



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10860.721534/2014-19
ACÓRDÃO	2102-004.333 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	7 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	IPA INDUSTRIA DE PRODUTOS AUTOMOTIVOS RGS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Exercício: 2010, 2011

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SERVIÇOS INTELECTUAIS PRESTADOS POR PESSOAS JURÍDICAS. ART. 129 DA LEI Nº 11.196/2005. ADC 66/STF. PRIMAZIA DA REALIDADE.

Não demonstrada cabalmente pelo contribuinte que a situação fática se adequa aos termos do art. 129 da Lei nº 11.196/2005, cuja constitucionalidade foi reconhecida pelo STF no julgamento da ADC nº 66, e, em havendo elementos materiais que corroboram com o intuito de se adotar a estruturação societária e contratual apta a reduzir a contribuição previdenciária, fica configurada adequada a reclassificação da natureza dos pagamentos (ainda que veiculados por meio de notas fiscais emitidos por pessoa jurídica) para que sejam consideradas como remuneração de contribuinte individual.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SIMULAÇÃO CONFIGURADA. REDUÇÃO PARA 100% (TEMA 863/STF).

Comprovada a conduta dolosa voltada à ocultação da verdade material, justifica-se a multa qualificada. Entretanto, em razão do Tema 863 do STF, o percentual é reduzido de 150% para 100%.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto das matérias não alegadas na impugnação. Na parte conhecida, dar parcial provimento ao recurso voluntário para limitar a multa de ofício qualificada a 100%, em face da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA – Relator

Assinado Digitalmente

Cleberon Alex Friess – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Fernando Gomes Favacho (substituto integral) e Cleberon Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso voluntário, fls. 1075/1091, manejado pelo contribuinte, com fundamento art. 33 do Decreto nº 70.235/1972, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância, fls. 1043/1066, consubstanciada no Acórdão nº 06-54.170 - 5ª Turma da DRJ/CTA, que julgou improcedente a impugnação, fls. 994/1008.

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO

2. A autoridade fiscal lançou o Auto de Infração de fls. 3 a 13, constituindo o crédito tributário de Contribuição Previdenciária Patronal, no exercício de 2010 e 2011, no valor R\$ 2.832.732,32 (fl. 11).

3. Vale registrar que a empresa IPA INDUSTRIA DE PRODUTOS AUTOMOTIVOS RGS LTDA é apontada como Sujeito Passivo Solidário no Termo de Sujeição Passiva Solidária, fls. 982/983.

4. No entanto, a IPA INDUSTRIA DE PRODUTOS AUTOMOTIVOS GRS LTDA também veio como Sujeito Passivo no Auto de Infração, fls. 3 e seguintes, porém importante frisar que trata-se de um mero erro de digitação, pois nas páginas 18 do relatório fiscal, no tópico sujeição passiva solidária é apontado apenas o Sr. MARCELO DE OLIVEIRA TELES, sócio da EMPRESA IPA. Chego à conclusão de que IPA é contribuinte principal e MARCELO solidário.

5. Pois bem.

6. A Fiscalização, por meio do Relatório do Procedimento Fiscal, fls. 16/37, expôs, de forma detalhada, uma série de premissas fáticas que, segundo sustenta, caracterizariam a inexistência fática das empresas objeto de fiscalização, o que teria ensejado a dissimulação de pagamentos realizados a contribuintes individuais.

7. No tocante à **Marale Material e Prestação de Serviços Ltda – EPP**, afirma a Fiscalização que se trata de empresa constituída formalmente, porém sem existência operacional real,

destacando que o endereço cadastral corresponde à residência dos sócios, que não haveria empregados, contribuintes individuais ou estrutura mínima de funcionamento (instalações físicas, equipamentos, insumos ou despesas compatíveis com a atividade). Segundo o relatório fiscal, as únicas movimentações contábeis relevantes seriam as notas fiscais emitidas em favor da contratante **IPA Indústria de Produtos Automotivos RGS Ltda**, sem indicação de despesas inerentes à execução do próprio serviço.

8. Alega-se também que uma nota fiscal específica — NF nº 03, de 04/01/2010, no valor de R\$ 821.079,27 — não teria sido registrada na contabilidade da Marale nem declarada na DIPJ ou DIRF, circunstância que, para a Fiscalização, indicaria tratar-se de retirada de pró-labore não declarada. Além disso, sustenta que os serviços eram prestados pessoalmente pelos sócios, sem participação de terceiros, e que a própria correspondência da empresa era enviada por intermédio da IPA São Paulo, reforçando, no entendimento fiscal, a ausência de atuação empresarial verdadeira.

9. Ainda segundo a Fiscalização, haveria identidade de gestão, assessoramento e assessor contábil entre as empresas envolvidas, além de vínculos societários e funcionais do Sr. **Marcelo de Oliveira Teles com a IPA**, o que, em seu entender, evidenciaria que a Marale seria apenas uma estrutura formal utilizada para mascarar pagamentos a pessoa física. Por essas razões, conclui o Fisco que os valores pagos à Marale corresponderiam, na essência, a remunerações de contribuinte individual, integrando o salário de contribuição.

10. No que se refere à **Adilson Cruz & Filho Assessoria e Planejamento Ltda – EPP**, o Fisco constatou que se trata de empresa constituída no endereço residencial dos sócios, sem empregados, sem estrutura física ou operacional e com atividade concentrada exclusivamente na emissão de notas fiscais à IPA Indústria de Produtos Automotivos RGS Ltda. Também afirma que os serviços eram prestados pessoalmente pelos sócios e que a escrituração contábil teria sido “montada”, registrando-se formalmente apenas após intimação fiscal. Aponta, ainda, que o Sr. Adilson Cruz possuía histórico de participação e representação na própria IPA, de modo que a Fiscalização entende haver continuidade da prestação de serviços pessoa-física por intermédio de empresa interposta.

11. Com base nessas premissas, a Autoridade Fiscal conclui que ambas as empresas seriam inexistentes de fato, **atuando como meras intermediárias para a dissimulação de pagamentos relativos a contribuintes individuais**. Por essa razão, qualificou a multa de ofício em 150% e constituiu créditos previdenciários, considerando como salário de contribuição o valor bruto das notas fiscais emitidas pelas empresas no período de 2010 e 2011. A fiscalização aponta, ainda, responsabilidade solidária do Sr. Marcelo de Oliveira Teles, com fundamento no art. 135 do Código Tributário Nacional.

12. Dessa forma, na fl. 23 e nas fls. 34/35, constam menções às planilhas 2 e 3 do Relatório do Procedimento Fiscal (fls. 16/37), por meio das quais teria sido obtida a base de cálculo, a partir das

notas fiscais da empresa Marale (considerada como salário de contribuição) e a partir das notas fiscais da Adilson Cruz & Filho (considerada como salário de contribuição).

13. Ainda na fl. 34, há indicação de que o fato gerador da obrigação previdenciária tem como base a remuneração dos segurados contribuintes individuais, pagos através de notas fiscais de prestação de serviço conforme tais planilha 2 e 3, cujos valores foram considerados como salário de contribuição, ressaltando-se as seguintes nomenclaturas adotadas pela fiscalização: a) CM: contribuição da Marale (20% incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais); b) CI - contribuição da Adilson Cruz e Filho (20% incidentes sobre a remuneração dos segurados contribuintes individuais)

14. Portanto, a conclusão que podemos chegar é que:

Estrutura societária formal da IPA e evolução

A empresa **IPA Indústria de Produtos Automotivos RGS Ltda.** foi constituída em **18/08/1997**, tendo sofrido diversas alterações societárias ao longo do tempo, com destaque para:

- Entrada e saída de sócios com sucessivas cessões de quotas;
- Inserção de estruturas societárias no exterior (**Landeck S.A., sediada em Luxemburgo**);
- Alterações na administração e delegação de poderes a terceiros, inclusive ao Sr. **Marcelo de Oliveira Teles**, que passou a exercer funções relevantes de gestão .

Destaca-se que, conforme relatório fiscal, o referido **Marcelo de Oliveira Teles figura como administrador com atuação desde 25/01/2000**, consolidando posição central na condução operacional da empresa .

Empresas interpostas e núcleo operacional

A fiscalização identificou a utilização de pessoas jurídicas formalmente constituídas, mas **materialmente desprovidas de autonomia operacional**, notadamente:

- **Marale Material e Prestação de Serviços Ltda. – EPP**
- **Adilson Cruz & Filho Assessoria e Planejamento Ltda. – EPP**

Marale – ausência de substância econômica

A empresa Marale:

- Foi constituída em nome de terceiros, mas vinculada aos mesmos sócios da IPA;
- Apresentava **estrutura mínima ou inexistente (sem sede efetiva, sem empregados e sem capacidade operacional)**;
- Emitia notas fiscais exclusivamente para a IPA;
- Recebia valores que, na prática, correspondiam à remuneração dos próprios sócios

Adilson Cruz & Filho – mesma lógica operacional

De modo semelhante, a empresa Adilson Cruz & Filho:

- Também não possuía estrutura física ou operacional relevante;
- Emitia notas fiscais à IPA;
- Funcionava como instrumento de repasse de valores aos sócios;
- Não comprovava efetiva prestação de serviços.

Dinâmica operacional identificada

A análise conjunta da documentação revela um **fluxo operacional padronizado**, consistente em:

Prestação de serviços supostamente realizada pelas pessoas jurídicas (Marale e Adilson Cruz & Filho);

Emissão de notas fiscais para a IPA;

Pagamento dos valores pela IPA às referidas pessoas jurídicas;

Posterior distribuição desses valores aos sócios, sem a correspondente tributação como remuneração pessoal.

Entretanto, a fiscalização constatou que:

- Os serviços eram executados **diretamente pelos sócios**, sem intermediação real das empresas;
- As empresas não possuíam capacidade técnica ou material para prestação dos serviços;
- As notas fiscais eram utilizadas como **mero instrumento formal de dissimulação**

15. Por sua vez, na fl. 2, consta resumo da composição dos valores e o enquadramento legal do crédito tributário, nos seguintes termos:

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA - EMPRESA

Contribuição	988.062,73
Juros	362.575,47
Multa de Ofício	1.482.094,12
Valor do Crédito Apurado	2.832.732,32

ENQUADRAMENTO LEGAL:

Art. 9º, caput e § 1º, do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pelos arts. 1º da Lei nº 8.748/93 e 113 da Lei nº 11.196/05.

15. Por sua vez, na fl. 12, constam os seguintes fundamentos legais do débito:

Fundamentos	Legais	do	Débito
041 - ATRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR, ARRECADAR E COBRAR			
041.02 - Competências: 01/2010 a 12/2010, 01/2011 a 12/2011			
PERÍODO DE 11/2004 A 12/2004			
MP n. 222, de 04.10.2004, artigos 1º e 3º, posteriormente convertida na Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1º e 3º; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, Anexo I, art. 18, I. PERÍODO DE 01/2005 A 02/2005 MP n. 222, de 04.10.2004, artigos 1º e 3º, convertida na Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1º e 3º; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, Anexo I, art. 18, I.			

PERÍODO DE 03/2005 A 05/2005 Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1º e 3º; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, Anexo I, art. 18, I; Decreto n. 5.403, de 28.03.2005, Anexo I, art. 15, I. PERÍODO DE 06/2005 A 14.08.2005

Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1º e 3º; Decreto n. 5.403, de 28.03.2005, Anexo I, art. 15, I; Decreto n. 5.469, de 15.06.2005, Anexo I, art. 18, I. A PARTIR DE 15.08.2005 MP n. 258, de 21.07.2005, art. 3º, caput e parágrafo 1º, art. 10 e inciso I do art. 12. A PARTIR DE 19.11.2005 Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1º e 3º; Decreto n. 5.469, de 15.06.2005, Anexo I, art. 18, I. A partir de 02.05.2007 Lei n. 11.457, de 16.03.07, arts. 2º e 3º.

Fundamentos Legais das Rubricas
224 - CONTRIBUIÇÃO DAS EMPRESAS/COOPERATIVAS S/ AS REMUNERAÇÕES PAGAS, DISTRIBUÍDAS OU CREDITADAS A AUTÔNOMOS, AVULSOS E DEMAIS PESSOAS FÍSICAS E DOS COOPERADOS, DE QUE TRATA A LEI COMPLEMENTAR N. 84/96 ATÉ 02/2000 E CONTRIB. DAS EMPRESAS S/ A REM. A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS, DE QUE TRATA A LEI N. 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI N. 9.876/99

224.05 - Competências: 01/2010 a 12/2010, 01/2011 a 12/2011

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 22, III (com as alterações da Lei n. 9.876, de 26.11.99; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 12, I e parágrafo único, art. 201, II, parágrafos 1º, 2º, 3º, 5º e 8º, com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99 e do Decreto n. 3.452, de 09.05.00.

800 - PRAZO E OBRIGAÇÃO DE RECOLHIMENTO - EMPRESAS EM GERAL
 800.11 - Competências: 01/2010 a 12/2010, 01/2011 a 12/2011

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 30, I (com a alteração da Lei n. 8.620, de 05.01.93, da Lei n. 9.876, de 26.11.99, da MP n. 351, de 22.01.07, convertida na Lei n. 11.488, de 25.06.07 e da MP n. 447, de 14.11.08, convertida na Lei n. 11.933, de 28.04.2009); Lei n. 8.620, de 05.01.93, art. 7º, parágrafos 1º e 2º; Lei n. 10.666, de 08.05.03, art. 4º, parágrafo 1º, combinado com o art. 15; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 216, I, "b" e parágrafos 1º ao 6º, com as alterações do Decreto n. 3.265, de 29.11.99.

Fundamentos Legais dos Acréscimos Legais

602 - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS

602.08 - Competências: 01/2010 a 12/2010, 01/2011 a 12/2011

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, combinado com o art. 61 da Lei n. 9.430, de 27.12.96, com redação da MP n. 449, de 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009. CÁLCULO DOS JUROS: JUROS CALCULADOS SOBRE O VALOR ORIGINÁRIO, MEDIANTE A APLICAÇÃO DOS SEGUINTE PERCENTUAIS: A) TAXA MÉDIA MENSAL DE CAPTAÇÃO DO TESOUREO NACIONAL RELATIVA À DÍVIDA MOBILIÁRIA FEDERAL / TAXA REFERENCIAL DO SISTEMA ESPECIAL DE LIQUIDAÇÃO E DE CUSTÓDIA - SELIC, A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO MÊS SUBSEQUENTE AO VENCIMENTO DO PRAZO ATÉ O MÊS ANTERIOR AO DO PAGAMENTO B) 1% (UM POR CENTO) NO MÊS DO PAGAMENTO.

703 - SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUIO

703.01 - Competências: 01/2010 a 12/2010, 01/2011 a 12/2011

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35-A (combinado com o art. 44, parágrafo 1º, da Lei n. 9.430, de 27.12.96), ambos com redação da MP n. 449 de 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941, de 27.05.2009.

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei n. 9.430, de 1996

50% (75% x 2)

75% - falta de pagamento, de declaração e nos de declaração inexata - Lei 9.430/96, art. 44, inciso I:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; Aplicar em dobro - sonegação, fraude ou conluio - Lei 9.430/96, art. 44, parágrafo 1º: § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n. 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

DA IMPUGNAÇÃO

16. Irresignado, o contribuinte apresentou Impugnação, fls. 994/1008, na qual sustentou, os seguintes argumentos objetivando o cancelamento do auto de infração:

- Regularidade dos contratos com pessoas jurídicas e impossibilidade de descaracterização da relação comercial: que a empresa, dedicada ao fabrico de peças automotivas, alega que terceiriza atividades administrativas por razões de eficiência e custo. No período de 2010 a 2011, contratou **Marale Material e Prestação de Serviços Ltda.** – MMPS para serviços de controladoria nas áreas financeira, compras, estoque e suprimentos" e **Adilson Cruz & Filho Assessoria S/C Ltda.** – ACFA para serviços de assessoria e processamento de dados;
- Destaca que tais serviços possuem natureza intelectual, sendo plenamente legítimos e admitidos pela legislação;
- A fiscalização teria concluído que MMPS e ACFA teriam sido constituídas para encobrir pagamentos a pessoas físicas classificáveis como contribuintes individuais, mas a impugnante afirma que tal entendimento viola o art. 129 da Lei nº 11.196/2005, que autoriza a prestação de serviços personalíssimos por meio de pessoas jurídicas. Cita, inclusive, precedente do CARF (Acórdão nº 22014-002.506) nesse sentido;
- Sustenta que a caracterização personalíssima dos serviços prestados pelos Srs. Marcelo (MMPS) e Adilson (ACFA) não afasta, por si só, o regime jurídico de pessoa jurídica previsto no art. 129 da Lei nº 11.196/2005, e que eventual desconsideração da personalidade jurídica, prevista no art. 50 do Código Civil, não altera o regime tributário aplicável às empresas contratadas.

17. A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil, fls. 432, julgou a impugnação improcedente, mantendo integralmente o lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE. INTERPOSIÇÃO DE EMPRESAS COM EXISTÊNCIA MERAMENTE FORMAL. VÍNCULO DIRETO.

A legislação tributária e previdenciária incide sobre os fatos efetivamente ocorridos, devendo prevalecer a realidade emergente do conjunto probatório constante dos autos. A intermediação de mão de obra mediante interposição de empresas inexistentes não pode ser admitida, sob pena de se reduzir o trabalho humano a uma mera mercadoria em afronta aos princípios constitucionais da dignidade da pessoa humana (Constituição da República, art. 1º, III) e da valorização social do trabalho (Constituição da República, art. 1º, IV, e 170, caput) e ao primeiro princípio fundamental da Declaração de Filadélfia (Constituição da Organização Internacional do Trabalho), ratificada conforme Decreto de Promulgação nº 25.696, de 20 de outubro de 1948 (Constituição da República, art. 5º, § 2º).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Conforme disposição constante no Código Tributário Nacional a penalidade pecuniária integra a obrigação principal sujeitando-se, assim, à incidência dos juros de mora.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

RECURSO VOLUNTÁRIO

18. Inconformado com a decisão de primeira instância proferida no Acórdão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, fls. 1075/1091, dirigido ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com fundamento no art. 33 do Decreto nº 70.235/1972.

□ **Da alegação de regularidade da atuação das empresas Marale e Adilson Cruz e Filho contratadas pela empresa IPA:** o recorrente sustenta que a atuação é indevida, pois os serviços prestados pelas empresas Marale Material e Prestação de Serviços Ltda. – EPP e Adilson Cruz & Filho Assessoria e Planejamento Ltda – EPP decorrem de contratos regularmente firmados com pessoas jurídicas, não podendo ser requalificados como pagamentos efetuados a contribuintes individuais. Afirma o contribuinte que a Fiscalização teria desconsiderado a forma jurídica adotada pelas prestadoras de serviços sem demonstrar elementos concretos de fraude, simulação ou inexistência societária; ademais, defende o contribuinte que os serviços executados eram de natureza intelectual e poderiam ser prestados por pessoas jurídicas, conforme art. 129 da Lei nº 11.196/2005, o qual permite, expressamente, a organização de atividades personalíssimas por meio de empresa. Alega, também, que os elementos mencionados no Relatório Fiscal — como ausência de estrutura física robusta, endereço residencial, afinidade comercial ou participação societária pregressa — não seriam suficientes para concluir pela inexistência fática das empresas;

□ **Da alegação de irregularidade da multa aplicada:** O Recorrente afirma que não restou demonstrado qualquer comportamento doloso, razão pela qual seria indevida a multa qualificada de 150%. Defende que não houve ocultação, fraude ou intuito de suprimir contribuições, mas apenas contratação de serviços amparados na legislação vigente. Invoca orientação jurisprudencial do CARF no sentido de que a mera divergência interpretativa ou a simples insuficiência de comprovação não autorizam a qualificação da penalidade.

□ **Da alegação de não incidência de juros sobre a multa de ofício:** alega, ainda, o contribuinte, que os juros moratórios não podem incidir sobre a multa de ofício, pois tal hipótese não encontra amparo no CTN nem na legislação específica que rege as contribuições previdenciárias. Sustenta que a multa tem natureza de penalidade e não pode constituir base de cálculo para juros.

19. É o que importa relatar.

VOTO

Conselheiro **YENDIS RODRIGUES COSTA**, Relator

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

20. O Recurso Voluntário é tempestivo, na medida em que interposto no prazo previsto no art. 33, do Decreto Federal nº 70.235/1972, considerando-se a sua interposição em 23/03/2016 (fl. 1074) em face da ciência do acórdão recorrido em 03/03/2016 (fl. 1072).

20.1 No que se refere ao pedido de compensação entre o crédito lançado e os valores pagos pelas prestadoras, constata-se que a Recorrente não deduziu tal pretensão na impugnação administrativa, trazendo-a somente em sede de Recurso Voluntário. Configura-se, assim, inovação recursal, vedada pelo processo administrativo fiscal, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, razão pela qual não conheço da matéria.

21. Em razão do exposto, presentes os demais requisitos de admissibilidade, conheço parcialmente o Recurso Voluntário.

MÉRITO

DA ALEGAÇÃO DE REGULARIDADE DA ATUAÇÃO DAS EMPRESAS MARALE E ADILSON CRUZ E FILHO CONTRATADAS PELA EMPRESA IPA.

22. O recorrente sustenta que a autuação é indevida, pois os serviços prestados pelas empresas Marale Material e Prestação de Serviços Ltda. – EPP e Adilson Cruz & Filho Assessoria e Planejamento Ltda – EPP decorrem de contratos regularmente firmados com pessoas jurídicas, não podendo ser requalificados como pagamentos efetuados a contribuintes individuais.

23. Afirma o contribuinte que a Fiscalização teria desconsiderado a forma jurídica adotada pelas prestadoras de serviços sem demonstrar elementos concretos de fraude, simulação ou inexistência societária, defendendo ainda que os serviços executados eram de natureza intelectual e poderiam ser prestados por pessoas jurídicas, conforme art. 129 da Lei nº 11.196/2005, o qual permite, expressamente, a organização de atividades personalíssimas por meio de empresa. Alega, também, que os elementos mencionados no Relatório Fiscal – como ausência de estrutura física robusta, endereço residencial, afinidade comercial ou participação societária pregressa – não seriam suficientes para concluir pela inexistência fática das empresas.

24. Em síntese, o objeto de controvérsia que ainda persiste consiste exatamente em se examinar se a empresa IPA poderia contratar as empresas Marale Material e Prestação de Serviços Ltda. – EPP e Adilson Cruz & Filho Assessoria e Planejamento Ltda – EPP, sendo estas meras empresas prestadoras de serviços intelectuais relativas a somente um prestador e sem estrutura de empresa.

25. Acerca da matéria, necessário considerar que o artigo 129 da Lei nº 11.196/05 estabeleceu que os serviços intelectuais, inclusive os de natureza **científica, artística ou cultural**, em caráter personalíssimo, sujeitam-se ao regime de tributação de pessoas jurídicas, nos seguintes termos:

Art. 129. Para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, com ou sem a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços, quando por esta realizada, se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, sem prejuízo da observância do disposto no art. 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil. (Vide ADC 66)

26. Por sua vez, a constitucionalidade de referido dispositivo foi resguardada por força do julgamento da Ação Declaratória de Constitucionalidade - ADC nº 66, julgada pelo STF, em 21/12/2020, que assim entendeu:

Decisão: O Tribunal, por maioria, julgou procedente o pedido formulado na ação para declarar a constitucionalidade do art. 129 da Lei n 11.196/2005, nos termos do voto da Relatora, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Rosa Weber. Não votou o Ministro Nunes Marques por suceder ao Ministro Celso de Mello, que já havia proferido voto em assentada anterior. Afirmou suspeição o Ministro Roberto Barroso. Plenário, Sessão Virtual de 11.12.2020 a 18.12.2020.

27. Vale registrar o seguinte precedente do Conselho Superior de Recursos Fiscais/CSRF/CARF:

Número do Processo 10872.720118/2015-37

Tipo do Recurso RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA

Data da Sessão 28/11/2024

Relator(a) FERNANDA MELO LEAL

Nº Acórdão 9202-011.586

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

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

CESSÃO DE DIREITOS DE IMAGEM. ART. 129 DA LEI Nº 11.196/2005.

O disposto no art. 129 da Lei nº 11.196/2005, refere-se exclusivamente à prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, [...].

28. Assim, a partir da análise de referida legislação, verifica-se que o que o contribuinte busca demonstrar é os contratos, celebrados entre a empresa IPA e as empresas contratadas Marale Material e Prestação de Serviços Ltda. – EPP (serviços de controladoria e finanças) e Adilson Cruz & Filho Assessoria e Planejamento Ltda – EPP (serviços de processamento de dados), teriam veiculado serviços personalíssimos e seriam dotados de natureza intelectual.

29. Nas fls. 23 e 28, constam detalhamentos identificados pela fiscalização, acerca dos serviços prestados pelas empresas Marale Material e Prestação de Serviços Ltda. – EPP, fl. 23, e Adilson Cruz & Filho Assessoria e Planejamento Ltda – EPP, fl. 28.

30. Ocorre que, no campo da apreciação das provas, necessário compreender que por vezes ocorre que um elemento de prova, quando analisado isoladamente em relação aos demais elementos de prova, não possui o condão de caracterizar aquilo que se pretenda demonstrar; no entanto, quando analisado conjuntamente aos demais elementos de prova, o conjunto delas permite a demonstração do que se pretende evidenciar.

31. Dessa forma, o que se verificou âmbito do presente processo não foi meramente o fato de duas empresas prestadoras de serviços à empresa recorrente possuírem ínfima estrutura ou terem único tomador de serviços, mas sim uma verdadeira gama de outros elementos de provas que, corroborando-se entre si, denotaram a intuição deliberada das empresas, o que incluir a empresa recorrente, de afastar a incidência do tributo em exame.

32. Assim, o conjunto probatório constante dos autos demonstra que nos exercícios de **2010 e 2011**, as pessoas jurídicas prestadoras de serviços:

- (a) não mantiveram empregados nem contrataram trabalhadores autônomos;
- (b) não dispunham de ativos capazes de evidenciar o exercício de atividade econômica organizada, sendo que a **Marale Material e Prestação de Serviços Ltda** chegou a registrar depreciação de bens inexistentes em seu ativo, o qual, em ambos os exercícios, era composto exclusivamente por valores em Caixa;
- (c) apresentavam, no passivo, apenas obrigações tributárias a recolher;
- (d) possuíam patrimônio líquido fixado no montante de **R\$ 5.000,00**;

(e) auferiram receitas **unicamente** decorrentes da prestação de serviços à pessoa jurídica autuada; e

(f) ao prestar esclarecimentos no curso da ação fiscal, a **Marale Material e Prestação de Serviços Ltda** encaminhou correspondência **CUSTEADA** por outra empresa pertencente a **Marcelo de Oliveira Teles**, qual seja, **IPA São Paulo Indústria e Comércio Ltda**;

(g) os **Livros Diário nº 10, referente ao exercício de 2010, e nº 11, referente ao exercício de 2011**, da empresa **Marale Material e Prestação de Serviços Ltda**, somente foram registrados durante o procedimento fiscal, em **16/05/2014**;

(h) a **Nota Fiscal nº 03, de 04/01/2010**, no valor de **R\$ 821.079,27**, emitida em talonário físico (havendo, inclusive, outra Nota Fiscal nº 03, de natureza eletrônica, datada de **31/08/2010**), foi apresentada pela **IPA**, devidamente registrada em sua contabilidade, contudo não foi apresentada pela **Marale Material e Prestação de Serviços Ltda**, tampouco registrada em sua escrituração contábil ou informada na **DIPJ**, assim como a **IPA** deixou de declará-la na **DIRF**;

(i) o administrador da empresa autuada, **Marcelo de Oliveira Teles**, em última instância, contratou a si próprio por intermédio da **Marale Material e Prestação de Serviços Ltda**; e

(j) existe interligação entre as empresas e as pessoas físicas envolvidas, as quais compartilham o mesmo contador, advogado e testemunhas, havendo alternância dessas mesmas pessoas físicas.

33. A partir do conjunto probatório, verifica-se o intuito das empresas envolvidas em dissimular as prestações de serviços prestados com o estrito fim de afastar a incidência tributária inerente às referidas transações de prestação de serviço direta dos prestadores à empresa IPA, ora recorrente, inclusive, não tendo sido enfoque da defesa da recorrente qualquer demonstração clara das tarefas dos prestadores de serviços, limitando-se (fls. 996/1002) a indicar que se tratavam de serviços intelectuais.

34. Em razão do exposto, o contribuinte não logrou êxito em demonstrar que as condições fáticas estariam resguardadas à luz do art. 129, da Lei nº 11.196/05, o que enseja a manutenção do crédito tributário lançado, a exceção da multa de 150%, conforme a seguir apreciada.

35. No que concerne à multa qualificada aplicada de 150%, necessário considerar que, além dos meios de prova diligenciados e apresentados nas fls. 20 a 32, houve, inclusive, omissão de informações relevantes por parte da empresa Marale, a exemplo da não escrituração de nota fiscal (item “g”, fl. 23).

36. Entendo, portanto, ter sido atendido a caracterização do ilícito de sonegar o tributo devido, nos termos mencionados no artigo 9º do Decreto 70.235/72, *in verbis*:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

37. No entanto, necessário considerar que, no Recurso Extraordinário (RE) 736090, tema de repercussão geral (Tema STF nº 863), a multa aplicada em situações de dolo, simulação ou fraude, encontram-se limitadas ao patamar de 100%.

38. Neste tocante, merece redução a multa aplicada de 150% para 100%.

39. Por sua vez, incidem ainda os juros moratórios sobre a multa de ofício aplicada, nos termos da seguinte Súmula do CARF:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

40. Merece, portanto, provimento parcial o Recurso Voluntário, para o estrito fim de reduzir a multa aplicada, mantendo-se as demais exações.

CONCLUSÃO

41. Diante do exposto, conheço parcialmente o Recurso Voluntário, e, no mérito, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para o estrito fim de reduzir a multa aplicada ao patamar de 100%, mantendo-se as demais exações.

Assinado Digitalmente

YENDIS RODRIGUES COSTA