



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10980.722378/2019-43</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2201-012.698 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	7 de abril de 2026
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TRADENER LIMITADA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, o enquadramento legal e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

JUROS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida

mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

COMPENSAÇÃO. PEDIDO. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

A competência para apreciar pedido de compensação de tributos é do titular da unidade da Receita Federal do Brasil da jurisdição do domicílio tributário do contribuinte.

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

CONTRATAÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS INTERPOSTAS. “PEJOTIZAÇÃO”. TERCEIRIZAÇÃO DE ATIVIDADE-FIM. POSSIBILIDADE DE COMPROVAÇÃO DE SIMULAÇÃO PELA FISCALIZAÇÃO. ARTIGO 129 DA LEI Nº 11.196 DE 2005.

É lícita a terceirização entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, sendo possível terceirizar a atividade-fim sem que essa circunstância, por si só, gere vínculo de segurado. Entretanto, a opção pela contratação de pessoa jurídica para a prestação de serviços intelectuais, conforme autorizado pelo artigo 129 da Lei nº 11.196 de 2005, está submetida à avaliação de legalidade e regularidade pela Administração Tributária, por inexistirem no ordenamento constitucional garantias ou direitos absolutos, de acordo com o decidido pelo Supremo Tribunal Federal na Ação Declaratória de Constitucionalidade 66/DF, nos termos do voto da Ministra Carmen Lúcia.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Luana Esteves Freitas e Thiago Álvares Feital, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Weber Allak da Silva, Luana Esteves Freitas, Cleber Ferreira Nunes Leite, Wilderson Botto (substituto integral), Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil Julgamento em Belo Horizonte (MG), consubstanciada no Acórdão nº 02-95.098 (fls. 494/511), a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo, mantendo integralmente o crédito tributário em litígio.

Reproduzo abaixo o relatório do acórdão de primeira instância, que bem relata os fatos ocorridos até aquela decisão.

AUTUAÇÃO

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra o sujeito passivo acima identificado, que se refere aos autos de infração abaixo relacionados:

- Contribuições devidas à Seguridade Social correspondente à parte da empresa e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, nas competências 01/2015 a 12/2017, incidentes sobre a remuneração de segurados empregados, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP;

- Contribuições devidas à Seguridade Social correspondente à parte da empresa, nas competências 01/2015 a 12/2017, incidentes sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais, não declaradas em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP;

Consta no Termo de Verificação Fiscal - TVF de fls. 184/192, conforme segue:

Pejotização

O fato gerador das contribuições apuradas é o pagamento da remuneração de dirigentes através de interpostas pessoas jurídicas, não considerado pela empresa como parcela integrante do salário-de-contribuição à Previdência Social e não declarado em GFIP. Tais pagamentos foram apurados através das notas fiscais de prestação de serviços apresentadas e da contabilidade da autuada, e estão discriminados no anexo Pagamentos a Pessoas Jurídicas (fls. 144/156), totalizados por competência.

Foram emitidos “Termos de Distribuição de Procedimento Fiscal” - “Diligência” para diversos prestadores de serviço da empresa fiscalizada, incluídas as empresas listadas no item 4 (fl. 185) do TVF, as quais têm como administradores diretores da autuada.

Transcreve-se a seguir trecho do TVF com as constatações da Fiscalização:

- a) As empresas LGL Serviços de Engenharia S/S, RTC Assessoria e Consultoria Empresarial S/S e SBC Assessoria e Consultoria Empresarial S/S têm como sócios-proprietários, respectivamente, Luís Eduardo Prietto Gameiro Lopes, Ricardo Thomaz de Aquino e Sérgio Mugnaini Costa

(diretores da Tradener Ltda). As três empresas apresentam como endereço comum a Av. Sete de Setembro, 4.848 – salas 2101/2102 – Curitiba. Os “Termo de Início de Procedimento Fiscal” enviados para o endereço retornaram com a informação de “mudou-se”, conforme AR dos correios, em informação prestada pela portaria do condomínio (fls. 56/57, fls. 94/95 e fls. 104/105). Após contato telefônico com os diretores foram enviados aos mesmos os referidos termos, por meio eletrônico, os quais retornaram consignados com os devidos recibos (fls. 58/59, fls. 96/97 e fls. 106/107). Observa-se que a empresa 02.867.340/0001-40 - Tradenergy Empresa de Comercialização de Energia Elétrica utilizou este endereço a partir de 31/07/2006, estando atualmente no mesmo endereço da Tradener Ltda. A Tradenergy tem como sócio administrador o Sr. Walfrido Ávila, presidente da Tradener Ltda;

b) A empresa TRD Comercializadora Ltda, cujo sócio proprietário é o Sr. Walfrido Victorino Ávila, presidente da Tradener Ltda, tem como endereço o mesmo endereço da Tradener Ltda;

c) A empresa Sirius Serviços de Engenharia S/S aponta como endereço o escritório contábil Multicont Assessoria Contábil. A empresa J Caliarí situa-se no endereço residencial de seu sócio proprietário e a Oxford Engenharia em outro escritório comercial;

d) Nenhuma das empresas listadas no item 4 possui empregados. Não apresentam despesas próprias de atividades empresariais como aluguel, pagamento de energia elétrica, telefone, água, etc. Não possuem despesas de pró-labore. Sua movimentação contábil limita-se em geral à escrituração das Notas Fiscais, encargos, despesas bancárias e distribuição de lucros.

Consta ainda no TVF que os diretores da Tradener Ltda não recebem nenhuma remuneração da atuada como empregados ou honorários de diretoria (contribuintes individuais), mas somente através da emissão mensal de Notas Fiscais de Prestação de Serviços das empresas das quais os referidos diretores eram sócios proprietários. Observando-se a sequência das Notas Fiscais verifica-se que a Tradener é a única tomadora de serviços. Os valores mensais são constantes, reajustados na data-base da categoria (maio). Em dezembro é pago 13º salário (com adiantamento de 50% em julho).

A Fiscalização também destacou que identificou pagamentos de Participação nos Lucros e Resultados - PLR para esses diretores nos meses de maio de cada ano (esses pagamentos de PLR foram efetuados contra apresentação de notas fiscais).

#### Participação no Lucros e Resultados - PLR

Consta no TVF que: O fato gerador das contribuições apuradas são os pagamentos de PLR a empregados da atuada em desacordo com a legislação, incluídos em Folha de Pagamento, mas não considerados pela empresa como parcelas integrantes do salário-de-contribuição à Previdência Social e não declarados em

GFIP. Além disso, houve também o pagamento de PLR a diretores da empresa, sem amparo legal na legislação.

A empresa após intimada, apresentou Acordo Coletivo de Trabalho firmado com o SINDENEL – Sindicato dos Empregados em Concessionárias dos Serviços de Geração, Transmissão, Distribuição e Comercialização de Energia Elétrica de Fontes Hídricas, Térmicas ou Alternativas de Curitiba (fls. 16/20). O Acordo apresentado contém condições pactuadas para as datas-base de junho de 2007 e junho de 2008, com vigência entre 01/06/2007 e 31/05/2009. Em correspondência datada de 03/09/2018 a empresa justificou a manutenção do acordo pela ultratividade das normas (Súmula 277/TST). Apresentou apenas os pagamentos feitos a empregados, deixando de informar os pagamentos feitos a seus diretores.

Após nova intimação para apresentar os acordos coletivos vigentes no período de 2015 a 2017 e os valores de PLR dos diretores, a autuada justificou novamente a falta de acordo coletivo amparada na ultratividade das normas. Apresentou planilha com os pagamentos efetuados aos diretores a título de Participação nos Lucros ou Resultados com indicação da data e número das notas fiscais emitidas (fls. 143/143).

O Acordo Coletivo apresentado pela empresa foi firmado em 31/07/2008 e em sua cláusula 1ª define o período de vigência entre 01/06/2007 e 31/05/2009.

A Súmula 277 do TST, que antes estabelecia que os acordos coletivos "vigoram no prazo assinado" sofreu alteração em sessão de 14/09/2012, passando a ter nova redação, qual seja, de acordo com o conceito de "ultratividade", o acordo coletivo pode vigorar até sofrer alteração por nova negociação coletiva.

Entretanto, o Recurso de Revista (TST – RR 1308100- 19.2006.5.09.0016, 1ª Turma, Relator Ministro Walmir Oliveira da Costa, Publicação 07/06/2013), afastou a aplicação retroativa da Súmula 277/TST:

*Súmula 277, TST Aplicação – Dissídio Individual RECURSO DE REVISTA. BENEFÍCIOS PREVISTOS EM ACORDO COLETIVO DE TRABALHO. ULTRATIVIDADE. NOVA REDAÇÃO DA SÚMULA N° 277 DO TST. INAPLICABILIDADE AOS INSTRUMENTOS COLETIVOS COM PRAZO DE VIGÊNCIA EXAURIDO.*

Desta forma, concluiu a Fiscalização por não reconhecer como vigente no período de 01/2015 a 12/2017 o Acordo Coletivo apresentado, firmado em 31/07/2008, com limite expresso de vigência em 31/05/2009.

Consta ainda no TVF que o Acordo Coletivo de 2008 reconhece como devido o pagamento de PLR a diretores, ainda que se encontrem fora da definição de "empregados" da empresa. Como os diretores não recebem salário ou pró-labore da empresa, sendo remunerados por meio de interpostas pessoas jurídicas através de notas fiscais de serviços até para o recebimento da PLR, tais valores

foram incluídos na base de cálculo do levantamento referente a remuneração dos diretores (contribuintes individuais).

#### Impugnação

O contribuinte foi cientificado do auto de infração, via Correios, em 23/04/2019 (fl. 193), e apresentou impugnação de fls. 200/225 em 22/05/2019, na qual, em síntese:

#### Da Pejotização

Alega que contratou as empresas listadas no TVF para prestação de serviços na área de engenharia, assessoria/consultoria empresarial e de intermediação financeira, as quais emitiram as respectivas notas fiscais de prestação de serviços.

Afirma que, em essência, a Fiscalização modificou a relação jurídica entabulada pelas partes (entre pessoas jurídicas), para considerá-las como sendo de pessoas físicas para pessoa jurídica, alterando os efeitos tributários originalmente existentes sem observância à legislação tributária.

Diz que a relação jurídica existente entre as partes contratantes é de direito privado, estabelecida dentro do ambiente constitucional e legalmente previsto da livre iniciativa e da liberdade negocial.

Assevera que tais atos gozam da presunção de validade e legitimidade e que não podem ser desconsiderados pela Fiscalização, dando-lhes, a partir de presunção, efeitos tributários diversos daqueles estabelecidos pelas partes.

Aduz que as inúmeras circunstâncias fáticas levantadas, em si, nada provam, consubstanciando meras presunções.

Acrescenta que o TVF, não afirmou, em nenhum momento, que a iniciativa das partes seria baseada em contratos inexistentes ou inválidos, o que revela a deficiência do lançamento, que não observou os termos dos artigos 142, do Código Tributário Nacional, supletivamente, os artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235/72, quando estes exigem a identificação clara e pormenorizada dos fatos geradores da obrigação tributária.

Alega que a Fiscalização não comprovou ter havido simulação contratual entre as partes, sendo que sequer alegou terem agido com o intuito de suprimir o recolhimento de tributos, mediante a simulação, o que seria imprescindível para desconsiderar a relação jurídica originalmente estabelecida pelas partes.

Afirma que, se, no caso concreto, o entendimento foi o de que essa relação jurídica não existiu e foi criada com outra finalidade, seria indispensável que isso constasse do lançamento, permitindo que o contribuinte exercesse adequadamente o seu direito de defesa.

Alega que foram arbitrados os valores da contribuição previdenciária (tomando como base de cálculo o valor das notas fiscais de prestação de serviço), sem

observância das regras legais que orientam a aferição indireta em matéria previdenciária (Lei nº 8.212/91, artigo 33).

Afirma que a auditoria fiscal sequer qualificou a multa de ofício imposta, o que seria imperativo se tivesse caracterizado a situação de dolo, fraude ou simulação.

Assevera que a exigência contraria o artigo 129, da Lei nº 11.196/05, que preceitua:

*“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.”*

Acrescenta que, por sua vez, o artigo 50, do Código Civil, trata dos efeitos do abuso de personalidade jurídica, que dependem de iniciativa judicial.

Aduz que a sua relação com os prestadores se sujeita somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas, exceção seria se fosse o caso de caracterização de abuso de personalidade jurídica, reconhecida por decisão judicial, circunstância inexistente no caso concreto.

Diz que, ao contrário do que alega a auditoria fiscal, o Sr. Walfrido Victorino Ávila, diretor presidente da atuada, não é sócio da empresa TRD Comercializadora Ltda.

Alega que a empresa TRD Comercializadora Ltda possui os mesmos sócios da atuada: D.G.W. Participações Ltda. e Fraternitá Participações Ltda. (cf. contrato social juntado aos autos – fls. 126/137).

Afirma que as notas de débitos apresentadas à fiscalização e anexadas à defesa, bem como as informações contábeis da TRD Comercializadora Ltda comprovam que houve a efetiva prestação de serviços.

Diz que as demonstrações financeiras, elaboradas por reconhecida empresa de auditoria independente, confirmam a operação, bem como a prestação de serviços a outros clientes, a exemplo das notas explicativas constantes da DFs/2015.

Aduz que, da planilha anexa, é possível observar que o total de pagamentos efetuados entre 2015 e 2017 foi de R\$ 26.242.172,95 e, no entanto, o lançamento faz a apuração das supostas contribuições devidas tomando por base o valor total de R\$ 26.289.698,74, acarretando uma diferença de R\$ 47.522,79.

Acrescenta que, somando a referida diferença à parcela da empresa TRD (R\$ 748.931,11), chega-se a uma diferença total de R\$ 796.453,90, que deve ser expurgada do lançamento fiscal.

Conclui que, por isso, o lançamento não pode prosperar.

#### Da Participação nos Lucros e Resultados

Alega que, ao contrário do que restou afirmado pelo auditor fiscal atuante, o pagamento de PLR se deu de acordo com a legislação de regência.

Afirma que, conforme esclareceu desde a fase de fiscalização, tem aplicado as disposições do Acordo Coletivo do Trabalho firmado com o SINDENEL em 31/07/2008, em face da ultratividade das normas (Súmula 277/TST).

Aduz que, como não houve acordo posterior sobre o tema, mantêm-se as mesmas regras desde 2008, não havendo nenhuma irregularidade nesse procedimento.

Apresenta o conceito de ultratividade das normas coletivas e a alteração da redação da Súmula 277 do TST.

Diz que a ideia básica da ultratividade das normas coletivas trabalhistas consiste no reconhecimento de situações em que, esgotado o prazo previsto de vigência da norma, esta deve continuar a produzir efeitos, até que outra posterior determine sua cessação.

Acrescenta que, no caso concreto, como houve recusa do sindicato a participar de Acordos Coletivos após àquele firmado em 2008 (mesmo havendo a devida convocação para tal fim), resta chancelado o direito a manter a aplicação das regras de PLR constantes do último programa negociado (ultratividade), cujas regras restaram chanceladas em acordo direto com os funcionários.

Assevera que adotou os procedimentos legais que estavam ao seu alcance para manter o benefício da PLR aos seus funcionários e diretores, inclusive, ratificando as regras do ACT firmado com o SINDENEL em 2008, mediante acordo direto com seus empregados.

Apresenta jurisprudência do Carf que entende lhe ser favorável.

Alega os mesmos argumentos descritos valem para o pagamento da PLR para os diretores, pois no acordo coletivo eles foram equiparados a "empregados para fins de PLR".

Afirma que o ordenamento jurídico não impede o pagamento de PLR a diretores não empregados.

#### Da ilegitimidade da exigência das contribuições destinadas às Outras Entidades/Terceiros

Aduz que tais contribuições possuem a natureza jurídica de Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE, regida nos termos do artigo 149 da Constituição Federal.

Diz que a base de cálculo eleita (folha de salários) não guarda a devida observância aos parâmetros definidos pela Constituição, com o advento da EC nº 33/2001, na medida em que destoa das hipóteses elencadas no seu § 2º, inciso III:

(i) o faturamento; (ii) a receita bruta; (iii) o valor da operação; ou (iv) o valor aduaneiro.

Assevera ser flagrante a impossibilidade de cobrança das contribuições de “terceiros” na forma em que levada a efeito na presente autuação, motivo pelo qual requer, em caráter subsidiário, o cancelamento da autuação relativa a tais parcelas.

#### Dos juros moratórios sobre a multa de ofício

Alega que, “... tal incidência, especificamente sobre a multa de ofício é de todo indevida, como vem sendo reconhecido pelos Conselhos de Contribuintes da União”.

#### Do direito ao aproveitamento dos tributos já pagos

Afirma que deverão ser considerados (sob pena de se configurar um bis in idem), na apuração dos créditos tributários autuados, os valores dos respectivos tributos e contribuições já pagos pelas mesmas (Contribuições Previdenciárias, IRPJ/CSLL/PIS/COFINS), cujos montantes constam dos registros da Receita Federal do Brasil. Apresenta decisão do CARF em que foi reconhecido esse direito. Por fim, requer que seja declarada a nulidade/insubsistência da autuação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil Julgamento em Belo Horizonte (MG) julgou improcedente a Impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS E RESULTADOS.

A participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada em desacordo com a lei específica integra a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

COMPETÊNCIA DO AFRFB. IDENTIFICAÇÃO DE SEGURADO VINCULADO OBRIGATORIAMENTE AO RGPS.

O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil tem, dentre suas atribuições, competência para identificar a ocorrência de remuneração a segurados obrigatoriamente vinculados ao Regime Geral de Previdência Social.

NULIDADE.

Não há que se falar em nulidade quando a exigência fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis, contendo o lançamento descrição da legislação e dos fatos suficientes para o conhecimento da infração cometida e não se vislumbrando nos autos a ocorrência de preterição do direito de defesa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Contribuinte foi cientificada da decisão em 09/09/2019 (termo de ciência por abertura de mensagem à fl. 528) e apresentou, em 09/10/2019 (termo de fl. 530), o Recurso Voluntário de fls. 533/571, no qual repisa as alegações da Impugnação, acrescentando que o STF, em recente julgamento, admitiu ser lícita a terceirização em todas as etapas do processo produtivo, seja meio ou fim.

À fl. 585, consta petição da Contribuinte informando que aderiu à transação tributária em relação aos débitos de contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre a rubrica “PLR-Empregados”, desistindo do recurso voluntário.

O Termo de Transferência de Crédito Tributário, com os valores objeto da transação tributária, encontra-se às fls. 630/631, do qual a Contribuinte teve ciência e respondeu solicitando a devolução do processo ao CARF para o julgamento do recurso voluntário em relação à parcela remanescente (fl. 649).

O processo foi, então, sorteado para a minha relatoria.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merecer ser conhecido.

### DELIMITAÇÃO DO LITÍGIO

Conforme relatado, a Contribuinte aderiu à transação tributária em relação aos débitos de contribuições previdenciárias e de terceiros incidentes sobre a rubrica “PLR-Empregados”, desistindo do recurso voluntário.

Desse modo, resta em litígio o crédito tributário lançado sob a rubrica “Pejotização”, indicada no auto de infração como “VALORES PAGOS OU CREDITADOS A CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS NÃO OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO (2141)”.

### DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

A Recorrente cita diversas decisões administrativas e judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

### PRELIMINAR DE NULIDADE

Pugna a Recorrente pela nulidade da autuação, por falta de identificação clara e pormenorizada dos supostos fatos geradores da obrigação tributária, afirmando que, com isso, o lançamento fiscal não observou os termos dos artigos 142, do Código Tributário Nacional, supletivamente, os artigos 10 e 11, do Decreto nº 70.235/72.

Não tem razão a Recorrente.

Cabe esclarecer que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

O art. 142, CTN, estabelece que:

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.

Assim, não compete ao Auditor Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, deve lavrar de imediato o Auto de Infração de forma vinculada, constituindo o crédito tributário.

Portanto, o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento por preterição aos direitos de defesa.

A Fiscalização motivou o ato de lançamento e descreveu os elementos comprobatórios da ocorrência dos fatos jurídicos, assim como das circunstâncias em que foram verificados, respaldando, por conseguinte, o nascimento da relação jurídica por meio das provas.

O ato administrativo foi adequadamente motivado, por meio da descrição dos fatos, do enquadramento legal e da demonstração da subsunção à regra matriz de incidência, conforme exigido pelos incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, e pelo art. 142 do CTN, de modo que proporcionou ao sujeito passivo a possibilidade de produzir as provas hábeis para o fim de demonstrar os fatos que invoca como fundamento à sua pretensão recursal.

Também não se identificou violação das disposições contidas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993.

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Portanto, rejeitam-se as preliminares de nulidade.

## MÉRITO

### Pejotização:

Neste ponto, tendo a Recorrente basicamente repisado as alegações da Impugnação, adoto a decisão de primeira instância como razões de decidir, nos termos do artigo 114, §12, I, do Regimento Interno do CARF (Portaria MF n.º 1.634/2023).

Foi relatado no TVF pela Fiscalização que os diretores não empregados da autuada receberam remuneração **unicamente** através das pessoas jurídicas, das quais eram sócios, formalmente contratadas para prestação de serviços de engenharia, assessoria, consultoria e administração empresarial e financeira.

Além do fato de os diretores não receberem nenhuma remuneração através de suas pessoas físicas, mas somente através das pessoas jurídicas, das quais eram sócios, consta ainda no TVF que as empresas Tradenergy e TRD possuem o mesmo endereço da Tradener (autuada), a empresa Sirius aponta como endereço o escritório contábil Multicont Assessoria Contábil, a empresa J Caliarí situa-se no endereço residencial de seu sócio proprietário e a Oxford Engenharia em outro escritório comercial.

Foi relatado também que nenhuma das empresas listadas no TVF possui empregados, não apresentam despesas próprias de atividades empresariais como aluguel, pagamento de energia elétrica, telefone, água, etc, e não possuem despesas de pró-labore. Sua movimentação contábil limita-se em geral à escrituração das Notas Fiscais de prestação dos serviços, encargos, despesas bancárias e distribuição de lucros. Além disso, foi verificado que a autuada é a única tomadora de serviços das empresas listadas.

Importante ressaltar que nenhum dos fatos acima foi infirmado pela defesa. A única exceção foi a indicação na defesa da contabilização na TRD, em "Contas a Receber de Clientes" apenas em 2015 do valor de R\$1.000,00, objetivando alegar que a autuada não foi a sua única tomadora. Nesta mesma citação da defesa,

pode-se verificar que no ano de 2015 consta contabilizado na mesma conta o valor de R\$ 19.000,00 a receber da atuada e no ano de 2016 consta R\$ 24.000,00 a receber a atuada (sendo em 2016 a única tomadora).

Assim, diante dos valores apresentados, e da proporção entre o valor faturado de R\$ 1.000,00 contra outro tomador e de R\$ 43.000,00 contra a atuada em 2 anos, tem-se que tal circunstância não é suficiente para afastar a conclusão fiscal de que a relação se deu entre a atuada e as pessoas físicas sócios das pessoas jurídicas indicadas no TVF.

Pode-se afirmar ainda ser incontroverso o fato de que os diretores não empregados exerceram suas atividades na atuada e **receberam sua remuneração unicamente através das pessoas jurídicas** das quais eram sócios, pois a defesa não alegou e nem tampouco apresentou nenhuma comprovação de que os referidos diretores tenham recebido alguma outra remuneração além dos valores recebidos através das PJ. Ademais não é crível que tais profissionais exerçam suas atividades de dirigentes da empresa sem receber a devida remuneração.

Portanto, houve remuneração por serviços prestados em favor da atuada por pessoas físicas.

O diretor não empregado é **segurado obrigatório** da Previdência Social na qualidade de **contribuinte individual**, em razão de que cabia, pois, à atuada recolher a contribuição previdenciária dos segurados à alíquota de vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, a estes segurados que lhe prestaram serviços, a teor do disposto na alínea “f” do inciso V do art. 12, e art. 21, ambos da Lei n.º 8.212/1991, que, na redação dada pela Lei n.º 9.876/1999, determina:

*Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas: [...]*

*V - como contribuinte individual:*

*[...]*

*f) o titular de firma individual urbana ou rural, o **diretor não empregado** e o membro de conselho de administração de sociedade anônima, o sócio solidário, o sócio de indústria, o sócio gerente e o sócio cotista que recebam remuneração decorrente de seu trabalho em empresa urbana ou rural, e o associado eleito para cargo de direção em cooperativa, associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, bem como o síndico ou administrador eleito para exercer atividade de direção condominial, desde que recebam remuneração; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).*

*[...]*

*Art. 21. A alíquota de contribuição dos segurados **contribuinte individual e facultativo** será de vinte por cento sobre o respectivo salário-de-contribuição.*

Ao revés disso, colhe-se, de forma incontroversa nos autos, que a atuada remunerou pessoas jurídicas pelo exercício de atividades de administração que, na verdade, conferiu a pessoas naturais investidas nos cargos de diretores não empregados.

A exclusividade na prestação dos serviços, o fato de nenhuma das empresas listadas no TVF possuir empregados, nem apresentar despesas próprias de atividades empresariais como aluguel, energia elétrica, telefone, água, etc, nem possuir despesas de prólabore, que suas movimentações contábeis limitam-se em geral à escrituração das Notas Fiscais de prestação dos serviços, encargos, despesas bancárias e distribuição de lucros, robustecem as conclusões fiscais que apontam no sentido de que a empresa atuada utilizou de forma indevida das pessoas jurídicas para, de fato, remunerar as pessoas físicas (diretores não empregados).

Como afirma a defesa, analisados de forma isolada, os fatos elencados no TVF, por si só, poderiam não demonstrar a existência de relação de seguro contribuinte individual, contudo, como explanado, tal questão, analisada de forma conjunta com todos os elementos identificados pela Fiscalização, evidencia o fato de que a relação de fato ocorreu entre a contratante e as pessoas físicas sócias da empresas.

Para se ter caracterizada a figura do seguro contribuinte individual e o fato imponível da contribuição previdenciária, basta a presença material dos requisitos prescritos na hipótese de incidência tributária, independentemente da roupagem jurídica conferida à prestação de serviços.

Se o Auditor da Receita Federal, ao apreciar o caso concreto, identificar que, na verdade, estão presentes os pressupostos da figura do seguro contribuinte individual, configurando o fato imponível da contribuição previdenciária, não poderá deixar de exigir as contribuições previdenciárias devidas sobre a remuneração paga ou creditada ao seguro contribuinte individual, sob pena de responsabilização funcional, a teor do parágrafo único do art. 142 do CTN.

Assim, diante de todos os elementos apresentados pela Fiscalização no TVF, os argumentos da defesa não podem ser acatados.

Quanto às alegações acerca de desconsideração de pessoa jurídica, cabe destacar que a fiscalização não desconsiderou a personalidade jurídica das empresas, mas apenas considerou, com suporte na legislação previdenciária, que a relação contratual se deu entre a atuada e os sócios (pessoas físicas) dessas pessoas jurídicas.

Ao contrário do entendimento da defesa, o reconhecimento do vínculo previdenciário entre a atuada e os segurados, na qualidade de segurados

contribuintes individuais para fins de fiscalização, arrecadação e lançamento de contribuições previdenciárias, independe de autorização judicial.

Nesse caso, consoante disposto no CTN, artigo 118, para os fins de definição do fato gerador, deve-se abstrair a validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes. Ou seja, ocorrendo o ato jurídico que a lei tributária define como fato gerador, nasce a obrigação tributária, prevalecendo a materialidade e a verdade real, em detrimento das formalidades praticadas.

Nos termos da Lei nº 8.212/1991, artigo 33 (com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009), compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil o planejamento, a execução, o acompanhamento e a avaliação das atividades relativas à tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança e recolhimento das contribuições previdenciárias:

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos.*

Tal atividade envolve o dever de efetuar a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, conforme disposto no CTN, artigo 142:

*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. (grifo nosso)*

Evidentemente, quando o legislador estabeleceu o dever da autoridade fiscal de efetuar o lançamento, teve como objetivo a identificação do verdadeiro fato gerador, a fim de determinar a verdadeira matéria tributável.

Nesse sentido, a autoridade administrativa fiscal possui a prerrogativa de desconsiderar atos ou negócios jurídicos que não reflitam a realidade, sendo tal poder da própria essência da atividade fiscalizadora, que não pode ficar adstrita aos aspectos formais dos atos e fatos.

Assim, a Fiscalização desconsiderou a relação formal existente e considerou, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre o contribuinte e seus prestadores, em atenção ao CTN, artigo 149, inciso VII.

Portanto, uma vez constatado que há a vinculação obrigatória de trabalhadores ao RGPS, como no caso em tela, cabe à autoridade fiscal, sob pena de responsabilidade funcional, desconsiderar a forma sob a qual a prestação se deu

para, com base na realidade emergente, apurar contribuições devidas e condutas incompatíveis com a legislação aplicável.

Do exposto, percebe-se que não podem prosperar as alegações da impugnante de que o agente fiscal não poderia, no exercício de suas atribuições, desconsiderar um contrato ou ato jurídico praticado entre duas pessoas jurídicas.

Cabe ressaltar que o ato da fiscalização não foi uma despersonalização das pessoas jurídicas contratadas, que seria a anulação definitiva da personalidade jurídica, e sim o reconhecimento de que, apenas no que se refere aos fatos geradores de contribuições previdenciárias, a relação se deu, diretamente, entre os trabalhadores (sócios das empresas contratadas) e o sujeito passivo.

Em nenhum momento a fiscalização indicou que as pessoas jurídicas que emitiram as notas fiscais pelos serviços prestados inexistiam ou inexistem. Disse apenas que os serviços por elas faturados não foram prestados numa relação entre pessoas jurídicas autônomas, mas entre o tomador (sujeito passivo) e os trabalhadores (sócios das pessoas jurídicas).

Pelas mesmas razões, pode-se concluir que o fato de essas pessoas jurídicas terem sido regularmente constituídas não tem o condão de impedir o lançamento de contribuições devidas em decorrência da prestação de serviços pelos sócios na condição de segurados contribuintes individuais, sendo os argumentos da defesa insuficientes para infirmar a exigência fiscal.

A defesa alega que a Fiscalização não comprovou ter havido simulação contratual entre as partes e nem qualificou a multa de ofício, o que seria imprescindível para desconsiderar a relação jurídica originalmente estabelecida pelas partes.

Tal argumento não merece prosperar, pois, conforme demonstrado, a Fiscalização apresentou as situações que levaram a conclusão de que houve simulação/fraude pela formalização dos pagamentos e da contratação como se tivesse ocorrido entre pessoas jurídicas, quando na verdade, a contratação se deu entre a atuadas e as pessoas físicas.

Por sua vez, a ausência da qualificação da multa não tem o condão de afastar a ocorrência dos fatos geradores das contribuições previdenciárias.

Dessa feita, não que se falar em prejuízo à defesa do contribuinte, a qual foi exercida de forma plena com a apresentação da peça recursal sob análise.

Quanto à alegação de que houve arbitramento, ressalta-se que a Fiscalização apurou e lançou os valores efetivamente contabilizados como prestação de serviços pelas pessoas jurídicas, portanto não se trata de arbitramento.

No tocante aos argumentos relativos ao artigo 129, da Lei nº 11.196/2005, tem-se que o referido dispositivo somente se aplica a prestação de serviços pelas pessoas jurídicas, que não é caso, pois, como visto, os serviços foram efetivamente prestados pelas pessoas físicas dos sócios (diretores da atuada).

Sobre a alegação de que Walfrido Victorino Ávila não é sócio da empresa TRD Comercializadora Ltda, tem-se que, de fato a referida empresa possui os mesmos sócios da autuada: D.G.W. Participações Ltda. e Fraternitá Participações Ltda, conforme contrato social juntado aos autos (fls. 126/137). Entretanto pode-se verificar nesses mesmos documentos e em consulta ao sistema informatizado da RFB que o diretor Walfrido Victorino Ávila é sócio administrador das duas empresas (DGW e Fraternitá). Além disso, no contrato de prestação de prestação de serviços de fls. 242/246, ele assina como representante tanto da contratante (autuada) como da contratada (TRD).

Sendo assim, tais argumentos não suficientes para infirmar as conclusões fiscais e os valores relativos à TRD não podem ser excluídos do lançamento, como requer a autuada.

Ao contrário do entendimento da defesa, as informações contábeis e demonstrações financeiras apresentadas não comprovam a efetiva prestação de serviços pelas pessoas jurídicas, mas corroboram as conclusões fiscais na medida em refletem a exclusividade na prestação dos serviços e a falta de escrituração de despesas próprias de atividades empresariais como aluguel, pagamento de energia elétrica, telefone, água, etc, assim tal argumento não pode prosperar.

Quanto à diferença no valor total do lançamento apontada pela defesa, ao se comparar a planilha juntada à impugnação (fls. 373/379) com a elaborada pela fiscalização (fls. 144/156), verifica-se que a da impugnação não considerou 3 notas fiscais da empresa RTC Assessoria e Consultoria Empresarial dos meses de 03/2015 (R\$ 3.929,22), 06/2016 (R\$5.593,78) e 06/2017 (R\$ 38.000,00), que totalizam R\$ 47.523,00.

Considerando que os valores lançados pela Fiscalização foram obtidos através das notas fiscais e da contabilidade da empresa apresentadas pelo contribuinte, e que a defesa limitou-se a apontar a diferença, não esclarecendo e nem comprovando o motivo da não consideração, nos seus cálculos, das 3 notas fiscais da empresa RTC, suas alegações não podem ser acatadas e os valores apurados pela Fiscalização devem ser mantidos.

Acrescento, ainda, as seguintes razões:

Com o advento da Lei nº 11.196/2005, notadamente o art. 129, a partir de 1º de janeiro de 2006, foi introduzido novo tratamento tributário aos rendimentos oriundos de prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, em caráter personalíssimo ou não, executada por meio de pessoas jurídicas.

Assim dispõe o normativo:

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.

Portanto, às sociedades prestadoras de serviços de natureza intelectual, incluindo-se os de natureza científica, artística ou cultural, serão aplicadas as normas de tributação aplicáveis às pessoas jurídicas, independentemente de a prestação de serviço ter ou não caráter personalíssimo e de haver ou não a designação de quaisquer obrigações a sócios ou empregados da sociedade prestadora de serviços.

Todavia, para tal contratação ser considerada e gerar efeitos é necessário que a constituição das pessoas jurídicas prestadoras de serviços seja verdadeira e efetiva, o que no presente caso não ocorreu, conforme os fatos apurados pela autoridade lançadora e que foram analisados no voto da DRJ, transcrito acima.

Vê-se, pelo contrato social da empresa autuada, acostado aos autos, que compete aos diretores executivos praticar todos os atos inerentes ao curso ordinário das atividades da sociedade, representando-a na medida das suas competências. Eles são nomeados na qualidade de administradores não-sócios para exercerem os poderes de administração, não havendo nenhuma previsão no contrato social da fiscalizada de atribuir essas competências para pessoas jurídicas.

Ao longo de muito tempo, discutiu-se sobre o cabimento da terceirização no que toca à chamada atividade-fim da empresa. Até março de 2017, havia uma lacuna legislativa no que concerne à regulamentação desta relação empresarial. Sobre ela, vigorava o Enunciado nº 331 do Tribunal Superior do Trabalho – TST, que não permitia a terceirização da atividade-fim da empresa, e ainda, determinava que não poderia haver a constatação do elemento subordinação entre os trabalhadores da empresa terceirizada, dita prestadora de serviços, e a empresa terceirizante, a tomadora dos serviços.

Daí, em 31/03/2017, sobreveio a Lei nº 13.429/2017, dando um primeiro passo na regulamentação do tema. Dispondo expressamente sobre o trabalho temporário, a lei acabou por não restringir os serviços passíveis de terceirização como apenas aqueles ligados à atividade-meio da empresa, o que levou o intérprete à conclusão de que havia sido autorizada a terceirização nas atividades-fim das empresas.

A certeza quanto a este entendimento veio com o advento da Lei nº 13.467, de 13/07/2017, que promoveu nova alteração na Lei nº 6.019/74, prevendo expressamente a possibilidade de terceirização das atividades-fim das empresas:

Lei nº 6.019/74

Art. 4º-A. Considera-se prestação de serviços a terceiros a transferência feita pela contratante da execução de quaisquer de suas atividades, inclusive sua atividade principal, à pessoa jurídica de direito privado prestadora de serviços que possua

capacidade econômica compatível com a sua execução. (Redação dada pela Lei nº 13.467, de 2017)

(...)

§ 2 Não se configura vínculo empregatício entre os trabalhadores, ou sócios das empresas prestadoras de serviços, qualquer que seja o seu ramo, e a empresa contratante. (Incluído pela Lei nº 13.429, de 2017)

No entanto, mesmo sendo lícita a terceirização da atividade-fim, não se impede que se descaracterize a relação contratual entre a terceirizada (prestadora) e a empresa tomadora, desde que os fatos demonstrem tratar-se de uma simulação.

Também não se descuida aqui da nova realidade apresentada pela decisão do STF em que se reconhece a constitucionalidade da terceirização da atividade fim.

Em 30/08/2018, o tribunal pleno do STF julgou o mérito da Ação de Descumprimento de Preceito Fundamental (ADPF) nº 324 da seguinte forma:

O Tribunal, no mérito, por maioria e nos termos do voto do Relator, julgou procedente o pedido e firmou a seguinte tese: 1. É lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada. 2. Na terceirização, compete à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias, na forma do art. 31 da Lei 8.212/1993, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber, Ricardo Lewandowski e Marco Aurélio. Nesta assentada, o Relator esclareceu que a presente decisão não afeta automaticamente os processos em relação aos quais tenha havido coisa julgada. Presidiu o julgamento a Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 30.8.2018. [negritei]

Na mesma data, o tribunal pleno também julgou o mérito do Recurso Extraordinário (RE) nº 958.252, deliberando também sobre o tema 725 da repercussão geral:

O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 725 da repercussão geral, deu provimento ao recurso extraordinário, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber, Ricardo Lewandowski e Marco Aurélio. Em seguida, o Tribunal fixou a seguinte tese: "É lícita a terceirização ou qualquer outra forma de divisão do trabalho entre pessoas jurídicas distintas, independentemente do objeto social das empresas envolvidas, mantida a responsabilidade subsidiária da empresa contratante", vencida a Ministra Rosa Weber. O Ministro Marco Aurélio não se pronunciou quanto à tese. Ausentes os Ministros Dias Toffoli e Gilmar Mendes no momento da fixação da tese. Presidiu o julgamento a Ministra Cármen Lúcia. Plenário, 30.8.2018. [negritei]

Contudo, o permissivo legal para que se terceirize qualquer atividade da empresa não ampara atos ou negócios jurídicos simulados, como demonstrou a autoridade fiscal. Em suma, o que a Suprema Corte decidiu foi que, em si, não há vedação legal para se terceirizar qualquer

atividade da empresa. Porém, tal terceirização poderá ser considerada ilícita por outras razões que não o mero fato de abranger a atividade finalística da empresa contratante.

Cabe, ainda, destacar que nem a autuação fiscal nem a decisão recorrida tiveram como base de sua fundamentação a existência de terceirização da atividade fim, mas sim a inexistência de uma contratação regular, considerando as reais condições em que os serviços são prestados.

Invoque-se aqui o princípio da primazia da realidade, segundo o qual as circunstâncias fáticas comprovadas se sobrepõem ao formalismo documental.

Desse modo, embora reconhecida a possibilidade jurídica de se terceirizar as atividades da empresa, o conjunto de fatos e provas carreados pela autoridade fiscal nestes autos conduziu, de forma correta, à desconsideração dos atos e do negócio jurídico praticados entre a Recorrente, as pessoas jurídicas contratadas e os seus sócios administradores pessoas físicas, culminando com a caracterização destes como segurados obrigatórios do RGPS (Regime Geral da Previdência Social) como contribuintes individuais, na condição de prestadores de serviço para a atuada sem vínculo empregatício (diretores não empregados).

Frise-se que as fiscalizações, quando envolvem a apuração de eventual ocultação de simulação, normalmente são feitas através de um quadro probatório em que várias provas fáticas, indiciárias ou não, quando combinadas, formam um quadro geral da operação, revelando o papel de cada interveniente no mundo real. Em outras palavras, a reunião de cada uma das provas, de fato, adquire um valor maior do que a simples análise individual, pois permite a compreensão de cada uma no contexto da operação como um todo. É exatamente o que se apura ao se verificar os elementos de provas fáticas colacionados nos autos.

Em outras palavras, é possível que cada um dos atos praticados pelo contribuinte, individualmente considerado, esteja de acordo com as exigências formais de alguma norma específica, mas que, em seu conjunto, não surta os efeitos esperados pelo ordenamento jurídico.

Portanto, sem razão a Recorrente.

Quanto à alegada diferença no valor total do lançamento, ao se comparar a planilha juntada à impugnação (fls. 373/379) com a elaborada pela fiscalização (fls. 144/156), a Recorrente afirma que os valores indicados não dizem respeito a pagamentos efetuados pela Recorrente à empresa RTC ASS. E CONSULTORIA, tratando-se de serviços faturados em face de outros tomadores.

A alegação da Recorrente é destituída de provas, tendo apresentado apenas uma planilha de sua autoria.

Conforme planilha efetuada pela Fiscalização, com base na documentação apresentada durante a ação fiscal, as referidas notas fiscais foram emitidas pela RTC Assessoria e Consultoria Empresarial S/S, nas seguintes datas e valores:

<b>Data</b>	<b>Valor (R\$)</b>	<b>Histórico</b>	<b>localização</b>
-------------	--------------------	------------------	--------------------

19/03/2015	3.929,22	Prestação Serviço Conforme NF 32	fl. 144
23/06/2016	5.593,78	Prestação Serviço Conforme NF 84	fl. 150
21/06/2017	38.000,00	Prestação Serviço Conforme NF 116	fl. 154

Caberia, assim, à Recorrente apresentar as provas das suas alegações, ou seja, indicar quais outros tomadores dos serviços emitiram essas notas fiscais e anexar os documentos comprobatórios.

Acerca dos requisitos da impugnação, assim dispõe o art. 16 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Cabe destacar que é regra geral no Direito que o ônus da prova é uma consequência do ônus de afirmar e, portanto, cabe a quem alega. Nesse caso, a recorrente apenas alegou, mas não logrou provar e, segundo brocardo jurídico por demais conhecido, "alegar e não provar é o mesmo que não alegar".

O artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC) estabelece as regras gerais relativas ao ônus da prova, partindo da premissa básica de que cabe a quem alega provar a veracidade do fato.

Art. 373. **O ônus da prova incumbe:**

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(destaquei)

Desse modo, deve ser mantida a decisão de primeira instância.

#### Contribuições de terceiros:

Segundo a Recorrente, na remota hipótese de ser mantida a descaracterização do programa de PLR da Recorrente, *ad argumentandum tantum*, ao menos a parcela de "terceiros" deve ser excluída da cobrança, por lhe faltar fundamento de validade.

Como o crédito tributário relativo às contribuições sobre as parcelas de PLR pagas pela Contribuinte foram objeto de transação tributária, ocorreu a desistência do recurso administrativo no tocante a essa matéria. O referido crédito tributário foi objeto de transferência para o processo nº 17830-729.066/2021-48, conforme termo de fls. 630/631.

Assim, não cabe manifestação deste Colegiado a respeito, pois a matéria encontra-se fora do litígio.

### **APROVEITAMENTO DOS TRIBUTOS PAGOS**

A Recorrente pede, subsidiariamente, o aproveitamento das contribuições já pagas pelas empresas prestadoras de serviço, sob pena de se configurar um *bis in idem*.

Não há como acolher a sua pretensão, uma vez que este Conselho não é competente para apreciar pedidos de restituição/compensação. A competência é da unidade da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte.

Aos órgãos julgadores do CARF compete o julgamento de recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos do artigo 1º da Portaria MF nº 1.634 de 21 de dezembro de 2023.

Portanto, a atuação deste Conselho nos processos que tratem de compensação exige a instauração de litígio decorrente da negativa pela autoridade competente, o que não é o presente caso.

Nesse sentido as seguintes decisões deste Conselho:

**COMPENSAÇÃO. PEDIDO. APRECIACÃO. INCOMPETÊNCIA DO CARF.**  
A competência para apreciar pedido de compensação de tributos é do titular da unidade da Receita Federal do Brasil da jurisdição do domicílio tributário do contribuinte.

(Acórdão nº 2201-011.970, de 04/12/2024, Rel. Marco Aurélio de Oliveira Barbosa)

**RECLASSIFICAÇÃO DE RECEITA TRIBUTADA. PESSOA JURÍDICA. PESSOA FÍSICA. APROVEITAMENTO DE TRIBUTOS. IMPOSSIBILIDADE.**

Os pedidos de compensação e restituição ostentam rito próprio, não se afigurando possível a sua análise no bojo de processo de lançamento de crédito tributário, especialmente quando o crédito a que se pretende compensar é oriundo de terceiros.

(Acórdão nº 9202-011.431, de 21/08/2024, Rel. Ludmila Mara Monteiro de Oliveira)

**PAF. CARF. COMPETÊNCIA INSTITUCIONAL.**

O CARF não é competente para apreciar pedidos de compensação, restituição, parcelamento e remissão de débitos, cuja competência é exclusiva da unidade da Receita Federal que jurisdiciona o contribuinte.

(Acórdão nº 2001-007.373, de 19/09/2024, Rel. Wilderson Botto)

Portanto, não se conhece do recurso nessa parte.

### **JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO**

Quanto à incidência da dos juros sobre a multa de ofício, a controvérsia encontra-se pacificada pela jurisprudência consolidada deste Conselho, expressa nas Súmulas CARF nº 4 e 108, ambas de observância vinculante.

#### Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

#### 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.

Portanto, não cabe razão à Recorrente.

### **CONCLUSÃO**

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa