



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10280.720929/2016-89
ACÓRDÃO	2302-004.222 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DELTA PUBLICIDADE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/01/2011

SEGURADO EMPREGADO. VALORES RECEBIDOS POR MEIO DE PESSOA JURÍDICA DA QUAL É SÓCIO. REMUNERAÇÃO.

Os valores pagos pelo empregador a segurado empregado, ainda que por intermédio de pessoa jurídica na qual figura como sócio e executor dos serviços, constituem remuneração sujeita à incidência das contribuições previdenciárias e das destinadas a outras entidades e fundos.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

É cabível a imposição da multa qualificada, prevista no artigo 44, inciso I, §1º, da Lei nº 9.430/1996, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra na hipótese tipificada nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964.

MULTA QUALIFICADA DE 150%. RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. MULTA REDUZIDA A 100%.

As multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica. A Lei nº 14.689/23 alterou o percentual da multa qualificada de 150%, reduzindo-a a 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da

Lei nº 14.689/23. Vencidos os conselheiros Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo e Roberto Carvalho Veloso Filho que davam provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz – Relatora

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do acórdão nº 10-58.095, julgado pela 6ª Turma de Julgamento da DRJ/POA, na qual os membros daquele colegiado, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

O processo em análise trata de Auto de Infração relativo à quota patronal de 20% e contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, ajustadas pelo Fator Acidentário de Prevenção – FAP, bem como, de contribuições da empresa destinadas a outras entidades e fundos (terceiros).

Por bem descrever os fatos, adoto trechos do relatório da DRJ que assim os relatou (e-fls. 605-612):

Relatório

(...)

O relato fiscal de fls. 23 a 36 descreve que a empresa Delta Publicidade S/A é uma sociedade anônima fechada que tem, entre seus acionistas, o Sr. Romulo Maiorana Junior. Este acionista também era Diretor Presidente da Delta Publicidade S/A à época dos fatos geradores e constava das Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIPs na categoria de empregado, com a Classificação Brasileira de Ocupações (CBO) de “Diretores de Comercialização e Marketing”.

A fiscalização identificou na conta contábil “3.6.02.19.0695 – Serviços Prestados Pessoas Jurídicas” do Livro Razão do sujeito passivo registros relativos à prestação de serviços pela empresa Maiorana & Maiorana Cia Ltda. Questionada por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 2, a empresa autuada informou que o controlador da empresa Maiorana & Maiorana, Sr. Romulo Maiorana Junior,

exercia o cargo de Diretor Presidente na empresa Delta Publicidade S/A, sendo responsável por sua administração, o que justificava a emissão das notas fiscais nºs 35, 36 e 37 pagas por meio dos cheques nº 127306, 127307 e 127508, respectivamente, que remuneravam a sua relação de trabalho entre as empresas. O contribuinte não respondeu ao questionamento da fiscalização, efetuado por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 3, sobre o motivo pelo qual os pagamentos referentes à remuneração que o Sr. Romulo Maiorana Junior recebeu por exercer o cargo de Diretor Presidente na empresa Delta Publicidade S/A foram feitos à empresa Maiorana & Maiorana Ltda, e não à pessoa física em questão.

Diante dos fatos apurados, a conclusão da fiscalização é que existiu uma simulação na prestação de serviços à Delta Publicidade S/A pela empresa Maiorana & Maiorana Ltda, que na realidade apenas emitia as notas fiscais. Os valores pagos a título de prestação de serviços são referentes à remuneração da pessoa física Romulo Maiorana Junior em razão de seu trabalho como administrador da empresa Delta Publicidade S/A. Nos termos do relato fiscal (fls. 32 dos autos): *“a prestação de serviços da Maiorana & Maiorana Ltda para a Delta Publicidade S/A foi “criada” com o intuito de esconder parte da remuneração de Romulo Maiorana Junior como Diretor- Presidente da Delta Publicidade S A. Romulo consta como Diretor empregado nas GFIP apresentadas pela Delta. No entanto, (...) o valor da remuneração declarada é muito menor que o valor da remuneração disfarçada pela prestação de serviços, o que demonstra, de forma clara, a intenção de fraudar.”* A conclusão foi corroborada pelas seguintes constatações:

- 1) a prestação de serviços de consultoria em gestão da Maiorana & Maiorana Ltda para a Delta Publicidade S/A é impossível, pois equivaleria a dizer que o Sr. Romulo auxiliava a si mesmo a implementar melhorias na gestão da Delta Publicidade S/A;
- 2) a empresa Maiorana & Maiorana emitiu a nota fiscal de serviços eletrônica nº 36, onde registrou que o serviço era referente à competência 13/2010, o que demonstra que o contribuinte tinha consciência de que não se tratava de uma prestação de serviços entre empresas, mas sim do pagamento da remuneração relativa ao 13º salário do Sr. Romulo Maiorana Junior por exercer a função de Diretor Presidente;
- 3) a empresa Maiorana & Maiorana em 2010 apenas prestou serviços para a Delta Publicidade S/A, conforme comparação entre a receita bruta daquela empresa (R\$ 2.198.854,73) com os valores informados em DIRF pela Delta Publicidade S/A (R\$ 2.198.854,75).

Assim, diante da existência da simulação com o objetivo de fraudar o Fisco para pagar menos tributos, implicando na hipótese do artigo 72 da Lei nº 4.502/1964, foi aplicada a multa qualificada de 150% ao lançamento.

O Sr. Romulo Maiorana Junior, CPF nº 094.282.322-20, foi chamado a responder solidariamente pelo crédito tributário constituído, com base nos artigos 124, I e 135, III do Código Tributário Nacional – CTN, em razão de ter, juntamente com a empresa Delta Publicidade S/A, simulado a prestação de serviços pela empresa Maiorana & Maiorana Ltda, com o intuito de esconder do Fisco o pagamento de parte da sua remuneração como Diretor Presidente da Delta para recolher menos tributo.

O Auto de Infração foi impugnado (e-fls. 512-598) com as seguintes alegações: a) os valores referentes à prestação de serviços da Maiorana & Maiorana Ltda para a Delta Publicidade S/A não constituem remuneração do Sr. Romulo Maiorana Junior, mas sim receita da Maiorana & Maiorana Ltda, que foi declarada e pagos os tributos incidentes, conforme comprovam a DIPJ do ano calendário de 2011, as notas fiscais de serviços de consultoria prestados pela Maiorana & Maiorana Ltda para a empresa Delta Publicidade S/A e a DIRF do ano calendário de 2011, exercício de 2012, da empresa Delta Publicidade S/A; b) no negócio jurídico celebrado entre a Maiorana & Maiorana Ltda e Delta Publicidade S/A pode ser imputado ao Sr. Romulo Maiorana Junior somente o valor recebido a título de distribuição de lucros da prestadora de serviços, conforme comprova a sua Declaração de Imposto de Renda; c) a empresa Maiorana & Maiorana Ltda foi constituída com o objetivo de prestar serviço intelectual, em especial consultoria em gestão empresarial, o que afasta a tributação na pessoa física dos rendimentos provenientes da prestação de serviços de natureza personalíssima; d) o serviço de consultoria foi prestado pela Maiorana & Maiorana Ltda de acordo com o seu objeto social e através de seu sócio Romulo Maiorana Junior; e) as empresas Maiorana & Maiorana Ltda e Delta Publicidade S/A foram constituídas legalmente, desenvolvem atividades econômicas lícitas, permanecem ativas e possuem liberdade para celebrar negócios jurídicos; f) não foi provada a existência de simulação ou qualquer outro ato fraudulento; g) o agravamento da multa carece de suporte material, pois o inciso I, § 1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 não dispõe que o percentual da multa será duplicado nos casos de simulação, mas sim nos casos de fraude, sonegação e conluio; h) os negócios jurídicos realizados foram devidamente contabilizados, declarados para o Fisco e realizados de acordo com os preceitos legais, não havendo qualquer sonegação, fraude, conluio ou simulação.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2010 a 31/01/2011

SEGURADO EMPREGADO. VALORES RECEBIDOS POR MEIO DE PESSOA JURÍDICA DA QUAL É SÓCIO. REMUNERAÇÃO.

Os valores pagos pelo empregador a segurado empregado, ainda que por intermédio de pessoa jurídica na qual este figura como sócio e executor dos serviços, constituem remuneração sujeita à incidência das contribuições previdenciárias e das destinadas a outras entidades e fundos.

MULTA QUALIFICADA.

A demonstração da existência de fraude na relação simulada entre o contribuinte e seu segurado empregado, mediante utilização de outra pessoa jurídica, autoriza a aplicação da multa qualificada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Sobreveio Recurso Voluntário da empresa e do responsável solidário Romulo Maiorana Junior (e-fls. 619-636) sustentando a improcedência do crédito tributário exigido com a

reprodução dos argumentos trazidos em sede de Impugnação, bem como é indevida a aplicação da multa qualificada.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

2. Mérito

As razões recursais se limitam a reproduzir o que foi alegado na impugnação, não apresentando nenhum fundamento ou justificativa capaz de motivar a reforma da decisão. Desse modo e, por não identificar qualquer problema na decisão da DRJ que possa ensejar a sua reforma, adoto as suas razões de decidir como fundamento do presente voto (art. 114, §12, do RICARF), com a reprodução dos seguintes trechos:

Voto

(...)

No caso sob exame, ficou demonstrado de forma inequívoca que o serviço não foi prestado por sociedade prestadora de serviços no livre exercício de sua atividade econômica, mas sim que houve uma simulação na contratação da empresa Maiorana & Maiorana Ltda pela empresa Delta Publicidade S/A. O serviço prestado pessoalmente pelo Sr. Romulo Maiorana Junior dizia respeito às suas atividades como Diretor Presidente da empresa Delta Publicidade S/A, e não a uma mera consultoria independente. Ou seja, tratava-se do mesmo serviço prestado pelo Sr. Romulo Maiorana Junior como segurado empregado da Delta Publicidade S/A.

Nesse mesmo sentido foram as declarações da empresa Delta Publicidade S/A quando da resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 2, conforme se verifica da correspondência juntada às fls. 53 e 54 dos autos, assinada pelo seu Presidente Romulo Maiorana Junior. Extraem-se alguns excertos:

(...)

c) – Apresentar os contratos referentes às prestações de serviços mencionados no item “a”.

R= Informamos que o controlador da empresa Maiorana & Maiorana, o Sr. Romulo Maiorana Junior, exerce o cargo de Diretor Presidente na empresa Delta publicidade S/A, e o mesmo é responsável pela sua administração, e por esse

motivo justificamos a emissão das notas fiscais nº 35, 36 e 37 pagas através dos cheques nº 127306, 127307 e 127508, respectivamente os quais vem remunerar a sua relação de trabalho entre as empresas.

d) – Apresentar as seguintes informações referentes às prestações de serviços mencionados no item “a”.

Descrição detalhadas dos serviços prestados pela empresa Maiorana & Maiorana Ltda;

R= Através da AGO/AGE de 17/11/2011 da empresa Delta Publicidade S/A – art. 19, onde esta caracterizada as suas funções como administrador na empresa Delta Publicidade Ltda;

Relação de todas as pessoas físicas (nome e CPF)

*R= - Sócios: Romulo Maiorana Junior – CPF: 094.282.322-20 99,00%
Romulo Maiorana Netto – CPF: 011.690.382-12 1,00%*

Descrição das datas em que os serviços foram prestados (cronograma)

R= Ver artigo 19 da AGO/AGE de 17/11/2011 – as funções descritas no art. 19 são executadas diretamente nas dependências da empresa.

e) –Apresentar quaisquer documentos que demonstrem, de forma inequívoca, que os serviços foram efetivamente prestados pela empresa Maiorana & Maiorana Ltda;

R- Apresentamos AGO/AGE de 17/11/2011 – art 19, onde evidencia-se de forma inequívoca as atividades executadas diariamente nas dependências da empresa e páginas do jornal O liberal onde é informado que o mesmo exerce o cargo de Presidente executivo.

(...)

O artigo 19 da Ata da Assembleia Geral Ordinária e Extraordinária realizada em 17/11/2011 (fls. 71 a 74), citado pelo sujeito passivo, estabeleceu que a Companhia seria representada, judicialmente ou extrajudicialmente, em conjunto ou separadamente, pelos Diretores Presidente e Vice Presidente, que ficavam investidos de poderes plenos e especiais para emitir ou endossar cheques; abrir, movimentar ou encerrar contas correntes comerciais ou bancárias; emitir, aceitar, endossar, avalizar ou descontar títulos de qualquer espécie, inclusive duplicatas, notas promissórias ou letras de câmbio, a contratação de empréstimos ou financiamentos, podendo aceitar cláusulas de correção monetária, juros, prazos e demais condições, tudo mediante as garantias que julgasse conveniente; alienar ou onerar bens móveis ou imóveis; constituir procuradores para fins específicos; concordar, novar, compensar, transigir, desistir, receber e dar quitação; impor e compensar obrigações, podendo assinar, para tanto, quaisquer instrumento público ou particular, independente de deliberação da Assembleia Geral, outorgar procurações com poderes ad judicia, enquanto o Diretor sem designação específica tinha a atribuição de auxiliar os demais Diretores na administração da Companhia.

Outras observações da fiscalização também levam à conclusão de que houve simulação na prestação de serviços:

a) conforme dados informados na DIPJ e na GFIP, o Sr. Romulo Maiorana Junior não recebeu qualquer remuneração da empresa Maiorana & Maiorana Ltda, que não tinha empregados no período sob análise;

b) não é razoável admitir que o Sr. Romulo Maiorana Junior pudesse atuar ao mesmo tempo como consultor em gestão empresarial contratado e como Diretor Presidente responsável pela gestão. Equivaleria, em última análise, como relatou a fiscalização, a auxiliar a si mesmo na gestão da empresa Delta Publicidade S/A. Ademais, o conhecimento específico sobre o trabalho desenvolvido é o mesmo, já que se trata da mesma pessoa;

c) em 2010 a empresa Maiorana & Maiorana prestou serviços apenas para a Delta Publicidade S/A, conforme comparação entre a receita bruta daquela empresa (R\$ 2.198.854,73) com os valores informados em DIRF pela Delta Publicidade S/A (R\$ 2.198.854,75);

d) nas competências 12/2010, 13/2010 e 01/2011 a remuneração do Sr. Romulo Maiorana Junior declarada em GFIP foi de R\$ 7.481,83, enquanto que as notas fiscais de prestação de serviços alcançaram R\$ 159.829,52 (12/2010 e 13/2010) e R\$ 213.106,02 (01/2011);

e) a empresa Maiorana & Maiorana emitiu a nota fiscal de serviços eletrônica nº 36 com a informação de que o serviço era referente à competência 13/2010. Tratando-se de prestação de serviços de uma empresa para outra, não há que se falar na competência 13/2010, o que demonstra que o contribuinte tinha consciência de que não se tratava de uma prestação de serviços entre empresas, mas sim do pagamento da remuneração relativa ao 13º salário do Sr. Romulo Maiorana Junior por exercer a função de Diretor Presidente.

Portanto, está claro que os pagamentos realizados pela empresa Delta Publicidade S/A não se referem a serviços de consultoria prestados pela empresa Maiorana & Maiorana Ltda, mas sim foram o meio encontrado para que o Sr. Romulo Maiorana Junior fosse remunerado pelo seu trabalho na administração do sujeito passivo, na qualidade de Diretor Presidente, sem o devido pagamento das contribuições incidentes sobre esta remuneração.

Nos termos do artigo 142, parágrafo único do CTN, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Portanto, se o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, ao apreciar o caso concreto, identificar que, na verdade, os serviços foram prestados pelo segurado empregado, configurando o fato imponible da contribuição previdenciária, não poderá exigir outra tributação senão as contribuições previdenciárias devidas sobre a remuneração paga a esta espécie de segurado. Neste caso, resta afastada a aplicação do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 ou de qualquer outro ajuste entre as partes.

No tocante à multa qualificada de 150%, o art. 44 da Lei 9.430/96 condiciona a aplicação desse percentual aos casos de sonegação, fraude ou conluio definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, ou seja, aos casos denominados de conduta qualificada.

No entanto, cabe ser observada a superveniência da Lei nº 14.689/23 que alterou o percentual da multa qualificada reduzindo-a a 100%, por força da nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430/96, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN.

Assim, como as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica, no presente caso, a multa qualificada deve ser reduzida para 100%, visto que a multa de 150% passa a ser aplicável apenas aos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

3. Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa qualificada para o percentual de 100%, nos termos da Lei nº 14.689/23.

Assinado Digitalmente

Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz