



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15504.722114/2015-03</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2402-013.133 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	9 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	SENIOR ENGENHARIA E SERVICOS LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. COMPETÊNCIA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO SUFICIENTE DE VÍNCULO DE EMPREGO. NULIDADE.

A fiscalização tem competência para constatar a existência de vínculo empregatício para os efeitos de apuração das contribuições devidas à Seguridade Social, sem que isto configure, sob qualquer perspectiva, invasão à competência da Justiça do Trabalho.

Comprovada a efetiva prestação de serviço pelo segurado empregado o contribuinte deverá cumprir as obrigações tributárias principais e instrumentais devidas na forma da lei.

DECLARAÇÃO DE CONCORDÂNCIA COM OS FUNDAMENTOS DA DECISÃO DE ORIGEM

A fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, manter a responsabilidade por grupo econômico; (ii) por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário interposto. Vencido o Conselheiro Joao Ricardo Fahrion Nuske (relator) que lhe deu provimento e os Conselheiros Gregorio Rechmann Junior e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano que deram parcial provimento ao recurso para somente manter aqueles créditos constituídos relativos às pessoas jurídicas (PJ) vinculadas a Nelson Albuquerque de Godoy, a Paulo de Tarso, a Paula Coutinho e a Ronnie Edson Ribeiro Queiroz, empregados no mesmo período em que

referidas PJs prestavam serviços à fiscalizada. Designado redator do voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Duarte Firmino.

*Assinado Digitalmente*

**João Ricardo Fahrion Nüske** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Duarte Firmino** – Presidente e Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros: Marcus Gaudenzi de Faria, Gregorio Rechmann Junior, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 15504.722114/2015-03, em face do acórdão nº 07-37.899, julgado pela 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ), em sessão realizada em 10 de dezembro de 2015, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

No presente feito houve o lançamento de contribuições sociais relativas à parte patronal e GILRAT (DEBCAD 51.076.157-7), bem como relativa à contribuição do segurado (DEBCAD 51.076.158-5) tendo em vista a contratação de pessoas físicas como pessoas jurídicas (Pejotização).

Segundo relatório fiscal a prática se deu por meio de contratos de prestação de serviços celebrados com profissionais que figuram como sócios das pessoas jurídicas, tendo a relação de emprego sido caracterizada por se identificar a prestação de serviço por pessoa física, com personalidade, remuneração, não eventualidade e com subordinação na forma como preceitua o art. 12, inciso I, alínea "a" da Lei nº. 8.212, de 1991.

Segundo a fiscalização:

(...) da análise dos contratos de prestação serviço, foram anotadas situações que evidenciam a relação de emprego, **tal como o fato de que o conteúdo dos mesmos mostra-se idêntico e padronizado, obedecendo a um padrão pré definido, sendo alterados apenas os dados da empresa contratada e o objeto do contrato, ao que destaca ter chamado a atenção a forma muito resumida como tais contratos são elaborados, a exemplo da cláusula que detalha as "Obrigações**

**da Contratada" ao passo que a previsão de deveres da contratante resume-se apenas ao trivial.**

Segundo a autoridade autuante, a cláusula primeira, que trata do objeto do contrato, cita de forma genérica que o objeto é a prestação de serviços de engenharia, muito embora tenham sido identificados também serviços específicos, tais como desenhos técnicos, medições e treinamentos, ensaios de aparelhos eletroeletrônicos e cálculos estruturais, ao que aduz a fiscalização que a empresa fiscalizada tem por objeto o exercício de atividades nas áreas de engenharia de automação, civil, comunicações, elétrica, eletrônica, mecânica e de segurança do trabalho, destinadas à prestação de serviços de consultoria, projetos, testes, treinamentos, inspeções, instalações, gerenciamento de obras e montagens.

Dado este quadro, pondera a autoridade autuante que os trabalhos executados pelos contratados se confundem com o objetivo social da fiscalizada, em razão de que se verifica a não-eventualidade da prestação dos serviços contratados, dado que as funções exercidas pelos prestadores de serviço estão ligadas à atividade da fiscalizada que, sinteticamente, é a prestação de serviços na área de engenharia.

Não obstante isso, relata ainda o Fisco que, além das atividades relacionadas à engenharia, a fiscalizada aproveitou para incluir no rol das supostas pessoas jurídicas outros profissionais de áreas típicas da organização empresarial como a intermediação e agenciamento de negócios de engenharia (Gênesis Representações Serviços e Consultoria), gestão de pessoas (Paulo de Tarso e Paula Coutinho), orçamento e apoio técnico para gerência de produção (RCL Arquitetura) e gerenciamento, supervisão, coordenação e planejamento (RNLG Serviços), sendo que tais atividades também foram identificadas e confirmadas nas notas fiscais e relatórios de medição apresentados pela fiscalizada em atendimento aos Termos de Intimação Fiscal n.º 03 e 04.

Nesse rumo, assevera a autoridade autuante que a não-eventualidade também se manifesta claramente nos prazos estipulados nos contratos (quase sempre muito longos) e nos frequentes aditivos estabelecendo prorrogações, consistindo em verdadeiro contrato de trabalho por prazo indeterminado, em razão de que se concluiu que esta necessidade permanente da contratação dos mesmos profissionais comprova categoricamente, mais uma vez, a não-eventualidade.

Em outro plano, relata a fiscalização que também a subordinação imposta aos contratados fica transparente na medida em que, os contratos, apesar de individualizados (existe um para cada trabalhador), tratam com pluralidade todos os prestadores de serviços simultaneamente, subordinando-os pelo geral por um único comando, além do que, de acordo com a cláusula segunda dos contratos, que trata das obrigações da contratada, a fiscalizada determina a obrigação de os prestadores de serviços executarem os serviços contratados

**dentro dos padrões e cronogramas exigidos pela fiscalizada, não deixando ao contratado qualquer possibilidade de autonomia na gestão dos serviços prestados.**

Ademais disso, segundo relata a autoridade autuante, consta dos indigitados contratos outra prática incomum em uma relação mercantil, dado que as normas a serem cumpridas pelos contratados mostram-se extensas e detalhadas, ao passo que **os dispositivos onde são pactuadas as obrigações da fiscalizada são resumidos e se restringem ao trivial tais como fornecer informações sobre o serviço a ser executado, arcar com custos de viagens e efetuar os pagamentos pactuados, em razão de que concluiu a autoridade autuante que esta unilateralidade passa a ideia nítida de que o pacto laboral é imposto pela fiscalizada.**

(...)

Na sequência, relata o Fisco que **o poder diretivo da fiscalizada também se manifesta, nos contratos analisados, quando a contratada deve se curvar às regras disciplinares impostas, inclusive quanto ao uso de uniformes e de identificação funcional, sendo que, de forma análoga às regras disciplinares, estipulou-se que eventuais viagens para a execução de trabalhos também devem observar os ditames estabelecidos pela fiscalizada.**

Em caso mais específico relacionado ao contrato celebrado pela fiscalizada com Adalberto Pereira Mendes (Mendes e Coimbra Projetos e Instalações Elétricas), relata o Fisco ter encontrado outra situação que é genuína da relação de emprego, uma vez que em tal documento consta a previsibilidade de pagamento de horas extras, desde que autorizadas pela contratante representada por responsáveis por áreas subordinantes ao prestador de serviços(subordinado).

Quanto ao elemento da pessoalidade, esta, segundo o Fisco, se comprova na relação de trabalho existente entre a fiscalizada e os contratados na medida em que, após pesquisas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, atestou-se que nenhum dos prestadores de serviços possuía empregados registrados nas suas respectivas Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social -GFIP.

**Em razão disso, relata a autoridade autuante ter deduzido que os serviços foram executados pessoalmente pelos sócios das pessoas jurídicas que figuram formalmente nos contratos, havendo notado também, por meio da análise do Razão contábil dos contratados, que as notas fiscais emitidas seguiam uma sequência numérica ininterrupta, indicando que o serviço era prestado exclusivamente para a fiscalizada.**

No ponto, aduz a autoridade autuante que, em face de dispositivo contratual, a contratada era impedida de transferir a prestação do serviço para terceiros sem expressa autorização da fiscalizada, exigindo-se, desta maneira, que as tarefas

**fossem executadas pessoalmente pelos responsáveis pelas prestadoras de serviços.**

Segundo descreve a autoridade autuante foi constatado também que **alguns dos sócios das pessoas jurídicas formalmente contratadas pela fiscalizada para lhe prestarem serviço (Nelson Albuquerque de Godoy, Paulo de Tarso, Paula Coutinho e Ronnie Edson Ribeiro Queiroz) encontravam-se vinculados à fiscalizada na condição de empregados nº mesmo período em que prestavam serviços à fiscalizada como pessoas jurídicas**, além do que foram identificados na conta "Rescisões de Empregados a Pagar" (código 2.1.3.01.003) lançamentos contábeis referentes a pagamentos que foram feitos, aos empregados mencionados, a título de rescisões de contrato de trabalho.

(...)

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao poder judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SIMULAÇÃO ABSOLUTA.

A conduta consistente em ocultar o pagamento de remuneração a pessoas físicas, conferindo a essa remuneração a roupagem enganosa de um pagamento realizado em contrapartida de um serviço prestado por pessoa jurídica, implica a ação dolosa de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária acerca da ocorrência dos fatos geradores das contribuições destinadas à seguridade social, incorrendo, assim, a autuada na conduta típica da sonegação.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Caracterizado o grupo econômico, a imputação da responsabilidade solidária às pessoas jurídicas que o compõem decorre de disposição expressa da lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformados, o contribuinte e os solidários apresentaram recurso voluntário conjunto, sob alegação de, em síntese: 1) ausência de ocorrência de vínculo de emprego; 2) inexistência de Grupo Econômico; 3) desproporcionalidade e confisco da multa de ofício.

É o relatório.

**VOTO VENCIDO**

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

Sendo tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

**I. DO MÉRITO****I.I. DA OCORRÊNCIA DE PEJOTIZAÇÃO**

Alega a recorrente a inoccorrência de relação de emprego, sendo plenamente lícita as contratações realizadas pelas pessoas jurídicas.

A análise dos argumentos apresentados pela Fazenda e pelo contribuinte permitem concluir que o ponto fulcral do lançamento tributário consiste na comprovação ou não de uma efetiva relação de emprego entre a recorrente e as pessoas jurídicas contratadas para prestação de serviços.

Assim, faz-se necessário algumas considerações sobre a prestação de serviços de forma pessoal, por pessoas jurídicas.

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 170 assegurou expressamente que a ordem econômica é fundada na valorização do trabalho humano e da livre iniciativa, garantindo-se a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica:

"Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei."

Desta forma, o preceito constitucional torna lícito ao profissional que presta serviço, fazê-lo por meio de uma pessoa jurídica, uma vez que o exercício dessa atividade não encontra óbice legal, tampouco a constituição de uma empresa ofende a ordem econômica.

Por outro lado, a CLT impõe limites À prestação e serviços por pessoa jurídica:

"Art. 2º - Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

(...)

Art. 3º - Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Parágrafo único - Não haverá distinções relativas à espécie de emprego e à condição de trabalhador, nem entre o trabalho intelectual, técnico e manual.

(...)

Art. 9º - Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação."

Em termos tributários, o Código Tributário Nacional em seus artigos 116 e art. 149, VII asseveram que a autoridade tributária, ao encontrar características de vínculo de emprego na contratação de prestação de serviço por pessoas jurídicas, possui o direito de desconsiderar a situação jurídica posta, pois dissimuladora do contrato de trabalho.

O Supremo Tribunal Federal em diversas ocasiões se manifestou no sentido de reconhecer como válida a Pejotização das atividades fins (ADPF 324, ADC 48 e ADIS 3.961 e 5.625). Inclusive, em sede de Reclamações Constitucionais, vêm anulando decisões de Tribunais Regionais (Rcl 68.964) que deixam de aplicar os precedentes já firmados.

Não significa, em hipótese alguma, dizer que toda e qualquer pejotização não merece ser analisada se de fato trata-se de um procedimento lícito, em observância a decisão do STF, ou se trata de uma fraude em simulação para mascarar uma relação de emprego.

Dito de maneira diversa, para que haja o enquadramento tributário por desconsideração da prestação de serviços por meio de pessoas jurídicas é ônus do Fisco a comprovação da existência da relação de emprego entre a pessoa física que prestou os serviços objeto da desconsideração da personalidade jurídica e o contratante desses serviços.

Neste mesmo sentido esta Turma já se manifestou:

Número do processo: 19839.001472/2010-35

Turma: Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Segunda Seção

Câmara: Quarta Câmara

Seção: Segunda Seção de Julgamento

Data da sessão: Wed Jan 17 00:00:00 UTC 2024

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1988 a 30/06/1994

(...)

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS POR INTERMÉDIO DE PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE. LIMITES. CARACTERIZAÇÃO DA RELAÇÃO DE EMPREGO. NECESSIDADE. Tratando-se de exigência fiscal embasada na caracterização de segurados empregados, imprescindível a caracterização dos pressupostos fáticos habitualmente existentes nas relações entre empregadores e segurados empregados, quais sejam: serviços prestados por pessoa física, subordinação, habitualidade / não eventualidade e onerosidade. **Não tendo a fiscalização demonstrado a caracterização da relação empregatícia para a constituição do crédito tributário, impõe-se o cancelamento do mesmo.**

Número da decisão: 2402-012.438

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos: 1. reconhecer que os seguintes créditos tributários foram atingidos pela decadência: (i) todos os créditos referentes à competência 11/1992 e aquelas que lhe são anteriores, independentemente da regra aplicável; e (ii) nos termos do art. 150, § 4º, do CTN: (a) tocante às competências do período de 12/1992 a 04/1993, inclusive, os créditos referentes às contribuições dos segurados, da empresa e SAT/RAT; (b) ) tocante às competências do período de 05/1993 e 06/1993, inclusive, os créditos referentes às contribuições dos segurados; (c) tocante à competência 07/1993, os créditos referentes às contribuições dos segurados, da empresa, SAT/RAT e destinados a terceiros; e 2. no mérito, dar provimento ao recurso voluntário interposto.

Nome do relator: GREGORIO RECHMANN JUNIOR

Desta forma, a análise da ocorrência de uma simulação na contratação de pessoas jurídicas, como forma de mascarar uma relação de emprego exige a verificação se a fiscalização foi capaz de demonstrar tais fatos.

Para análise da ocorrência de Pejotização irregular cumpre analisar a ocorrência ou não dos requisitos da relação de emprego, tais como onerosidade, não eventualidade, subordinação e pessoalidade.

### **Pessoalidade**

Conforme se constata do relatório fiscal (item 6.1.24), o reconhecimento da ocorrência de pessoalidade se deu pelo seguinte fundamento:

após pesquisas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil **atestou-se que nenhum dos prestadores de serviços possuía empregados**

**Disto deduz-se que, os serviços foram executados pessoalmente por seus responsáveis.**

6.1.25- Notou-se também, por meio da análise do Razão contábil dos contratados, que as **Notas Fiscais emitidas seguiam uma sequência numérica ininterrupta, indicando que a prestação de serviço se dava de forma exclusiva à SÊNIOR.**

6.1.26- Dispositivo contido nos instrumentos celebrados entre as partes, como obrigação da contratada, **impedia a transferência das atividades pactuadas para terceiro sem autorização expressa da SÊNIOR, exigindo, desta maneira, que as tarefas fossem executadas pessoalmente pelos responsáveis pelas prestadoras de serviços.**

Estes fatos, por si só, não conduzem de forma direta a uma relação de emprego, visto não haver impedimento para que um prestador de serviço, primeiro, preste serviço de forma pessoal, segundo, que seja prestado somente a um contratante e, terceiro, que não seja possível a delegação da prestação.

Se trata, no caso, de serviços de engenharia que, inclusive por um questão de responsabilidade civil, pode o contratante impedir a transferência da execução do serviço. Ainda, em se tratando de contratos anuais, com valores expressivos, mostra-se razoável, também, que o serviço seja prestado somente a um contratante.

### **Não Eventualidade**

A não eventualidade, sob a ótica da fiscalização fundamentou-se da seguinte forma:

6.1.11- Como se vê, **os trabalhos executados pelos contratados se confundem com o objetivo social da SÊNIOR.** A não eventualidade diz respeito à **contratação de serviços relacionados com a atividade fim da empresa contratante.** Diz respeito à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional, inerente àquela a que se propõe executar seu contratante, bem como da necessidade permanente desta relação.

6.1.12- **As funções exercidas pelos contratados estão ligadas à atividade da SÊNIOR que, sinteticamente, seria a prestação de serviços na área de engenharia.**

6.1.13- Como já dito anteriormente, a não eventualidade diz respeito também à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional, idêntica àquela a que se propõe executar seu contratante, bem como da necessidade permanente desta relação.

6.1.14- Contudo, merece destaque que, além das atividades acima o contribuinte aproveitou para incluir no rol das supostas pessoas jurídicas outros profissionais de áreas típicas da organização empresarial como a intermediação e agenciamento de negócios de engenharia (Genesis Representações Serviços e Consultoria), gestão de pessoas (Paulo de Tarso e Paula Coutinho), orçamento e apoio técnico para gerência de produção (RCL Arquitetura) e gerenciamento, supervisão, coordenação e planejamento (RNLG Serviços).

6.1.14.1- Estas atividades também foram identificadas e confirmadas nas Notas Fiscais e Relatórios de Medição apresentados em atendimentos aos Termos de Intimação Fiscal 03 e 04.

**6.1.15- A não eventualidade também se manifesta claramente nos prazos estipulados nos contratos (quase sempre muito longos) e nos frequentes aditivos estabelecendo prorrogações, consistindo em verdadeiro contrato de trabalho por prazo indeterminado.**

Esta necessidade permanente da contratação dos mesmos profissionais comprova categoricamente, mais uma vez, a não eventualidade.

No que tange a pejotização da atividade fim da empresa, o Supremo Tribunal Federal já reconheceu sua possibilidade no julgamento da ADPF 324 e no Recurso Extraordinário em repercussão geral nº 958.252, não havendo o que se questionar.

Com relação a extensão dos contratos firmados, sempre de 12 meses com prorrogações, primeiramente não há óbice para que a contratação de pessoas jurídicas seja neste formato. Ainda, a contratação por períodos de 12 meses permitem uma organização negocial para (1) manter a prestação do serviço por pelo menos 12 meses e; (2) a possibilidade de rescisão e troca de prestador de serviço. Ainda, se de fato fosse do interesse negocial, seria possível a contratação por prazo indeterminado de um prestador de serviço, sem que isso possa caracterizar vínculo de emprego.

### **Subordinação**

A subordinação, por sua vez, estaria caracterizada da seguinte forma;

**6.1.16 - Seguindo a análise dos contratos de prestação de serviço, a subordinação imposta aos contratados fica transparente na medida em que, os contratos, apesar de individualizados (existe um para cada trabalhador), tratam com pluralidade todos os prestadores de serviços simultaneamente, subordinando-os pelo geral por um único comando.**

**6.1.17 - Ficou demonstrado o caráter de subordinação imposto pela SÊNIOR aos seus prestadores de serviços quando se aborda a “Cláusula Segunda – Obrigações da Contratada”, item 2.1.**

**6.1.18 - É determinação da SÊNIOR nos referidos documentos a obrigação, por parte dos prestadores de serviços, de executar os serviços contratados dentro dos padrões e cronogramas exigidos pela SÊNIOR, não deixando ao contratado qualquer possibilidade de autonomia na gestão dos serviços prestados:**

**6.1.19 - Depara-se ainda, no conteúdo dos contratos, com outra prática incomum em uma relação mercantil, enquanto as normas a serem cumpridas pelos contratados mostram-se extensas e detalhadas, os dispositivos onde se pactuam as obrigações da SÊNIOR são resumidos e se restringem ao trivial: fornecer informações sobre o serviço a ser executado, arcar com custos de viagens e efetuar os pagamentos pactuados. Esta unilateralidade passa a ideia nítida de que o pacto laboral é imposto pela autuada.**

6.1.20 - Tal situação, aliada ao conteúdo resumido que se tem nos contratos, reforça a convicção de que estes instrumentos servem tão somente para tentar acobertar uma relação que, de fato, é de emprego.

6.1.21- O poder diretivo da autuada se manifesta outra vez quando a contratada deve se curvar às regras disciplinares impostas, inclusive quanto ao uso de uniformes e de identificação funcional.

6.1.22- De forma análoga às regras disciplinares, **eventuais viagens para a execução de trabalhos deveriam seguir os ditames estabelecidos pela SÊNIOR:**

6.1.23- Especificamente no contrato celebrado com o Sr. Adalberto Pereira Mendes (Mendes e Coimbra Projetos e Instalações Elétricas) encontrou-se outra situação genuinamente de relação de emprego. **No referido documento incluiu-se a previsibilidade de horas extras, desde que autorizadas pela contratante representada por responsáveis por áreas subordinantes ao prestador de serviços (subordinado):**

Extraído do contrato celebrado com Mendes e Coimbra Projetos e Instalações Elétricas Ltda.:

**5.5 Não serão permitidas execuções de serviços fora do horário de trabalho da CONTRATANTE, com exceção de serviços previam ente autorizados pela CONTRATANTE representada pelos engenheiros Ilmário Rocha, responsável peja Unidade Estratégica de Negócios e Eduardo Tavares, responsável pela Engenharia. Eventuais horas excedentes autorizadas pela CONTRATANTE serão remuneradas conforme valor da tarifa hora deste contrato cláusula “5.1”.**

A simples menção no contrato da expressão “Obrigações da Contratada” não traz em hipótese alguma a conotação de relação de emprego, sendo inerente a todo e qualquer contrato as obrigações do contratante e da contratada, sem que isso descaracterize a natureza do mesmo.

Com relação a exigência de que os serviços contratados seja realizados dentro dos padrões e cronogramas exigidos pelo contribuinte, da mesma forma que abordado acima, é lógico, coerente, comum e esperado que a contratada tenha um padrão mínimo de execução, e cronograma, não podendo ficar totalmente livre à contratada o prazo de conclusão do serviço e a qualidade do mesmo.

No que tange a exigência de autorização prévia da contratante para que a contratada execute serviços fora do horário de trabalho, fica evidente no contrato em referência no Relatório Fiscal, que não se trata de cláusula aplicada ao mesmo, já que possui preço definido anualmente.

Em contrato com a empresa GENESIS REPRESENTAÇÕES SERVIÇOS E CONSULTORIA LTDA., por exemplo, a o valor do contrato é definido por hora trabalhada, o que justificaria a remuneração por horas extraordinárias com autorização prévia. Ainda, a exigência de autorização

prévia para realização de serviços fora do horário estipulado é justificado quando se trata de responsabilidade da empresa contratante, ora recorrente.

Desta forma, em análise dos fundamentos que levaram ao enquadramento dos contratos como vínculo de emprego, entendo que não restou demonstrado pela fiscalização o preenchimento dos requisitos necessários.

Assim sendo, dou provimento ao recurso voluntário.

## I.II. DA INEXISTÊNCIA DE GRUPO ECONÔMICO

Alega a recorrente a ausência de atuação conjunta no Fato Gerador e Obrigação Acessória e o afastamento do reconhecimento do Grupo Econômico entre as empresas Sênior Engenharia e Serviços Ltda (recorrente) e Sênior Equipamentos Ltda e Sênior Montagens Ltda com fundamento no art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91.

Com relação a existência do grupo econômico a recorrente afirma em sua peça recursal de forma clara que: “Diante deste cenário, **apesar da SENIOR EQUIPAMENTOS LTDA. – ME e SENIOR MONTAGENS LTDA. pertencerem aos mesmo Grupo Econômico da Recorrente,** não há critério válido para a inclusão destas sociedades como responsáveis solidárias pelo adimplemento do crédito tributário controlado pelo Auto de Infração nº 15504.722.114/2015-03, **tendo em vista que inexistente qualquer prova da sua atuação concreta e em conjunto com a Recorrente na realização do fato gerador e na suposta decisão pelo descumprimento das obrigações tributárias.**

Desta forma, em havendo a ocorrência de grupo econômico – o que não se discute neste recurso – merece a aplicação do art. 30, IX, da Lei 8.212/91, conforme já decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais deste Conselho:

Número do processo: 37169.005654/2002-97

Turma: 2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Apr 16 00:00:00 UTC 2024

Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/12/1998

### **GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE**

**Em relação às obrigações previdenciárias, quando demonstrada pela fiscalização a existência da constituição de grupo econômico de fato é permitida a atribuição de responsabilidade solidária às empresas que o compõem.**

Número da decisão: 9202-011.229

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos Recursos Especiais das Responsáveis Solidárias, e no mérito, negar-lhes provimento. (documento assinado digitalmente) Régis Xavier Holanda - Presidente (documento assinado digitalmente) Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mauricio Nogueira Righetti, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Fernanda Melo Leal, Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Régis Xavier Holanda (Presidente).

Nome do relator: RODRIGO MONTEIRO LOUREIRO AMORIM

Ainda, em se tratando de ocorrência de Grupo Econômico, reconhecido pela recorrente, deve ser aplicado o entendimento da Súmula CARF nº 210:

Súmula CARF nº 210

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

Desta forma, mantenho a decisão quanto ao reconhecimento da responsabilidade solidária decorrente do grupo econômico.

### **I.III. DA DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA DE OFÍCIO DE 75%**

Alega a recorrente a desproporcionalidade da multa de ofício de 75%.

O argumento não merece prosperar, uma vez que a penalidade se embasa em legislação plenamente em vigência (art. 44 da Lei n 9.430/96). Desta forma, o percentual da multa de ofício não é passível de redução ou qualquer discricionariedade da autoridade julgadora.

Correto, pois, o lançamento da multa de ofício de 75% exigida com base no art. 44, I da Lei nº 9.430/96.

### **Conclusão**

Ante o exposto, dou provimento ao recurso voluntário para reconhecer a legalidade da contratação das pessoas jurídicas.

*Assinado Digitalmente*

**João Ricardo Fahrion Nüske**

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Rodrigo Duarte Firmino**, redator designado

Primeiramente destaco que adoto integralmente o posicionamento do relator quanto (i) ao reconhecimento do Grupo Econômico entre as empresas Sênior Engenharia e Serviços Ltda (recorrente) e Sênior Equipamentos Ltda e Sênior Montagens Ltda, com fundamento no art. 30, IX, da Lei nº 8.212/91 e aplicação de precedente<sup>1</sup> obrigatório deste Conselho; (ii) manutenção da multa de ofício de 75% imposta.

Ouso divergir, porém, quanto ao argumento recursal sobre a inexistência de relação de emprego, conforme passo a discorrer em linhas abaixo.

**A autoridade administrativa demonstra cabalmente o uso de pessoas jurídicas vinculadas a segurados empregados cujo trabalho foi efetivamente desempenhado por estes, é o que se vê a fls. 151/164 (Refisc).**

Destaco a partir do relato fiscal:

### (Refisc)

6.1.7- Analisando os Contratos de Prestação de Serviço, surgem as situações que evidenciam a relação de emprego.

6.1.8- O conteúdo dos mesmos mostra-se idêntico e padronizado, obedecendo a um padrão pré-definido, sendo alterados apenas os dados da empresa contratada e o objeto do Contrato. Chama atenção a forma muito resumida como são construídos – por exemplo, existe cláusula detalhada de “Obrigações da Contratada” e a previsão de deveres da SÊNIOR resume-se ao trivial.

6.1.9- No que se refere à “Cláusula Primeira – Objeto”, os contratos apresentados possuem como objeto, citando de forma genérica, a prestação de serviços de engenharia. Também foram identificados serviços específicos: desenhos técnicos, cálculos estruturais, medições e treinamentos, ensaios de aparelhos eletroeletrônicos e cálculos estruturais.

<sup>1</sup> Súmula CARF nº 210

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem solidariamente pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212/1991, c/c o art. 124, inciso II, do CTN, sem necessidade de o fisco demonstrar o interesse comum a que alude o art. 124, inciso I, do CTN.

(...)

6.1.19- Depara-se ainda, no conteúdo dos contratos, com outra prática incomum em uma relação mercantil, enquanto as normas a serem cumpridas pelos contratados mostram-se extensas e detalhadas, os dispositivos onde se pactuam as obrigações da SÊNIOR são resumidos e se restringem ao trivial: fornecer informações sobre o serviço a ser executado, arcar com custos de viagens e efetuar os pagamentos pactuados. Esta unilateralidade passa a ideia nítida de que o pacto laboral é imposto pela auçada.

6.1.20- Tal situação, aliada ao conteúdo resumido que se tem nos contratos, reforça a convicção de que estes instrumentos servem tão somente para tentar acobertar uma relação que, de fato, é de emprego.

6.1.21- O poder diretivo da auçada se manifesta outra vez quando a contratada deve se curvar às regras disciplinares impostas, inclusive quanto ao uso de uniformes e de identificação funcional.

Exemplo extraído do contrato celebrado com Mendes e Coimbra Projetos e Instalações Elétricas Ltda. (conteúdo semelhante aos demais contratos):

CLÁUSULA SEGUNDA - OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA 2.7 A CONTRATADA deverá obedecer às normas internas disciplinares da CONTRATANTE bem como o uso de uniformes e identificação funcional, caso necessário.

6.1.22- De forma análoga às regras disciplinares, eventuais viagens para a execução de trabalhos deveriam seguir os ditames estabelecidos pela SÊNIOR:

Exemplo extraído do contrato celebrado com Mendes e Coimbra Projetos e Instalações Elétricas Ltda. (conteúdo semelhante aos demais contratos):

CLÁUSULA SEGUNDA - OBRIGAÇÕES DA CONTRATADA 2.11 (...)

- Quando houver necessidade de viagem para atendimento a CLIENTES da CONTRATANTE as despesas ocorrerão conforme Norma de Viagem da mesma.

6.1.23- Especificamente no contrato celebrado com o Sr. Adalberto Pereira Mendes (Mendes e Coimbra Projetos e Instalações Elétricas) encontrou-se outra situação genuinamente de relação de emprego. No referido documento incluiu-se a previsibilidade de horas extras, desde que autorizadas pela contratante representada por responsáveis por áreas subordinantes ao prestador de serviços (subordinado):

Extraído do contrato celebrado com Mendes e Coimbra Projetos e Instalações Elétricas Ltda.:

5.5 Não serão permitidas execuções de serviços fora do horário de trabalho da CONTRATANTE, com exceção de serviços previamente autorizados pela CONTRATANTE representada pelos engenheiros Ilmário Rocha, responsável pela Unidade Estratégica de Negócios e Eduardo Tavares, responsável pela

Engenharia. Eventuais horas excedentes autorizadas pela CONTRATANTE serão remuneradas conforme valor da tarifa hora deste contrato cláusula “5.1”.

6.1.24- A personalidade na relação “SÊNIOR x Prestador de Serviços” se comprova na medida em que, após pesquisas nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil atestou-se que nenhum dos prestadores de serviços possuía empregados

registrados nas suas respectivas Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP.

Disto deduz-se que, os serviços foram executados pessoalmente por seus responsáveis.

6.1.25- Notou-se também, por meio da análise do Razão contábil dos contratados, que as Notas Fiscais emitidas seguiam uma sequência numérica ininterrupta, indicando que a prestação de serviço se dava de forma exclusiva à SÊNIOR.

6.1.26- Dispositivo contido nos instrumentos celebrados entre as partes, como obrigação da contratada, impedia a transferência das atividades pactuadas para terceiro sem autorização expressa da SÊNIOR, exigindo, desta maneira, que as tarefas fossem executadas pessoalmente pelos responsáveis pelas prestadoras de serviços.

Exemplo extraído do contrato celebrado com RNLG Serviços Ltda. (conteúdo semelhante aos demais contratos):

2.5 A CONTRATADA não poderá ceder ou transferir os direitos e obrigações relativas ao presente instrumento, sem prévia e expressa anuência da CONTRATANTE.

6.1.27- Outra prática da SÊNIOR comprovando a irregularidade aqui tratada refere se ao fato de que alguns responsáveis pelas prestadoras de serviços (pessoas jurídicas) se vinculam à atuada, como empregados.

(...)

6.1.29- Também comprovam a irregularidade os respectivos lançamentos contábeis identificados na conta “Rescisões de Empregados a Pagar” (código 2.1.3.01.003).

Na referida conta contábil foram identificados os seguintes pagamentos a título de Rescisões de Contrato de Trabalho aos empregados mencionados:

(...)

6.1.30- Esta prática foi detectada mediante exame das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informação à Previdência Social – GFIP declaradas pelo contribuinte, bem como pelas informações contábeis e de folhas de pagamento extraídos do Manual de Arquivos Digitais – MANAD, disponibilizado pela empresa mediante Termo de Intimação Fiscal.

## CONCLUSÃO

6.1.31- A realidade encontrada pela fiscalização relativa ao contrato de trabalho deve prevalecer em relação à forma da contratação apresentada pela empresa de acordo com o Regulamento da Previdência Social.

6.1.32- Na ação fiscal e através dos elementos deste relatório, restou comprovado que a SÊNIOR, contratou trabalhadores mediante remuneração, para realização dos serviços permanentes da empresa, com atribuições estabelecidas em contratos de prestação de serviços que importam em pessoalidade e subordinação no exercício das atividades, além de exigir o comprometimento profissional da pessoa física e não da pessoa jurídica.

6.1.33- Estas atividades compõem uma ponta crucial na estrutura organizacional da empresa. Os serviços prestados por estes profissionais, bem como o trato comercial entre eles e a referida Empresa, estão condicionados e subordinados à política administrativa, operacional e econômica da autuada.

6.1.34- Desconsiderar a personalidade jurídica, no presente caso, não significa desconstituir a pessoa jurídica, e sim, não reconhecê-la como tal no que diz respeito às contribuições previdenciárias, para que sejam tidos como salários de contribuição os pagamentos efetuados aos segurados empregados aqui alcançados.

Para a alegação de desproporcionalidade na aplicação da multa de ofício, além do entendimento da defesa quanto ao caráter confiscatório da sanção, tenho que simplesmente a autoridade cumpriu seu poder-dever estabelecido no art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN, ao aplicar a multa prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1.996, sendo imperioso obedecer ao precedente.<sup>2</sup>

Deste modo, entendo que o decidido na origem não merece reparo, donde inclusive manifesto minha concordância, com fundamento no art. 114, §12, I, Anexo do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 2023.

Voto por conhecer do recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Duarte Firmino**

---

<sup>2</sup> Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.