apuração da base de cálculo é pertinente que sejam excluídos os valores recebidos a título de pro-labore, tributados na DIRPF apresentada, cuja origem tenha sido a receita proveniente do contrato em questão. De igual modo, na apuração do crédito objeto do presente lançamento, confirmados os recolhimento objeto dos DARF de fls. 377, e a vinculação com a receita transferida à pessoa física, sejam tais valores considerados como IR antecipado.

**f) qualificação da multa de ofício (não teria havido simulação)**

Segundo o responsável pelo lançamento, no presente caso, ocorreu evasão fiscal não permitida pelo ordenamento jurídico, completando que "é legítimo



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

que, diante de duas formas possíveis de se efetuar um negócio, a escolha do contribuinte recaia sobre aquela que lhe impõe um menor ônus tributário. É o que se chama de 'elisão fiscal', permitida pela legislação".

Esta conceituação encontra respaldo tanto na doutrina especializada quanto na jurisprudência dos Tribunais Regionais Federais.

Neste sentido, "é lícito ao contribuinte planejar seus atos visando incidência de menor carga tributária sobre seus negócios, desde que o faça observando os termos legais, o que caracteriza hipótese de elisão fiscal"(TRF 1ª Região, AC-01082083, Processo 199501082083-MG, de 26.03.2002); "planejamento tributário praticado pelas empresas deve limitar-se à prática da economia fiscal lícita (elisão), não se admitindo em nosso ordenamento a evasão (economia fiscal ilícita) (TRF 4ª Região, AC 170380, de 21.09.2000); "é lícito ao contribuinte planejar seus atos visando incidência de menor carga tributária sobre seus negócios, desde que o faça observando os termos legais, o que caracteriza hipótese de elisão fiscal" (TRF 4ª Região, AC, Processo 9604559303 - SC, de 17.12.1998).

Oportunas, também, as lições da Ministra Eliana Calmon, do Superior Tribunal de Justiça, em pronunciamento durante o "Seminário elisão, simulação e crimes contra a ordem tributária. [www.stj.gov.br](http://www.stj.gov.br)" - acesso em 19.04.2003, segundo a qual "na doutrina brasileira é a elisão defendida como uma conduta lícita do contribuinte, antes da ocorrência do fato gerador, sem envolver nenhuma prática simulatória, com o escopo de obter uma carga tributária menor, legalmente aceita", alertando que "na execução de práticas elisivas o contribuinte pode acabar extrapolando e caindo no terreno da simulação".

Nos termos postos, em visão apressada, poder-se-ia dizer que só há dois caminhos para aquele que, por equivocar-se na interpretação da legislação, deixar de recolher os tributos na medida entendida correta pelo Fisco: ou está perdoado



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

porque praticara elisão; ou será autuado pela ocorrência da evasão, extrapolando-se para a simulação com o evidente intuito de fraudar o fisco.

Nas palavras das autoridades lançadoras e julgadoras o contrato firmado entre a Sociedade Esportiva Palmeiras e a L. F. Promoções, Serviços e Participações Ltda. estaria atingido pela evasão fiscal em face de simulação perpetrada pelos contratantes em cujo cerne está o dolo de fraudar o pagamento de ônus fiscais (além de previdenciários e trabalhistas).

A autoridade julgadora, desde o exame da preliminar de decadência apresentada, afirma que "para o caso concreto houve a ocorrência de simulação". Conclui "que houve uma ação conjunta entre a Sociedade Esportiva Palmeiras e o contribuinte com o intuito de modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, deslocando para a pessoa jurídica interposta como beneficiária de um rendimento que é um direito personalíssimo" e que "tal procedimento denota 'simulação', perfeitamente subsumida ao inciso I do art. 102 do antigo Código Civil, vigente à época, pois o ato jurídico aparentou conferir direitos a pessoa diversa, ou seja à pessoa jurídica de natureza comercial, impossibilitada de prestar um serviço personalíssimo de natureza civil".

A I. Julgadora de Primeira Instância, também preleciona que "o próprio CTN, em seu art. 116, parágrafo único, autoriza a autoridade autuante a desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, tal como a sujeição passiva, ou mesmo a ocorrência do fato gerador do tributo". Equívocos à parte, é sabido que este dispositivo trazido ao Código Tributário Nacional pela Lei Complementar nº 104, de 2001, está à mercê de regulamentação por meio de lei ordinária.

Tenho a convicção que, no caso presente, a simulação não ficou caracterizada. Parto das palavras do Ministro do Tribunal Superior do Trabalho acerca de empresa contratante de jogadores de futebol, trazidas aos autos pelas autoridades *a quo*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

*Fausto observou ainda que trabalhadores contratados como empresas dificilmente recorrem à Justiça para reclamar direitos trabalhistas. "Estas pessoas são altamente bem remuneradas. Evitam ir à Justiça, pois temem perder a oportunidade de um novo contrato".*

*Para o presidente do TST o problema só deve ser resolvido quando os empregados como pessoas jurídica entrarem com ações para pedir reparação de danos. "A conclusão será pela relação de emprego. Aí, as conseqüências serão as que estão na lei: pagamento de todos os direitos".*

Das informações supra, colhe-se que as pessoas físicas, jogadores de futebol, vêm sendo contratados por intermédio de pessoa jurídica, especialmente, porque esta é a prática reinante nesta atividade laboral. E que se recorrerem à Justiça, embora tenham seus direitos reconhecidos, não terão mais oportunidades de novos contratos. No caso dos treinadores de futebol, por certo, a situação não é diferente.

Mais que evitar a tributação dos rendimentos do jogadores na pessoa física, denota, de maior relevância, na situação em comento, a imposição do Clube em não contratar como empregado o treinador em face dos encargos trabalhistas e previdenciários.

Na presente situação, teria ocorrido a simulação por parte dos contratantes mediante dolo para fraudar o pagamento de ônus fiscais, no que interessa ao processo. Por isso a qualificação da multa de ofício ao percentual supra.

Nas palavras do recorrente em nenhum momento comprova-se a intenção de lesar o fisco mediante a prática de simulação. A Fazenda Nacional sempre soube da existência da empresa L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda., criada em 1996, pelo que deve ter acompanhado os recolhimentos dos diversos tributos federais e da entrega das declarações exigidas pela legislação tributária.

De fato, o distanciamento temporal entre a constituição da empresa a L. F. Promoções, Serviços e Representações Ltda., desde 1996, leva a conclusão primária que não teve a participação da Sociedade Atlético Palmeiras posto que só viria a contratá-la no final de 1997.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

Não se pode assegurar a existência da figura típica do conluio entre o treinador e os dirigentes do clube na elaboração de plano fraudulento em face da constituição da empresa L. F. Promoções. Já o conluio em face do contrato firmado, é o próprio Ministro do Superior Tribunal do Trabalho que afirma ser esta a prática reinante no país do futebol. Assim, não enxergo presente a figura do conluio na assinatura do contrato entre a Sociedade Esportiva Palmeiras e o Treinador de Futebol, Luiz Felipe Scolari.

Entendo, conclusivamente, que embora presente a expectativa de economia de imposto mediante a elisão esta não se configura em face da prestação laboral cuja remuneração tributa-se pela legislação do imposto de renda das pessoas físicas.

As outras figuras típicas da fraude e da sonegação, relacionadas nos 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 1964, também, não considero indiscutível nos termos dos fatores antes mencionados.

A aplicação da multa de ofício no percentual referido tem sido acatada pelos órgãos de julgamento administrativo nos casos em que a autoridade lançadora deixa indúvidoso o evidente intuito de fraude por parte do contribuinte infrator. As ementas transcritas a seguir, espelham o entendimento pacificado:

**LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA**  
- Qualquer circunstância que autorize a exasperação da multa de lançamento de ofício de 75%, prevista como regra geral, deverá ser minuciosamente justificada e comprovada nos autos. Além disso, para que a multa de 150% seja aplicada, exige-se que o contribuinte tenha procedido com evidente intuito de fraude. Se a fiscalização não demonstrou, nos autos, que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, não cabe a aplicação da multa qualificada. Recurso de ofício negado (Ac. 104-18487, de 2001).

**IRPF - MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA** - Para que a multa de ofício qualificada possa ser aplicada é necessário que se comprove de



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

*maneira inequívoca o evidente intuito de fraude. Recurso de ofício negado (Acórdão 106-13193, de 2003).*

*MULTA DE OFÍCIO - ART. 44, INCISO II, DA LEI 9.430/96 - Para aplicação da multa de ofício agravada, na forma do inciso II, do art. 44 da Lei nº 9.430/96, é imprescindível que haja descrição e incontestada comprovação da ação ou omissão dolosa, na qual fique evidente o intuito de sonegação, fraude ou conluio, capitulados na forma dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, respectivamente (Acórdão 303-29280, de 2000)*

No caso presente, afastada a existência de simulação, o evidente intuito de fraudar o fisco fica prejudicado, o que determina a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, sem qualificação.

Voto, portanto, por DAR provimento parcial ao recurso para que seja reduzida a base de cálculo do lançamento no valor pago a título de pro-labore tributados na DIRPF cuja origem tenha sido a receita da L. F. Promoções, Serviços e Representação Ltda., transferida como rendimentos à pessoa física; deduzido do imposto devido apurado no Auto de Infração os tributos federais recolhidos em face da dita receita transferida; e reduzida a multa de ofício ao percentual de 75%.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2004.

  
JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro WILFRIDO AUGUSTO MARQUES,

A matéria trazida a litígio abrange dois aspectos fundamentais: o primeiro, de mérito, referente à adequação jurídica da tributação em si; o segundo, pertinente ao cabimento, *in casu*, da multa qualificada pelo ilícito penal-tributário.

A acusação que dá azo à tributação e à aplicação da multa qualificada é de simulação. A fiscalização desconsiderou o contrato de prestação de serviços mantido entre a Sociedade Esportiva Palmeiras e a L. F. Promoção, Serviços e Representações Ltda., empresa da qual o Recorrente é sócio majoritário, por entender que a avença tinha caráter personalíssimo e, desta forma, deveria ter sido formalizada com o Recorrente – pessoa física – e não com a pessoa jurídica da qual é sócio, já que nesta modalidade redundou em redução da carga tributária.

O que está sob exame deste Conselho é a questão da evasão fiscal caracterizada pela simulação, já que foi a desconsideração do negócio dito simulado que ensejou tributação e ainda serviu para agravar a multa de ofício.

Primeiramente, há que se diferenciar elisão x evasão fiscal. A busca por esta diferenciação remonta a séculos. Também é histórica a atenção com que os Estados atuam no sentido de reprimir e punir a evasão fiscal, e também, em alguns casos, a elisão fiscal.

Por certo que a evasão, a seu turno, encontra tipicidade normativa vasta no sentido de sua ilicitude, inclusive penal. A legislação civil, inclusive, volta-se ao delineamento da simulação dos atos jurídicos. Porém, em que pese a produção doutrinária sobre o tema, na prática, é “nebulosa” a fronteira entre elisão (redução lícita



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

da incidência tributária) e a evasão (escape ilícito do ônus tributário), emprestando aqui o termo utilizado por Hermes Marcelo Huck em obra sobre o tema (Evasão e elisão, ed. Saraiva, 1997).

Na obra citada, o autor estabelece uma das diferenças entre a elisão e a evasão fiscal, dizendo: "a elisão lícita, vista como forma de planejamento tributário legalmente praticado, distingue-se da simulação, pois, na primeira, os meios empregados devem ser lícitos, ao passo que, na simulação, **haverá sempre um ilícito oculto.**"(p. 121).

Em trilha semelhante, Luciano Amaro registrou sua visão acerca do tema, versando sobre a tese do "abuso de forma", nos seguintes termos:

*"Parece-nos que, se a forma utilizada pelo contribuinte for lícita (vale dizer, prevista ou não defesa em lei), ela não pode ser considerada abusiva, o que traduziria uma contradição.*

*Ninguém pode ser obrigado, p. ex., a utilizar a forma da compra e venda para transferir um imóvel para uma empresa (que seria uma operação sujeita a imposto de transmissão), se o indivíduo tem o direito de utilizar outra forma (igualmente lícita), que é a conferência do imóvel na integralização de capital da sociedade (operação que não estaria sujeita àquele imposto).*

*O problema não nos parece que possa ser solucionado com a simples consideração de que esta ou aquela forma é ou não a que "usualmente" (ou "normalmente") se emprega. **Se a forma empregada é lícita, qual o motivo jurídico para não se poder emprega-la?** Se dois indivíduos desejam permutar bens, qual a razão pela qual pudessem ser forçados a realizar dois negócios de compra e venda? E se quiserem fazer dois*

*negócios de compra e venda, porque teriam que formalizar uma permuta? Se a opção por uma outra dessas formas for menos onerosa fiscalmente, não há razão jurídica para obrigar os indivíduos a utilizarem a outra forma." (in Planejamento Fiscal – Teoria e Prática, ed. Dialética, 1995).*

Segundo Ricardo Mariz de Oliveira, três perguntas, se respondidas afirmativamente, afastariam a hipótese de ilícito, para revelar a prática de elisão. São elas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

- a economia fiscal decorreu de ato ou omissão anterior à ocorrência do fato gerador?
- a economia fiscal decorreu de ato ou omissão praticados sem infração à lei?
- A economia fiscal decorreu de ato ou omissão efetivamente ocorridos, tal como refletidos na respectiva documentação e escrituração, e sem terem sido adulterados nestas?

A resposta para essas questões, no caso em comento, é sempre afirmativa.

De fato, o Recorrente não constituiu empresa apenas para manter o contrato com a Sociedade Esportiva Palmeiras, ao revés, o contrato social jungido às fls. 44/47 revela que a sociedade foi formada em 1995, ou seja, anos antes da formalização do contrato, que somente ocorreu em 1997 (fls. 71), tendo outros objetivos sociais que não apenas o de Prestação de Serviços de Treinamento Profissional.

Não se cogita de infração à lei, já que o Recorrente usou de expediente próprio, permitido a todos, formalizando contrato também sob as formas da lei. Os atos declarados, escriturados e narrados pelo Recorrente efetivamente ocorreram, e não há sinal ou alegação de adulteração dos mesmos.

Ora, de acordo Hermes Marcelo Huck, na obra supra citada, elisão fiscal "é a faculdade clássica do indivíduo em configurar seu negócio jurídico licitamente, utilizando-se das formas disponíveis no direito privado, de tal modo a não constituir um fato imponível, abortando o nascimento da obrigação tributária" (pág. 22). O caso, portanto, não se enquadra na espécie evasão fiscal, mas sim em elisão fiscal, considerada pelo próprio relatório da fiscalização como figura permitida no Direito Tributário (fls. 15).

Dito isto, cabe fazer algumas breves considerações sobre o contrato que respaldou a autuação, apenas para analisar os pontos ventilados no Relatório Fiscal.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

O Recorrente discorreu em sua defesa e no seu recurso, no sentido de demonstrar as "motivações" para a forma como eram formalizados os contratos, e me parece que estas guardam plena identidade com o serviço que foi desempenhado.

É que ao contrário do que afirma a fiscalização, o contrato mantido entre Sociedade Esportiva Palmeiras e L.F. Promoções e Representações Ltda. não exigia que os serviços fossem prestados com exclusividade por Luiz Felipe Scolari, mas que a representação fosse realizada obrigatoriamente por este, "independentemente de outros profissionais, no cumprimento deste contrato".

E ninguém cogitaria da prestação de serviços de treinamento profissional a um de nossos grandes times por um único profissional isolado, sem o auxílio de outros. Certamente inúmeras informações são necessárias, vasto conhecimento técnico dos times envolvidos no campeonato, assessoramento na organização das atividades, enfim atos de profissionais que devem munir o Mestre no treinamento profissional que deverá ser desempenhado.

O contrato firmado entre Sociedade Esportiva Palmeiras e L. F. Promoções e Representações Ltda., ao dizer da necessidade de "outros profissionais, no cumprimento deste contrato", revela o que já é de conhecimento geral – a necessidade de outros profissionais envolvidos com a atividade para sua adequada realização. O que se indaga é como pode ter esta afirmação contratual passado despercebida pela fiscalização, para que considerasse o contrato como de caráter personalíssimo?

A situação de contrato de caráter personalíssimo não está caracterizada sequer no contrato mencionado pela fiscalização, por qual razão então foi feita afirmação tão contundente? O contrato foi firmado com uma empresa e menciona-se nesse a necessidade de uma empresa (vários profissionais) para realização das atividades e não de um único profissional. Não há razões, portanto, para que se considere vício de simulação ou mesmo abuso de forma.



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTE  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

O Recorrente cita um exemplo que bem espelha a situação do contrato que lastreou a autuação, qual seja, o do Cantor Roberto Carlos. Contrata-se a pessoa jurídica, composta por todos os profissionais necessários para realização do show, mas exige-se que esse seja realizado pelo Cantor, sob pena de rescisão do contrato.

Adentrei em seara subjetiva, a despeito de não ser esta compatível com a atividade de tributação, apenas para fazer ponderações que considero importantes e de relevo para o julgamento. Opiniões e visões sobre o que é razoável ou não, padecem da influência subjetiva da autoridade fiscal, de forma exacerbada. O suporte legal para a desconsideração dos atos lícitos (que impliquem elisão fiscal), como registrei anteriormente, chegou ao nosso Direito no ano de 2001, portanto após os fatos em apreço, e nem mesmo consolidou-se.

Assim, acredito que a questão é de verificar se os atos praticados foram lícitos. A meu ver, a licitude está presente, pelo que se está diante de simples planejamento tributário lícito.

Nesse sentido, trago para apreciação, os seguintes registros de julgados proferidos nesta Sexta Câmara, de que participei, e da Primeira Câmara, também do Primeiro Conselho de Contribuintes:

Número do Recurso:	<u>006102</u>
Câmara:	SEXTA CÂMARA
Número do Processo:	13884.000029/95-33
Tipo do Recurso:	VOLUNTÁRIO
Matéria:	<b>IRPF</b>
Recorrente:	LUIZ AUGUSTO SACCHI
Recorrida/Interessado:	DRJ-CAMPINAS/SP
Data da Sessão:	18/09/1997 00:00:00
Relator:	Genésio Deschamps
Decisão:	Acórdão 106-09343
Resultado:	DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA
Texto da Decisão:	DAR PROVIMENTO POR MAIORIA. VENCIDOS OS



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

Ementa:

CONSELHEIROS DIMAS RODRIGUES DE OLIVEIRA E HENRIQUE ORLANDO MARCONI.

IRPF - GANHOS DE CAPITAL - SIMULAÇÃO - **Para que se possa caracterizar a simulação, em atos jurídicos, é indispensável que os atos praticados não pudessem ser realizados, fosse por vedação legal ou por qualquer outra razão.** Se não existia impedimento para a realização de aumentos de capital, a efetivação de incorporação e decisões, tal como realizadas e cada um dos atos praticados não é de natureza diversa daquele que de fato aparenta, isto é, se de fato e de direito não ocorreram atos diversos dos realizados, não há como qualificar-se a operação de simulada. **Os objetivos visados com a prática dos atos não interferem na qualificação dos atos praticados, portanto, se os atos praticados eram lícitos, as eventuais conseqüências contrárias ao fisco devem ser qualificadas como casos de elisão fiscal e não de evasão ilícita.**

IRPF - ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS - DIREITO ADQUIRIDO - Não há incidência de imposto de renda sobre ganhos de capital apurados na alienação de participações societárias ocorridas após 01.01.89, adquiridas até 31.12.83, a teor da alínea "d" do artigo 4º do Decreto-lei Nº 1.510/76, face ao princípio do direito adquirido.

Recurso provido.

Número do Recurso: 131653  
Câmara: PRIMEIRA CÂMARA  
Número do Processo: 16327.001715/2001-26  
Tipo do Recurso: VOLUNTÁRIO  
Matéria: IRPJ  
Recorrente: FOCOM TOTAL FACTORING LTDA.  
Recorrida/Interessado: 8ª TURMA/DRJ-SÃO PAULO/SP I  
Data da Sessão: 28/02/2003 00:00:00  
Relator: Sandra Maria Faroni  
Decisão: Acórdão 101-94127  
Texto da Decisão: Por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.  
Ementa: IRPJ - SIMULAÇÃO NA INCORPORAÇÃO.- **Para que se possa materializar, é indispensável que o ato praticado não pudesse ser realizado, fosse por vedação legal ou por qualquer outra razão.** Se não existia impedimento para a realização da incorporação tal como realizada e o ato



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEXTA CÂMARA

Processo nº : 11020.003823/2003-26  
Acórdão nº : 106-14.244

praticado não é de natureza diversa daquela que de fato aparenta, não há como qualificar-se a operação de simulada. **Os objetivos visados com a prática do ato não interferem na qualificação do ato praticado. Portanto, se o ato praticado era lícito, as eventuais conseqüências contrárias ao fisco devem ser qualificadas como casos de elisão fiscal e não de "evasão ilícita." (Ac. CSRF/01-01.874/94).**

IRPJ- INCORPORAÇÃO ATÍPICA- A incorporação de empresa superavitária por outra deficitária, embora atípica, não é vedada por lei, representando negócio jurídico indireto.

Por estas razões, voto pelo provimento do recurso, para julgar insubsistente a autuação, por entender que não houve ilícito nas operações em tela, registrando-se caso de mero planejamento tributário, lícito, que não encontra óbice na legislação aplicável aos fatos em apreço.

Sala das Sessões - DF, em 20 de outubro de 2004.

WILFRIDO AUGUSTO MARQUES