



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11000.747662/2022-87
ACÓRDÃO	2301-011.422 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CALCADOS BEIRA RIO S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/12/2019

PEJOTIZAÇÃO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS. FORMA ILÍCITA. 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 substância econômica para o negócio jurídico.

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.

REDUÇÃO DA PENALIDADE TRIBUTÁRIA.

Conforme disposição de lei superveniente, fica cancelada a parcela da multa que exceder 100% do montante do crédito tributário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa qualificada ao limite de 100%. Vencido o Conselheiro Rodrigo Rigo Pinheiro, que deu provimento parcial em maior extensão, para fins de afastar a autuação em relação a pessoas jurídicas cujos sócios não mantiveram vínculo empregatício anterior e também para afastar a multa qualificada.

Sala de Sessões, em 3 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Flavia Lilian Selmer Dias, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Raimundo Cassio Goncalves Lima (substituto[a] integral), Paulo Cesar Mota, Rodrigo Rigo Pinheiro, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de fls. 02/33 que foi lavrado em 10/01/2023 para a constituição das contribuições previdenciárias patronais bem como as devidas a Outras Entidades e Fundos, referente às competências de 01/2018 a 12/2019, perfazendo o valor total de R\$ 17.430.577,89, com a multa de ofício majorada para 150%.

A lavratura decorre da constatação, pela autoridade fiscal, de relação empregatícia não declarada em GFIP, entre a empresa autuada e os sócios de empresas contratadas para a prestação de serviços de consultoria na área comercial, de marketing e vendas.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 2410/2473, constatou-se que houve a contratação de pessoas jurídicas interpostas, as quais teria celebrado contratos de prestação de serviços de assessoria e consultoria, cujos serviços teriam sido prestados pessoalmente pelos

sócios administradores. Afirmou-se que, em alguns casos, esses sócios teriam mantido vínculo empregatício com o sujeito passivo, anterior ao contrato de prestação de serviço (fls. 2410).

De acordo com as diligências realizadas, a contratação do gerente que representa a empresa recorrente, e que teria como principais funções o planejamento, a organização, o controle, e muitas vezes a definição de estratégias dela, funções estas exercidas por pessoas alinhadas à missão da empresa, foram identificados como “Pejotização”, em razão de pagamentos realizados diretamente a pessoa jurídica constituída pelo gerente comercial. Constatou-se ainda que as pessoas físicas tiveram vínculo empregatício anterior com a Beira Rio e o vínculo empregatício foi encerrado em data anterior e muito próxima à da celebração do contrato de prestação de serviços de assessoria/consultoria posteriormente celebrado com a mesma empresa (fls. 2412).

O relatório fiscal descreve que as empresas prestadoras de serviços à recorrente, cujas remunerações foram objeto do auto de infração são (fls. 2412):

Quadro 1 – Pessoa Física x Pessoa Jurídica

CPF	Pessoa Física	CNPJ	Nome Empresarial
08954226892	ANGELO GASQUES JUNIOR	05.949.678/0001-39	AG & RN REPRESENTACOES S/S LTDA
77795105068	JULIANA EVALDT	08.170.319/0001-77	JJ EVALDT ASSESSORIA E CONSULTORIA LTDA.
00445273062	NATALIA SPERAFICO	13.050.496/0001-50	NS & CS CONSULTORIA E REPRESENTACOES LTDA
01139811045	FELIPE KAFER	17.717.713/0001-73	F KAFER ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA
96526149049	RAFAEL ROENNAU	18.565.426/0001-58	ROENNAU ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA

Quadro 2 – Dados Pessoas Físicas

Nome do Contribuinte	CNIS – Vínculo Empregatício	CNIS – Inf. CBO	Informação LinkedIn	Contrato Assessoria/ Consultoria	Exclusividade à BIR (NfServiço)
ANGELO GASQUES JUNIOR	10/06/2003 a 07/04/2004	7640-05 Trabalhador Polivalente da confecção de calçados	Gerente de vendas na Calçados Beira Rio SA	15/07/13	Sim – NF
JULIANA EVALDT	26/11/1999 a 12/07/2006	7640-05 Trabalhador Polivalente da confecção de calçados	Gerente Regional SP Interior – Beira Rio S/A	12/07/06	Sim – NF
NATALIA SPERAFICO	23/08/2004 a 16/02/2011	5201-05 – Supervisor de vendas de serviços	Gerente de vendas na Calçados Beira Rio SA	17/02/11	Sim – NF
FELIPE KAFER	04/06/2016 a 20/04/2018	1423-20 – Gerente de Vendas/1423-05 – Gerente Comercial	Gerente de Mercado – calçados Beira Rio S/A	21/04/18	Sim – NF
RAFAEL ROENNAU	10/10/2011 a 02/8/2013	5201-05 – Supervisor de vendas de serviços	Gerente Comercial – America do Sul – Calçados Beira Rio SA	26/01/15	Sim – NF

Houve protocolo de impugnação de fls. 2480/2530 alegando-se a ocorrência de relação contratual de serviços entre duas empresas. Anexa documentos, inclusive, referente à contratação de outra pessoa jurídica que teria ajuizado ação trabalhista para reconhecimento de vínculo, ainda que de contratação de autônomo, cuja decisão de primeira instância, confirmada pelo TRT da 4ª Região, foi no sentido de que ser incompetente a Justiça do Trabalho para apreciação da pretensão subsidiária de diferenças de comissões, pois a relação havida foi mantida entre duas pessoas jurídicas (fls. 1810 e fls. 2620).

O acórdão de fls. 3757/3793 julgou pela improcedência da impugnação.

Protocolado recurso voluntário de fls. 3808/3885 alegando:

(i) Em relação às preliminares:

- a) nulidade do auto de infração por ausência de descrição do fato gerador das contribuições previdenciárias – haja vista a completa ausência de descrição das atividades exercidas pelos supostos empregados,
 - b) argumentações genéricas de subordinação,
 - c) incompetência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil para reconhecimento de vínculo empregatício, bem como os argumentos apresentados no sentido de que a própria Justiça do Trabalho já teria reconhecido a legitimidade dos contratos de prestação de serviços de consultoria firmados pela ora Recorrente, afastando a existência de vínculo empregatício em casos semelhantes aos ora sob análise,
 - d) existência de coisa julgada em relação à natureza contratual havida entre as partes e consequente inexistência de vínculo empregatício, tendo em vista a homologação judicial de acordos extrajudiciais firmados entre a Recorrente e parte das pessoas jurídicas prestadoras de serviço objeto da presente autuação.
- (ii) Em relação ao mérito:
- a) alega a inexistência de vínculo empregatício em razão de se tratar de prestação de serviços intelectuais por pessoa jurídica,
 - b) ausência de subordinação – autonomia na prestação dos serviços de consultoria contratados,
 - c) ausência de pessoalidade – autonomia na execução do contrato – possibilidade de contratação de empregados, da ausência de onerosidade – inexistência de dependência econômica e oscilações nos rendimentos,
 - d) ausência de habitualidade – serviços não inseridos na estrutura organizacional da recorrente,
 - e) desclassificação da multa qualificada de 150%. Junta documentos (fls. 3886/3997).

É o relatório.

VOTO

Conselheira Vanessa Kaeda Bulara de Andrade – Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e possui os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

A matéria central do recurso trata da caracterização e consideração ou não, da contratação de prestação de serviços por intermédio direto de pessoa jurídica, nos termos do art. 129, da lei 11.196/05.

Verifico que as alegações trazidas pelo recorrente, em sede de preliminares, quais sejam, (i) nulidade do auto de infração por ausência de descrição do fato gerador e por argumentações genéricas da caracterização de subordinação, (ii) a incompetência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil para o reconhecimento de vínculo empregatício, (iii) a existência de coisa julgada em relação à natureza contratual, guardam identidade com o próprio mérito da lide.

Nesse sentido, entendo que é cabível passar diretamente à análise de mérito.

Primeiramente, para a contextualização do tema, trago à baila o conceito de “pejotização” destacado na página do STF:

"(...) “pejotização” consiste na contratação de trabalhador subordinado como sócio ou titular de pessoa jurídica, visando a **mascarar** vínculo empregatício por meio da formalização contratual autônoma, em fraude à relação de emprego. Daí se origina o neologismo "pejotização", no sentido de **transformar artificialmente um empregado em pessoa jurídica.**" ¹

A legislação brasileira vigente permite a contratação 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. E, em assim sendo, essa prestação de serviços estará sujeita à legislação fiscal e previdenciária aplicável às pessoas jurídicas.

Destaco que a exceção aplicável à regra geral da lei ocorre especificamente nos casos em que se comprove a ocorrência de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, os termos do art. 50 do Código Civil vigente.

Dessa forma, vigente está no sistema atual, a Lei 11.196/05, que assim dispõe:

¹ PORTO, Lorena Vasconcelos; VIEIRA, Paulo Joarês. A "pejotização" na reforma trabalhista e a violação às normas internacionais de proteção ao trabalho. JusLaboris, 2019. Disponível em: <https://hdl.handle.net/20.500.12178/162073>. Acesso em: 19 fev. 2024. - Fonte: <https://portal.stf.jus.br/jurisprudencia/tesauro/pesquisa.asp?pesquisaLivre=PEJOTIZA%C3%87%C3%83O>

“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 do Código Civil”.

Aliás, ressalto que o referido artigo de lei foi objeto de Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC 66), cuja decisão final dada pelo STF foi no sentido de reconhecer a sua constitucionalidade, e transitou em julgado em 27/03/2021. Destaco a ementa da decisão:

“AÇÃO DECLARATÓRIA DE CONSTITUCIONALIDADE.

REGIME JURÍDICO FISCAL E PREVIDENCIÁRIO APLICÁVEL A PESSOAS JURÍDICAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS INTELECTUAIS, INCLUINDO OS DE NATUREZA CIENTÍFICA, ARTÍSTICA E CULTURAL. COMPATIBILIDADE CONSTITUCIONAL. LIVRE INICIATIVA E VALORIZAÇÃO DO TRABALHO. LIBERDADE ECONÔMICA NA DEFINIÇÃO DA ORGANIZAÇÃO EMPRESARIAL.

AÇÃO JULGADA PROCEDENTE.

1. A comprovação da existência de controvérsia judicial prevista no art. 14 da Lei n. 9.868/1999 demanda o cotejo de decisões judiciais antagônicas sobre a validade constitucional na norma legal. Precedentes.
2. É constitucional a norma inscrita no art. 129 da Lei n. 11.196/2005.” – destaques desta Relatora

Por tais razões, é claro afirmar que a legislação vigente, ratificada pelo STF, reconhece a constitucionalidade e permite que as atividades econômicas se organizem com base na *“livre iniciativa e na valorização do trabalho, na liberdade econômica e na definição da organização empresarial.”*

E, com fulcro no art. 99 do RICARF, este Tribunal administrativo deve reproduzir as decisões de mérito, desde que já transitadas em julgado, proferidas tanto pelo Supremo Tribunal Federal quanto pelo Superior Tribunal de Justiça, este último em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos.

Portanto, claro está que, desde que não havendo auso de personalidade jurídico os termos do art. 50 do CC, não há ilegalidade.

Pois bem.

Ocorre que é importante também destacar que o julgador administrativo deve promover o controle de legalidade dos atos administrativos tributários federais. E, para tanto, com

base na primazia da realidade, deve a autoridade fiscal desconsiderar quaisquer contratos com pessoas jurídicas envolvidas com o contribuinte de fato, caso haja elementos caracterizadores de uma relação tributária e previdenciária que caracterizem fatos geradores de suas respectivas incidências, no contexto de abuso de personalidade jurídica.

É nesse sentido também que o art. 142 do CTN prescreve que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional da autoridade fiscal.

Diante disso e analisando o caso dos autos, contata-se que, dentre as diversas contratações objeto da fiscalização, foram apontados casos específicos (a exemplo (e não se limitando) dos profissionais Ângelo Gasques Junior, Juliana Evaldt, Natalia Sperafico, Felipe Kafer e Rafael Roennau), de que tais prestadores de serviços foram empregados celetistas da contribuinte, antes da contratação como pessoa jurídica.

A partir da análise do relatório fiscal de fls. 2412, o que se denota é que, após um *razoável* período, a contratação com vínculo empregatício foi descontinuada e, ato contínuo ou após um curto período, o mesmo prestador foi contratado na modalidade de pessoa jurídica, mas sem nenhuma modificação da natureza jurídica da prestação de serviços. Destaco:

Quadro 2 – Dados Pessoas Físicas

Nome do Contribuinte	CNIS – Vínculo Empregatício	CNIS – Inf. CBO	Informação LinkedIn	Contrato Assessoria/ Consultoria	Exclusividade à BR (Nf/serviço)
ANGELO GASQUES JUNIOR	10/06/2003 a 07/04/2004	7640-05 Trabalhador Polivalente da confecção de calçados	Gerente de vendas na Calçados Beira Rio SA	15/07/13	Sim – NF
JULIANA EVALDT	26/11/1999 a 12/07/2006	7640-05 Trabalhador Polivalente da confecção de calçados	Gerente Regional SP Interior – Beira Rio S/A	12/07/06	Sim – NF
NATALIA SPERAFICO	23/08/2004 a 16/02/2011	5201-05 – Supervisor de vendas de serviços	Gerente de vendas na Calçados Beira Rio SA	17/02/11	Sim – NF
FELIPE KAFER	04/06/2016 a 20/04/2018	1423-20 – Gerente de Vendas/1423-05 – Gerente Comercial	Gerente de Mercado – calçados Beira Rio S/A	21/04/18	Sim – NF
RAFAEL ROENNAU	10/10/2011 a 02/8/2013	5201-05 – Supervisor de vendas de serviços	Gerente Comercial – America do Sul – Calçados Beira Rio SA	26/01/15	Sim – NF

O relatório fiscal faz menção aos seguintes pontos:

“(…)

12.1. As pessoas físicas tiveram vínculo empregatício anterior com a Beira Rio;

12.2. O vínculo empregatício foi encerrado em data anterior e muito próxima a da celebração do contrato de prestação de serviços de assessoria/consultoria posteriormente celebrado com a mesma empresa;

12.3. As atividades exercidas durante o vínculo empregatício já eram na área gerencial ou de supervisão comercial e de vendas e tais atividades, desta vez como pessoa jurídica, permaneceram sendo exercidas pessoalmente pelo sócio administrador da empresa contratada, sem o auxílio de colaboradores empregados contratados pela pessoa jurídica prestadora;

12.4. A prestação de serviço, desta vez como pessoa jurídica contratada, conforme as notas fiscais de serviço (NFSe) emitidas, tiveram como único e exclusivo cliente a Beira Rio. (...)"

Faço referência abaixo a 05 casos destacados às fls. 2412, pela fiscalização, em quadro resumido no relatório fiscal, apenas para fins de cotejo didático. Porém, resalto que consta nos autos, ter a fiscalização procedido à análise de 20 casos totais, conforme o item 262 de fls. 2465. Destaco:

"262. O quadro abaixo identifica as pretensas empresas de assessoria que dissimularam o vínculo empregatício, cujos sócio-administrador por esta fiscalização é considerado segurado empregado da Calçados Beira Rio S/A:

Quadro 6 – Empresas de assessoria/consultoria x Caracterização empregado" – destaques desta Relatora.

Nesse sentido, esclareço que como já discorrido, apesar de não haver ilegalidade na contratação de serviços por meio de pessoa jurídica, **para fins fiscais e previdenciários**, a lei exige que não haja a caracterização da situação prevista no art. 50 do Código Civil.

O conjunto fático probatório dos 20 casos fiscalizados, permite verificar que as relações contratuais ali configuradas substituíram as relações celetistas anteriores vigentes, sem substância econômica clara que permita afastar o uso da personalidade jurídica com o fim específico (e tão somente) de afastar a incidência das contribuições previdenciárias.

Portanto, a aplicação do art. 129, da lei 11.196/05, da ADC 66 do STF, do art. 50 aqui citado, dar-se-á *casuisticamente*, dependendo de matéria de prova, de cada caso concreto.

A análise jurídica do presente caso não está subordinada se a autoridade fiscal tem ou não competência para reconhecer eventual vínculo empregatício entre as partes ou, para além disso, se pode ou não desconsiderar a relação jurídico contratual ou celetista que, porventura já tenha sido declarada pela Justiça Trabalhista. Nem poderia. A competência da Justiça tributária não concorre com a trabalhista.

É por esta razão, inclusive, que a redação do *caput* do art. 129 da Lei 11.196/05, prescreve que naquelas condições ali tratadas e "**para fins fiscais e previdenciários**", a prestação de serviços ali discriminados, se sujeita "**tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas.**" Ou seja, esta lei se limitou a tratar dos aspectos tributário e previdenciário.

Não há hierarquia entre o direito tributário e o trabalhista; não existe tal condicionante. Até por este motivo é que o parágrafo único do art. 129, proposto na redação do Projeto de Lei, foi vetado pela Presidência da República, pelos seguintes motivos, que infirmam o racional aqui citado:

Parágrafo único do art. 129

"Art. 129.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica quando configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista."

Razões do veto

"O parágrafo único do dispositivo em comento ressalva da regra estabelecida no *caput* a hipótese de ficar configurada relação de emprego entre o prestador de serviço e a pessoa jurídica contratante, em virtude de sentença judicial definitiva decorrente de reclamação trabalhista. Entretanto, as legislações tributária e previdenciária, para incidirem sobre o fato gerador cominado em lei, independem da existência de relação trabalhista entre o tomador do serviço e o prestador do serviço. Ademais, a condicionante da ocorrência do fato gerador à existência de sentença judicial trabalhista definitiva não atende ao princípio da razoabilidade."

Assim, feitos tais esclarecimentos, passo a contextualização das relações apontadas no relatório da autoridade fiscal, para fins de exemplo das provas pertinentes aos fatos, mas não se limitando somente a esses casos

:

1. Ângelo Gasques Junior – empresa AG & RN REPRESENTAÇÕES S/S LTDA.

"(...)

75. Conforme consulta aos dados cadastrais do CNPJ, a empresa AG & RN Representações S/S LTDA tem sua sede social estabelecida à rua Japão, 484, Jardim São Luiz, CEP 06502-345, em Santana de Parnaíba – SP desde 06/12/2017, que, de acordo com consulta ao *Google Street View*, recurso do *Google Maps* (serviço de pesquisa e visualização de mapas), com imagem capturada em 06/2021, corresponde ao seguinte local: (AG1.1 - *Imagem Street View*).

(...)

76. Em tal endereço ocorreu em passado recente (03/2019) operação deflagrada pela DRF/Barueri em combate a empresas “de fachada”, denominada Operação “Santuário”. O objetivo da ação foi verificar a efetiva existência dessas empresas e se elas estariam operando normalmente. A primeira fase da operação ocorreu em sete endereços localizados nas cidades de Barueri, Santana de Parnaíba, Pirapora do Bom Jesus e Jandira, na Grande São Paulo. (<https://g1.globo.com/sp/sao->

paulo/noticia/2019/03/27/operacaoda-receita-combate-empresas-de-fachada-na-grande-sp.ghml).

(...)

82. Já é possível identificar uma semelhança e padrão nos contratos formalizados entre as pessoas físicas que administram as empresas contratadas pela Beira Rio para prestação de serviço de assessoria.

Anteriormente empregados, portanto, um vínculo de confiança estabelecido, alocação de cada empresa em uma das filiais da Beira Rio, empresa prestadora sem nenhum empregado contratado, sendo o serviço prestado à Beira Rio pelos titulares administradores, Beira Rio como única cliente desde a constituição da empresa (muito embora os contratos estabeleçam a não exclusividade).

(...)

85. As notas fiscais de serviço apresentadas atestam que a prestação de serviço (Código de Serviço: 17.01 – assessoria e consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista; análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastro e similares) teve como tomador único e exclusivo o sujeito passivo, Calçados Beira Rio SA, no CNPJ 88.379.771/0001-82 e 88.379.771/0016-69, ambos estabelecidos em Novo Hamburgo/RS. Na Escrituração Contábil Digital (ECD) somente um único cliente é identificado: Calçados Beira Rio S/A.

86. Nos dados cadastrais da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), especificamente no Registro 0030, foi informado como correio eletrônico: spc@beirario.com.br. Da mesma forma como em relação as duas empresas anteriormente analisadas (JJ Evaldt e NS & CS Consultoria) o “spc” poderia indicar São Paulo Capital, foco do contrato celebrado entre as partes.

(...)

92. O vínculo empregatício mantido formalmente com a Beira Rio extinguiu-se em 07/02/2004 (AG2 – Ângelo CNIS).

Da documentação constante nos autos, o profissional deixou de ser CLT em 04/2004 e passou a prestar serviço como empresa a partir de 07/2013. Não há óbice legal para tal. Porém, a forma como se apresentou o negócio jurídico a partir de 07/2013 é que demonstra o abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, situações estas sim vedadas pela lei como forma de "pejotização".

2. Juliana Evaldt - JJ EVALDT ASSESSORIA E CONSULTORIA LTDA.

Conforme fls. 2412 do relatório fiscal, durante a fiscalização foi verificado que a prestadora de serviços era contratada na condição de funcionária com registro até 12/07/2006 e no mesmo dia (a partir), passou a contratada na condição de empresa, com exclusividade.

No mesmo sentido do profissional do item acima, ressalto não haver impedimento legal para prestar serviço como empresa, mas o “modus operandi” de cada negócio deve ser verificado individualmente. Nesse sentido, é coerente ressaltar que a forma como se apresentou o negócio jurídico, a forma continuada inclusive sem intervalo temporal, a alteração tão somente do documento de contratação, demonstra certo abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade.

Destaco fls. 2418:

“(…)

41. Em 04/03/2020 foi emitida NFe por Gran Coffee Com. Loc. e Serviços S.A, CNPJ 08.736.011/0005-70, Chave da nota 35200308736011000570550000001411961020019076 tendo como destinatário a empresa JJ Evaldt Assessoria e Consultoria Ltda. Foi informado como e-mail adm_spi@beirario.com.br. Nas informações adicionais é possível constatar que o produto locado foi instalado no endereço da filial da Beira Rio em Campinas/SP, local onde Juliana Evaldt aparentemente trabalha, considerando sua própria residência em Campinas, outras NFe de aquisição de produtos neste Município e nenhuma despesa lançada relativa à sede formal da empresa localizada em Taquara/RS.

42. No dia 13/11/2020 foram adquiridos produtos para a máquina locada, que também foram entregues na Beira Rio em Campinas/SP.

Apesar de se tratar de empresa com objeto social de prestação de serviços de consultoria e gestão empresarial, representação comercial etc., a fiscalização demonstrou que a há emissão de nota fiscal somente para uma única tomadora, que é a autuada e a forma de participação nas atividades, em verdade, se assemelha muito a ser, membro integrante dos colaboradores da recorrente, inclusive em eventos da empresa, em que é identificada como pertencente ao comercial e marketing (fls. 2421).

3. Natalia Sperafico - NS & CS CONSULTORIA E REPRESENTACOES LTDA.

Conforme fls. 2423 do relatório fiscal, durante a fiscalização foi verificado que a empresa foi constituída em 12/11/2010, que a prestadora de serviços era contratada na condição de funcionária com registro até 16/02/2017 e que a partir de 17/02/2017 (fls. 2412), passou a contratada na condição de empresa, com exclusividade.

No mesmo sentido da prestadora do item 02) acima, aqui também a fiscalização demonstrou que a há emissão de nota fiscal somente ara uma única tomadora, que é a autuada e a forma de participação nas atividades, em verdade, se assemelha muito a ser, membro integrante dos colaboradores da recorrente, conforme destaque adiante:

“(…) 62. No corpo da Nota Fiscal de serviço Eletrônica (NFSe) é relacionado o CNAE Fiscal: “Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica”. Também se verifica a informação do “Item da Lista de Serviços: 10.09 – Representação de qualquer natureza inclusive comercial” e o Município da Prestação de Serviço: Taquara. Na discriminação dos serviços apenas consta informado “comissões”, acrescido da competência de referência.

63. Na Escrituração Contábil Digital (ECD) também um único cliente é identificado: Calçados Beira Rio S/A.

64. Nos dados cadastrais da Escrituração Contábil Fiscal (ECF), especificamente no Registro 0030, foi informado como correio eletrônico: rj@beirario.com.br. Aqui também poderíamos supor que o “rj” corresponderia ao Estado do Rio de Janeiro, que é o foco de abrangência da relação contratual firmada. Mais uma vez temos o uso do domínio do endereço eletrônico da contratante no e-mail da contratada.

65. Consta registro no CNPJ de baixa da empresa, pela extinção por encerramento/liquidação voluntário em 01/07/2022.

66. Analisada a contabilidade verificou-se que as únicas despesas lançadas se referem aos impostos e contribuições, pró-labore e despesas e taxas bancárias. Em 2019 foi localizado um único lançamento relativo a despesa com CPD. Não há registro do pagamento de aluguel relativo ao local onde a empresa tem sua sede, despesas com condomínio (considerando que foi informada uma sala (107) do nº 1304 da Rua Rio Branco), despesas com telefone, internet, material de expediente, etc.

67. Não há registro de ativo imobilizado, tais como móveis, equipamentos etc., necessários e passíveis de utilização para o alcance dos objetivos sociais da empresa, bem como para implantação de projetos junto à contratante para sua expansão nos aspectos comerciais e de marketing.

68. Considerando que o contrato particular de prestação de serviços apresentando parece não estar completo (faltou a última folha), o mesmo será analisado em conjunto com aquele apresentado pela Beira Rio. O contrato foi firmado entre as partes em 17/02/2011. Destaca-se que o vínculo empregatício formal mantido por Natália com a Beira Rio foi extinto em 16/02/2011 (NS4 – Natalia CNIS). (...)”

4. Felipe Kafer - F KAFER ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA.

O relatório fiscal (fls. 243) destaca que “antes e durante a vigência do contrato assinado em 01/11/2015, Felipe manteve vínculo como empregado da Beira Rio, nos períodos compreendidos entre 09/2011 e 04/2013 e 07/2016 a 20/04/2018” e passou a prestar os mesmos serviços, mas na condição de empresa a partir de 21/04/2018.”

O *caput* da cláusula 2ª do contrato estabelece que seu objeto se refere à prestação de serviços de consultoria SEM exclusividade. Porém, o que se verifica no período de fiscalização, é que a prestação gerou notas fiscais emitidas tão somente em favor de uma única empresa, qual seja, a recorrente (fls. 2435).

Também destaco:

“(…)

107. Foi juntado ao DCC cópia do Instrumento de Acordo/transação firmado entre as partes, firmando em 30/09/2021 com a finalidade de liquidar quaisquer pendências havidas reciprocamente pela extinção contratual. Destaca-se que enfaticamente afirma-se que a relação contratual nunca foi de emprego, bem como, findo o contrato, a contratante poderia atender diretamente e/ou credenciar outras empresas para prestação de serviço objeto do contrato extinto (DCC 13033091197202266, páginas 250/255). Mesmo tendo ocorrido a extinção do referido contrato, em suas postagens no instagram até dezembro de 2022, há evidências de que Felipe mantém uma relação comercial com a Beira Rio, sendo identificado como “Felipe, da Actvitta”, que é uma das marcas da Beira Rio (FK6 - FELIPE KAFER _ Instagram).

(…)

111. Da mesma forma que nas demais empresas até aqui analisadas, Calçados Beira Rio S/A é seu único cliente.

112. Nos dados cadastrais da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) dos anos 2018 e 2019, especificamente no Registro 0030, foi informado como correio eletrônico: felipe_kafer@beirario.com.br. Já o Registro 0930, que corresponde a identificação dos Signatários da ECF também foi identificado o mesmo endereço eletrônico como do signatário. Mais uma contratada usando o domínio de endereço eletrônico da contratante. (...)”

5. Rafael Roennau - ROENNAU ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA.

O relatório fiscal demonstra que o prestador de serviços possuía vínculo empregatício formal mantido com a recorrente, de 10/10/2011 a 02/08/2013. E a partir de 26/01/2015, como empresa contratada, com atividades de Gerente comercial, responsável pela gestão comercial das marcas da recorrente (fls. 2441).

Como anteriormente relatado, não há ilegalidade na liberdade de organização da atividade econômica e empresarial, situação inclusive ratificada pelo STF. Aliás, acrescento que se essa melhor organização da atividade empresarial acarretar também em economia e eficiência tributárias (visto que a elisão não é vedada por lei), não há ilicitude.

Porém, ressalto que essas configurações, de forma alguma devem implicar em abuso da personalidade jurídica, como preconiza o Código Civil e o próprio artigo 129 da Lei

11.196/05, situações em que há a caracterização de desvio de finalidade, confusão patrimonial, ou ainda, contratação por empresas interpostas. Nesse sentido, é indispensável que o negócio jurídico se pautem num mínimo de substância econômica.

Como relatado no recurso, a recorrente alega que as empresas prestavam consultoria de mercado, especializada na área de calçados, segmento diferenciado. Porém, a recorrente não demonstra, em seu recurso, que tais empresas atuavam como tal, ainda que fosse no mercado de calçados em geral.

Um ponto que merece destaque, diz respeito à alegação da recorrente às fls. 3847, no sentido de que “além da empresa acima mencionada, a empresa BRASMEC ADMINISTRACAO E ENGENHARIA S/S LTDA também presta serviços de consultoria para outras empresas, conforme se verifica pela nota fiscal em anexo (...)”. Anexa a nota fiscal citada de nº 153.

No mesmo sentido de argumentação, ainda nas mesmas fls. 3847, a recorrente confirma que “(...) além dos serviços prestados pelo sócio administrador em favor da ora Recorrente, a empresa também possui outro sócio responsável pela prestação de outros serviços relacionados às demais atividades econômicas exercidas pela empresa, não resistindo, portanto, o argumento no sentido de que as pessoas jurídicas prestadoras de serviço teriam sido criadas única e exclusivamente com o intuito de fraudar relação trabalhista com a ora Recorrente, pois inclusive na hipótese de os sócios terem relação de parentesco, como no caso da BRASMEC acima (pai e filho) sequer isso é indicativo conclusivo de que então se estaria diante de uma “construção” societária irreal, e que portanto a relação de um dos sócios com a ré seria de emprego. Essa evolução conclusiva sim é falsa e não ecoa na realidade, como foi acima cabalmente demonstrado.” – grifos desta Relatora.

Em que pesem tais argumentos e notas anexadas, especificamente sobre a empresa BRASMEC, o que se restou provado nos autos é que o segundo sócio da empresa presta serviços de engenharia para outros tomadores, que não a BEIRA RIO. Ou seja, não provam que a prestação de serviços de consultoria de marketing, de pesquisa de mercado na área de calçados, é também prestada a outros tomadores, além da BEIRA RIO. As notas fiscais ali anexadas ao recurso voluntário provam que há outro sócio na pessoa jurídica BRASMEC prestando serviço para terceiros, mas não faz prova de que essa empresa prestou serviços para outros tomadores além da empresa recorrente Beira Rio.

Dessa forma, das provas trazidas aos autos, o que se conclui é que tais empresas prestavam esses serviços exclusivamente para a recorrente, que se apresentava como sua única cliente, agindo assim em todos os meses e participando inclusive, de sua rotina corporativa interna (tais como eventos, equipes etc.). Não há a prova de que se trata de empresas de consultoria de mercado, pesquisas de mercado na área comercial de calçados etc. mas de uma empresa que atende tão somente a recorrente.

Pertinente destacar ainda que, os fundamentos do presente voto não se limitam ao cotejamento dos fatos e provas tão somente dos 05 casos acima apontados, exemplificadamente,

mas são fruto do cotejamento dos 20 (vinte) casos apontados no relatório fiscal, objeto da fiscalização.

Nessa esteira, da operação fiscalizada, percebe-se que houve um esvaziamento da quantidade de empregados em diversas filiais da recorrente, a partir da entrega de GFIPs sem movimento e indicação de que, grande parte, senão toda a área comercial, marketing e/ou vendas, foi contratada via empresa, de forma exclusiva (fls.2461).

Dessa forma, entendo que as alegações da recorrente não fazem prova suficiente de afastar a *artificialidade* contratual, motivo pelo qual, mantenho a decisão de piso. Contrariamente ao que se alega em recurso, acrescento que:

- (i) não há nulidade do auto de infração vez que houve a regular delimitação do fato gerador, pela autoridade fiscal, com a demonstração e fundamentação, no relatório fiscal que acompanha o auto;
- (ii) não há nulidade do auto de infração visto que a discriminação das atividades exercidas e fiscalizadas estão demonstradas, deixando destacado, com detalhamento, a artificialidade na contratação dos serviços;
- (iii) não prevalece a alegação da recorrente de eventual incompetência do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, para fins de reconhecimento de vínculo empregatício pois, no caso em tela, o que houve pela autoridade fiscal foi a delimitação do negócio jurídico para reconhecimento dos fatos geradores *tributários/previdenciários* (não se confundindo com reconhecer vínculo de natureza trabalhista pois como sabido, tal competência é exclusiva da Justiça Trabalhista. A diferença é singela, mas consistente.

Conclusão:

Pelas razões acima expostas, conheço do recurso voluntário e dou parcial provimento para reduzir o percentual da multa qualificada para 100% (cem pontos percentuais), em conformidade com o disposto no vigente art. 14, da Lei nº 14.689, de 2023.

Assinado Digitalmente

Vanessa Kaeda Bulara de Andrade