



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.738423/2022-46
ACÓRDÃO	2101-002.942 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CONSTRUTORA MARQUISE S A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/07/2017 a 31/12/2019

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA A OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. BASE DE CÁLCULO. LIMITE DE 20 SALÁRIOS-MÍNIMOS.

De acordo com a legislação em vigor, inexistente limitação para a base de cálculo da contribuição para outras entidades e fundos.

PEJOTIZAÇÃO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. FORMA ILÍCITA. SIMULAÇÃO. QUALIFICAÇÃO.

A prestação de serviços por meio de pessoa jurídica não é proibida por lei. Entretanto, havendo comprovação de abuso da personalidade jurídica, caracterizada pelo desvio de finalidade, confusão patrimonial, e/ou ainda, contratação por empresas interpostas, a “pejotização” não deve ser considerada. Necessidade de análise do conjunto probatório.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INTELECTUAIS, INCLUSIVE OS DE NATUREZA CIENTÍFICA, ARTÍSTICA OU CULTURAL, EM CARÁTER PERSONALÍSSIMO OU NÃO. TRIBUTAÇÃO E PREVIDENCIÁRIO.

A lei claramente delimitou a possibilidade de sujeição de pessoas jurídicas prestadoras de serviços exclusivamente para fins fiscais e previdenciários. A abrangência da lei é tão somente aos aspectos tributário e previdenciário. Não há hierarquia nem condicionante entre o direito tributário e o trabalhista. A descon sideração da personalidade jurídica pela autoridade fiscal é mandatória em casos de abuso da personalidade jurídica, devidamente comprovados.

MULTA DE OFÍCIO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. PEJOTIZAÇÃO PRATICADA DE FORMA ILÍCITA. QUALIFICAÇÃO. CABIMENTO.

Sendo firmada a premissa de que houve a prática de simulação e conluio, ilícitos com interposição de pessoas jurídicas, utilizando-se de interpostas

peças para reduzir a tributação evitando o reconhecimento imediato de vínculo de segurado empregado, cabe a qualificação da multa de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e dar parcial provimento ao recurso para manter a autuação apenas em relação à pessoa jurídica Carvalho Participações, reduzindo a multa qualificada a 100% em razão da retroatividade benigna.

Sala de Sessões, em 6 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Antonio Savio Nastureles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Cleber Ferreira Nunes Leite, Henrique Perlatto Moura (substituto[a] integral), Ricardo Chiavegatto de Lima (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antonio Savio Nastureles (Presidente). Ausente o conselheiro Wesley Rocha, substituído pelo conselheiro Henrique Perlatto Moura

RELATÓRIO

Trata-se de Autos de Infração - AI lavrados contra o sujeito passivo em epígrafe, referentes à:

1) Contribuição previdenciária patronal, inclusive GILRAT, não declarada em GFIP, incidente sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, relativa às competências 07/2017 a 12/2019, no valor de R\$ 3.982.998,88, lavrado em 30/05/2022 (fls. 2/13).

2) Contribuição para Outras Entidades e Fundos, não declarada em GFIP, incidente sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, relativa às competências 07/2017 a 12/2019, no valor de R\$ 576.737,79, lavrado em 30/05/2022 (fls. 14/29).

3) Multa Previdenciária por descumprimento de obrigação acessória - não lançamento em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, no valor de R\$ 29.265,00, lavrado em 30/05/2022 (fls. 30/33).

O contribuinte foi cientificado da autuação via Domicílio Tributário Eletrônico - DTE em 03/06/2022, conforme termo de fl. 389, e, em 04/07/2022, protocolou a impugnação de fls. 396/430.

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário.

A empresa apresentou Recurso Voluntário em 23/03/2023 (fls. 547/567), reiterando as alegações suscitadas na impugnação:

- a) Da nulidade da autuação que desconsidera negócios jurídicos sem a edição de lei regulamentadora do procedimento
- b) Da inexistência dos elementos necessários para reconhecimento do vínculo empregatício com os sócios das pessoas jurídicas contratadas
- c) Da ilegalidade da cobrança das contribuições para terceiros sobre montante superior a 20 (vinte) salários-mínimos.
- d) Da inaplicabilidade da penalidade agravada ao presente caso

Ao final, requer:

74. Por todas as razões já expostas, requer-se que o lançamento seja julgado integralmente improcedente diante da inexistência de elementos que comprovem o vínculo empregatício da Recorrente com os sócios das pessoas jurídicas contratadas.

75. Alternativamente, que, diante da atual vigência do parágrafo único do pelo art. 4º da Lei nº 6.950/81, seja limitada a base de cálculo das contribuições previdenciárias destinadas a terceiros e, diante da inexistência de dolo, que seja reenquadrada a penalidade aplicada.

É o Relatório

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

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

Trata-se de Autos de Infração - AI lavrados contra o sujeito passivo em epígrafe, referentes à:

1) Contribuição previdenciária patronal, inclusive GILRAT, não declarada em GFIP, incidente sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, relativa às competências 07/2017 a 12/2019, no valor de R\$ 3.982.998,88, lavrado em 30/05/2022 (fls. 2/13).

2) Contribuição para Outras Entidades e Fundos, não declarada em GFIP, incidente sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados, relativa às competências 07/2017 a 12/2019, no valor de R\$ 576.737,79, lavrado em 30/05/2022 (fls. 14/29).

3) Multa Previdenciária por descumprimento de obrigação acessória - não lançamento em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, no valor de R\$ 29.265,00, lavrado em 30/05/2022 (fls. 30/33).

Assim, manifestou-se a DRJ no Relatório do Acórdão com relação as preliminares, manifestação que concordo e adoto, uma vez que as alegações são iguais na impugnação e no presente recurso:

Conforme relatado, os autos de infração de que trata o presente processo referem-se a contribuições incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a segurados empregados, contratados pelo contribuinte, por meio de pessoas jurídicas interpostas, com o intuito de mascarar a relação entre o contribuinte e as pessoas físicas (sócias/titulares das pessoas jurídicas)

e ocultar remuneração de segurados vinculados ao Regime Geral de Previdência social na condição de empregados, visando, assim, afastar ou reduzir o recolhimento das contribuições devidas à Seguridade Social.

Jurisprudência

No que concerne à jurisprudência invocada há que ser esclarecido que as decisões administrativas e judiciais exaradas sem eficácia erga omnes, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculam as partes envolvidas naqueles litígios, exceto nos casos regulamentados pela Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014.

Alegação de nulidade.

A defesa alegou que a autuação é nula por não haver no ordenamento jurídico legislação que autorize a Fiscalização desconsiderar negócios jurídicos sob a alegação de simulação.

Primeiro cabe destacar que os casos de nulidade estão previstos no art. 59 do Decreto 70.235/72, que diz o seguinte:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente; II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Quanto aos requisitos da lavratura do Auto de Infração, o Decreto nº 70.235, de 1972 determina que:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Como se vê, as hipóteses legais de nulidade não se afiguram no presente processo, pois os atos e termos foram lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade e garantido o mais absoluto direito de defesa, ante a descrição dos fatos e enquadramento legal específico e a abertura de prazo legal de contestação.

Além do mais, o impugnante demonstrou, mediante as razões de contestação ofertadas, ter compreendido claramente os procedimentos realizados pela fiscalização, não havendo que se cogitar do cerceamento do direito de defesa. Pode se defender plenamente dos fatos trazidos pela autoridade fiscal, não comportando falar em vício que lhes teria prejudicado a defesa.

Por essas razões a alegação de nulidade não pode ser acolhida.

Alegação de necessidade de lei regulamentadora para viabilizar a desconsideração de negócio jurídico.

Quanto as alegações da defesa relativas ao art. 116 do CTN e o julgamento no STF da ADI nº 2.446, tem-se conforme segue:

Ainda que se entenda que o artigo 116 do Código Tributário Nacional dependa de regulamentação para ser plenamente eficaz, o fato de a fiscalização tê-lo indicado como um dos fundamentos legais para desconsiderar os negócios jurídicos para fins de aplicação da legislação tributária não tem no presente caso o condão de provocar a nulidade do lançamento.

Isso ocorre porque consta no relatório fiscal, como fundamento da desconsideração dos negócios jurídicos formalizados para considerar a vontade subjacente a eles, o disposto no CTN, artigo 149, inciso VII, reproduzido a seguir,

cuja norma que se extrai, aplicável ao presente caso, por si só autoriza o procedimento adotado pela fiscalização:

CTN:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

[...] VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação; deparando-se com a existência de negócio jurídico viciado por simulação, dolo ou qualquer outra espécie de fraude fiscal, deve a Administração Tributária comprovar a existência do vício e efetivar o lançamento correspondente ao tributo, desconsiderando o ato viciado ou considerando aquele efetivamente realizado e encoberto pelo dolo, pela fraude ou pela simulação.

Portanto, pode o Fisco, com respaldo na legislação vigente, desconsiderar o vínculo formalmente pactuado entre o contribuinte e as pessoas jurídicas contratadas e efetuar o enquadramento dos sócios/titulares das referidas PJ como segurados empregados da empresa atuada, para a qual efetivamente prestam serviços, inclusive, conforme está expressamente previsto no § 2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999, também indicado pela fiscalização no relatório fiscal como fundamento do procedimento adotado:

Art. 229. O Instituto Nacional do Seguro Social é o órgão competente para:

[...] § 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Com tal procedimento a fiscalização previdenciária não exorbita de sua competência e muito menos pleiteia, em nome próprio, direito alheio. Por certo, em razão do previsto no art. 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 229, § 2º, do RPS, age o Auditor-Fiscal no estrito cumprimento de seu dever de ofício, exigindo das empresas o recolhimento das contribuições para a seguridade social, conforme competência atribuída no “caput” do artigo 33 da Lei nº 8.212, de 1991, de acordo com a categoria previdenciária de cada trabalhador, cujo enquadramento segue as regras ditadas pelo art. 12 da Lei nº 8.212/1991 e art. 9º do RPS, que qualificam todos os segurados da Previdência Social.

Dessa maneira, é dever do Fisco buscar a realidade material dos fatos economicamente valorados pela norma tributária. Assim, demonstrado que a relação contratual que de fato ocorreu foi entre a empresa atuada e as pessoas físicas (sócios/titulares das PJ), deve a autoridade fiscal desconsiderar os atos e negócios jurídicos formalmente pactuados e classificar os prestadores de serviços

segundo a sua efetiva natureza jurídica, ou seja, como segurados empregados da contratante.

Incumbe à Autoridade Fiscal, portanto, a execução da atividade de fiscalização das contribuições sociais, atividade essa que envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme se depreende da leitura do parágrafo único do artigo 142 do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo Único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Da mesma forma, quando ao mérito, assim manifestou-se a DRJ no Relatório do Acórdão, manifestação que concordo e adoto, procedendo as alterações quando discordar, uma vez que as alegações são iguais na impugnação e no presente recurso:

Alegação de legalidade da “pejotização”.

A defesa alega que o STF já se posicionou favoravelmente a terceirização das atividades fim das empresas, que estas podem organizar suas atividades entre si, independentemente do seu objeto social, e que o artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 autoriza a contratação de pessoa jurídica para prestação de serviços de caráter pessoal, tem-se conforme segue:

Inicialmente ressalta-se que a declaração de constitucionalidade do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 não representa um impedimento para a Autoridade Tributária analisar os casos que envolvam formalização incompatível com a realidade identificada durante procedimento fiscal, como ocorreu no caso em questão.

O artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 é aplicável às prestações de serviço intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, realizados por pessoas jurídicas, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando não se constatem vícios como os da simulação ou fraude.

Importante destacar, ainda, que o referido artigo não operou a revogação da alínea “a” do inciso I, art. 12 da Lei nº 8.212/1991, segundo a qual todo aquele que preste serviço de natureza não eventual, mediante subordinação e remuneração, enquadra-se como segurado empregado do Regime Geral de Previdência Social – RGPS. Assim como não invalidou o artigo 9º da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, que dispõe que são nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na CLT.

Verificado vício/fraude/simulação na relação contratual formalizada e constatada a presença dos elementos caracterizadores da vinculação ao RGPS de segurado empregado, não há que se cogitar a aplicação da Lei nº 11.196/2005, art.129, devendo, portanto, ser afastado o contrato simulado, e requalificados juridicamente os fatos, como feito pela Fiscalização.

Assim, se o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil observar que houve a formalização de um contrato entre pessoas jurídicas para escamotear uma contratação/prestação entre o sócio pessoa física e o contribuinte, esse instrumento contratual deve ser desconsiderado.

Tal procedimento (como mencionado no Relatório Fiscal) não implica em desconsideração da personalidade jurídica da pessoa jurídica contratada, que permanece incólume, mas apenas na caracterização de segurado empregado, para fins previdenciários, quando deve ser privilegiada a realidade verificada durante o procedimento fiscal em detrimento da aparência formal de que se revestem os contratos.

Ao contrário do entendimento da defesa, a citada autorização expressa no artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 não representa um impedimento para a Autoridade Tributária analisar os casos que envolvem simulação/fraude nas contratações e nem para caracterização de segurado empregado entre a contratante e os sócios das pessoas jurídicas por ela aparentemente contratadas, quando presentes, nas atividades desenvolvidas, os requisitos caracterizadores de segurado empregado, como ocorreu no caso em questão.

Repise-se que a autorização legal do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, diz respeito às situações em que não se constate vícios como os da simulação e fraude tributárias. Assim, mesmo depois da entrada em vigor da citada norma, bem como da sua declaração de constitucionalidade, se restar constatada a vinculação de pessoa física (sócia de pessoa jurídica formalmente contratada) ao contratante na condição de segurado empregado, é possível afastar o contrato simulado, e identificar o negócio jurídico efetivamente praticado.

Portanto, o referido não merece prosperar.

A remuneração de segurados empregados através de empresas interpostas.

Com base nas provas obtidas durante o procedimento fiscal, a fiscalização concluiu que o sujeito passivo montou uma estrutura para viabilizar o pagamento de remunerações a trabalhadores com a utilização de interpostas pessoas para, de maneira imprópria, reduzir o montante dos tributos devidos.

Tal conclusão foi obtida a partir da análise dos elementos fáticos a seguir relacionados, que são, comuns a todas as empresas prestadoras de serviços cujos sócios foram considerados segurados empregados da autuada.

Os circunstâncias e fatos apontados encontram-se detalhadamente descritos no Relatório Fiscal relativos a cada pessoa jurídica contratada, e não foram

impugnados pela defesa, que apenas discorda do tratamento dado a eles pela auditoria fiscal, ou seja, das conclusões advindas de sua análise. O quadro a seguir discrimina os 4 trabalhadores considerados segurados empregados:

Pessoa Física (sócio/titular das PJs)	CPF	Pessoa Jurídica (PJ) Interposta	CNPJ da PJ Interposta	Vínculo com a Construtora Marquise S/A	Prestação de serviços formalmente como PJ
Andrea Coelho de Oliveira	681.902.553-04	Andrea Coelho de Oliveira	15.566.958/0001-11	Ex-empregada na função de "Superintendente de Obras de Incorporação" (de 05/04/2004 a 24/06/2018) – Eleita para cargo de direção (2019/2022)	De 06/2018 a 12/2019 (contrato através de PJ firmado no dia seguinte ao desligamento como empregada)
Carla Marinho de Andrade Pontes	621.884.453-68	CPSB Patrimonial e Participações Ltda	29.327.728/0001-04	Ex-empregada na função de "Gestora Geral da Holding" (de 02/07/2007 a 13/06/2018)	De 06/2018 a 12/2019 (contrato através de PJ firmado no dia seguinte ao desligamento como empregada)
Hugo Nery do Santos	123.224.745-68	HN Consultoria e Projetos Ltda	12.811.780/0001-39	Ex-empregado na função de "Diretor de Operações" (04/11/2002 a 24/06/2018) – Eleito para cargo de direção (2016/2022)	De 02/2019 a 12/2019 (contrato com a PJ não apresentado)
Renan Vale de Carvalho	242.203.703-82	Carvalho Participações Ltda	25.207.301/0001-11	Empregado desde 03/11/2008 na função de "Diretor de Obra" – Eleito para cargo de direção (2016/2022)	De 07/2017 a 12/2019

De acordo com o relatório fiscal, a caracterização dos segurados empregados ocorreu pelas seguintes razões:

Os serviços foram prestados pessoalmente pelo sócio ou titular das empresas contratadas, conforme informação prestada pelo próprio contribuinte nos seguintes termos:

“a empresa, na pessoa de sua principal executiva, desenvolve trabalhos inerentes à gestão com foco em engenharia, atendendo todas as empresas voltadas à atividade imobiliária do Grupo Marquise”

As pessoas jurídicas contratadas não possuíam empregados no período fiscalizado.

A empresa atuada foi a única e exclusiva tomadora de serviços das PJ no período fiscalizado, tendo sido emitidas notas fiscais sequenciais (cópias anexas) para o contribuinte mensalmente com o mesmo valor.

Os contratos firmados entre as partes eram padronizados (com variação apenas no tipo de serviço e no valor contratado), fato que evidencia a força impositiva da tomadora e obrigacional das PJ contratada, e contavam com cláusulas que atribuíam à atuada a responsabilidade e a obrigação de efetuar pagamentos mensais, em valores fixos como se salário fosse. Importante destacar que a uniformização dos contratos celebrados já indica a subordinação, uma vez que as contratadas não teriam liberdade para inserir quaisquer cláusulas específicas ou exclusivas nos seus contratos de prestação de serviços, caracterizando, assim, a subordinação jurídica a que os contratados se encontravam submetidos.

Apesar de intimadas, as PJ não apresentaram relatórios ou quaisquer documentos relativos à prestação dos serviços contratados. A justificativa foi apresentada nos seguintes termos:

“Tendo em vista as características de tais serviços, o andamento/resultados deles decorrentes são discutidos e aprovados/rejeitados em reuniões internas, com a participação dos gestores das empresas do Grupo Marquise envolvidas nos trabalhos realizados por essas empresas, não havendo relatórios específicos de tais trabalhos”

Quanto às empresas, Andrea Coelho de Oliveira e CPSB Patrimonial e Participações Ltda, das pessoas físicas, Andrea Coelho de Oliveira e Carla Marinho de Andrade Pontes.

Em relação às seguradas empregadas Andrea Coelho de Oliveira e Carla Marinho de Andrade Pontes, o item 2.2.10 da Cláusula Segunda do contrato padrão de prestação de serviços firmado com as PJ estabelece que a contratada “obriga-se a fornecer à CONTRATANTE toda e qualquer documentação, projetos, manuais produzidos em decorrência da execução dos serviços ora contratados, de forma convencional e em meio magnético (CD-ROM).” Observa-se que, apesar da previsão contratual, o contribuinte alega que não foram gerados relatórios/documentos específicos do trabalho executado, este fato revela indícios de simulação nesta relação contratual, uma vez que não foram produzidos quaisquer relatórios e/ou documentos no decorrer da prestação dos serviços contratados pela tomadora.

Considerando os fatos e provas apresentados pela Fiscalização, entendo que os elementos para caracterização de segurado empregado não foram comprovados.

Quanto à empresa, Carvalho Participações Ltda, da pessoa física, Renan Vale de Carvalho.

Em relação ao segurado empregado Renan Vale de Carvalho, o item 6.1 da Cláusula Sexta (Obrigações da Contratada) do contrato de prestação de serviços firmado com a pessoa jurídica CARVALHO PARTICIPAÇÕES LTDA estabelece que a contratada obriga-se “Apresentar bimestralmente relatório de análise sintético conforme objeto contratual, para análise e aprovação da CONTRATANTE.” Observa-se que, apesar da previsão contratual, o contribuinte alega que não foram gerados relatórios/documentos específicos do trabalho executado, este fato revela indícios de simulação nesta relação contratual, uma vez que não foram

produzidos quaisquer relatórios e/ou documentos no decorrer da prestação dos serviços contratados pela tomadora.

Segundo a fiscalização, em relação a empresa Carvalho E Participações Ltda, conforme o quadro do Relatório Fiscal, acima reproduzido, a pessoa física estava simultaneamente contratada pela recorrente e prestando serviço, indicando que a pessoa física titular da PJ, é empregado da construtora Marquise, desde 03/11/2008 na função de "Diretor de Obra" – Eleito para cargo de direção (2016/2022)

Para a PJ acima, verifica-se que a prática de contratação simultânea da pessoa física e pessoa jurídica, configura a irregularidade na contratação, sendo exigível as contribuições previdenciárias

Portanto, trata-se de contratação irregular da empresa, Carvalho e Participações Ltda.

Quanto à empresa, HN Consultoria e Projetos Ltda, da pessoa física, Hugo Nery dos Santos.

Em relação ao segurado empregado Hugo Nery dos Santos, o contribuinte, apesar de intimado, além de não apresentar os relatórios/documentos relativos à prestação dos serviços contratados (como os outros 3 segurados empregados), também não apresentou sequer o contrato de prestação de serviços supostamente firmado com a empresa atuada alegando que não o localizou em seus arquivos.

Os serviços prestados pelas PJ não foram eventuais, têm afinidades e similaridades com as atividades essenciais à consecução dos objetivos sociais da contratante e/ou das demais empresas integrantes do grupo econômico e, portanto, não se qualificam como serviço esporádico, caracterizando a “não eventualidade”.

Considerando os fatos e provas apresentados pela Fiscalização, entendo que os elementos para caracterização de segurado empregado não foram comprovados.

Portanto, deve ser desconstituída a exigência da contribuição previdenciária e seus reflexos em relação as empresas: Andrea Coelho de Oliveira, CPSB Patrimonial e Participações Ltda e HN Consultoria e Projetos Ltda, mantida a contribuição previdenciária e seus reflexos em relação a empresa Carvalho e Participações Ltda.

Alegação de limitação da base de cálculo das contribuições para terceiros a 20 salários-mínimos.

Quanto à alegação das bases de cálculo das contribuições para terceiros devem estar limitadas a 20 salários-mínimos, nos termos do artigo 4º, parágrafo único, da Lei nº 6.950/1981, tal argumento não pode ser acolhido.

A defesa afirma que o limite máximo de base de incidência (salário-de-contribuição)

previsto no artigo 4º da Lei nº 6.950/1981 (20 vezes o maior salário-mínimo) continuaria válido em relação às contribuições para terceiros, pelo fato do artigo 3º do Decreto-lei nº 2.318/1986 tê-lo afastado apenas para efeito de cálculo das contribuições previdenciárias da empresa. Tal entendimento não pode prosperar.

A Lei nº 6.950/1981 alterou a Lei nº 3.807/1960, fixando novo limite máximo do salário-de-contribuição previsto na Lei nº 6.332/1976, e deu outras providências. No art. 4º, preceituou:

Art. 4º - O limite máximo do salário-de-contribuição, previsto no art. 5º da Lei nº 6.332, de 18 de maio de 1976, é fixado em valor correspondente a 20 (vinte) vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Parágrafo único - O limite a que se refere o presente artigo aplica-se às contribuições parafiscais arrecadadas por conta de terceiros.

Como se vê, a exigência das contribuições previdenciárias e das contribuições arrecadadas para terceiros restou limitada ao valor correspondente a 20 vezes o maior salário-mínimo vigente no País.

Todavia, referido dispositivo foi revogado pelo art. 3º do Decreto-Lei nº 2.318/1986, que assim dispõe:

Art 3º Para efeito do cálculo da contribuição da empresa para a previdência social, o salário de contribuição não está sujeito ao limite de vinte vezes o salário-mínimo, imposto pelo art. 4º da Lei nº 6.950, de 4 de novembro de 1981.

Com efeito, a limitação de 20 salários-mínimos, prevista no parágrafo único do artigo 4º da Lei 6.950/1981, foi revogada juntamente com o artigo 4º, pelo Decreto-Lei 2.318/1986, pois não é possível subsistir em vigor o parágrafo estando revogado o artigo correspondente.

Os parágrafos constituem, na técnica legislativa, uma disposição acessória com a finalidade apenas de explicar ou excepcionar a disposição principal contida no caput.

Nesse sentido, cabe mencionar ainda que, de acordo com o art. 11 da Lei Complementar nº 95/1998, que dispõe sobre a elaboração, redação, alteração e a consolidação das leis, os parágrafos servem para expressar “aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida”.

Portanto, os parágrafos compõem o artigo, complementando ou excepcionando sua disposição.

Sendo assim, como o art. 3º do Decreto-Lei nº 2.318/1986 é claro ao se referir ao “art. 4º da Lei nº 6.950” e não exclusivamente ao “caput”, tem-se que a norma ali enunciada (fim do limite)

estende-se a todo o art. 4º da Lei nº 6.950/1981, inclusive parágrafo único.

Ante o exposto, o argumento do impugnante não merece guarida.

MULTA QUALIFICADA

A defesa alegou que a Fiscalização não comprovou a existência de intenção dolosa por parte do contribuinte.

A multa qualificada deve ser aplicada para aqueles casos em que se caracterizou a “pejotização” irregular. Nesse sentido, destaca-se a recente decisão da 2ª Turma da CSRF sobre o tema:

(...)

MULTA DE OFÍCIO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. PEJOTIZAÇÃO PRATICADA DE FORMA ILÍCITA. QUALIFICAÇÃO. CABIMENTO.

Sendo firmada a premissa de que houve a prática de simulação e conluio, ilícitos com interposição de pessoas jurídicas, utilizando-se de interpostas pessoas para reduzir a tributação evitando o reconhecimento imediato de vínculo de segurado empregado, cabe a qualificação da multa de ofício.

(Acórdão nº 9202-011.169; Processo nº 10983.720180/2013-18; julgado em 19/03/2024; Conselheiro Relator Leonam Rocha de Medeiros)

Portanto, é correta a aplicação da multa qualificada em relação ao caso que a Fiscalização foi capaz de demonstrar o fenômeno da “pejotização irregular”, no caso, empresa Carvalho e Participações Ltda.

Contudo, com a superveniência do art. 8º da Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, que deu nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/96, a multa qualificada deve ser limitada ao teto de 100%.

Portanto, com base na nova redação do art. 44, VI da Lei nº 9.430/96 e do art. 106 do CTN, deve ser reduzida a multa aplicada ao percentual de 100%.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por rejeitar a preliminar e dar parcial provimento ao recurso para manter a autuação apenas em relação à pessoa jurídica Carvalho Participações, reduzindo a multa qualificada a 100% em razão da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite