



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.725568/2019-51
ACÓRDÃO	2004-000.455 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LPJ CONSULTORIA E TREINAMENTO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL. POSTULAÇÃO EM NOME PRÓPRIO DE DIREITO ALHEIO. CONTRIBUINTE PRETENDENDO EXCLUSÃO DE IMPUTAÇÃO DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DE TERCEIROS. SÚMULA CARF Nº 172.

Em procedimento de exigência fiscal com imputação de responsabilidade solidária, não pode o contribuinte postular em nome próprio direito alheio, sendo-lhe vedado requerer a desconstituição da imputação da responsabilidade solidária de terceiro, ainda que seja seu sócio ou parte consigo relacionada, competindo a cada qual agir por si, uma vez notificado da imputação da sujeição passiva solidária.

Súmula CARF nº 172. A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

QUALIFICAÇÃO SEGURADO OBRIGATÓRIO. SEGURADO EMPREGADO. PRIMAZIA DA REALIDADE. OCORRÊNCIA DE PRESSUPOSTOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO.

No tocante à relação previdenciário-tributária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando o autuado – que foi comprovadamente efetivo beneficiário do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços –, obrigado ao recolhimento das contribuições devidas conforme correto enquadramento legal para a espécie.

Comprovada pela autoridade fiscalizadora a existência de disparidade entre a forma de pactuação e a realidade, imperioso o reconhecimento do colaborador como segurado obrigatório da Previdência Social vinculado com o efetivo contratante, seja na modalidade segurado empregado ou na modalidade de contribuinte individual, conforme contexto fático observado e subsunção ao enquadramento legal adequado.

Enquadra-se como segurado empregado, para fins previdenciário-tributário, o trabalhador que prestando serviço diretamente para o efetivo contratante o faça em relação jurídica vinculada com elementos de pessoalidade, habitualidade (não eventualidade), onerosidade, alteridade e subordinação, nessa se observando elementos de vulnerabilidade e vício de consentimento em relação ao efetivo contratante – *ex vi* da alínea “a” do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212 combinado com o art. 22, I e II, da Lei nº 8.212, e arts. 116, I, 118, I e II, 142 e 149, VII, do CTN, além das normas das obrigações de Terceiros (Outras Entidades e Fundos).

Os valores pagos para segurados obrigatórios do RGPS – segurados empregados –, integram o conceito jurídico de salário de contribuição para todos os fins previstos na Lei de Custeio da Seguridade Social e das normas de financiamento das obrigações de Terceiros (Outras Entidades e Fundos).

A Fiscalização tem o dever de qualificar os atos e negócios jurídicos conforme a realidade efetivamente observável, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo que esse dever está implícito na atribuição de efetuar *lançamento de ofício* e decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária de índole previdenciária fiscal e dos poderes correlatos da autoridade lançadora, que deve buscar a verdade material, com prevalência da substância sobre a forma.

Por meio de diversos precedentes o Supremo Tribunal Federal (STF) possibilitou outras formas de contratação ou de divisão do trabalho que não exclusivamente por meio da relação estabelecida com vínculo de segurado empregado por normas da legislação trabalhista (CLT, celetista), conquanto sempre assentou em manifestações de voto ser vedado o simulacro, de modo a prevalecer a verdade material, a substância sobre a forma. Consequentemente, em casos de simulação da realidade fática efetiva (*questão de provas em análise concreta*), havendo plena qualificação como segurado empregado, com elementos de subordinação e outros, aplica-se, para fins previdenciários e fiscais, a alínea “a” do inciso I do art. 12 da Lei nº 8.212, em sintonia com as normas da legislação tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto quanto às alegações sobre exclusão de responsabilidade solidária; e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros – Relator

Assinado Digitalmente

Jorge Claudio Duarte Cardoso – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Miriam Denise Xavier, Leonam Rocha de Medeiros, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Jorge Claudio Duarte Cardoso (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário do contribuinte LPJ Consultoria e Treinamento Ltda (e-fls. 1.058/1.071, páginas 64/77 do pdf volume II), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de primeira instância (e-fls. 995/1.048, páginas 1/54 do pdf volume II), consubstanciada no Acórdão nº 06-69.647 - 6ª Turma da DRJ/CTA, de 07/05/2020, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2016 a 31/12/2017

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

Decisões judiciais, via de regra, aplicam-se somente no âmbito processual em que exaradas, carecendo, portanto, de eficácia para vincular ou determinar decisões no âmbito do processo administrativo fiscal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Decisões de jurisdição administrativa somente configuram normas complementares quando a lei lhes atribua eficácia normativa.

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECONSIDERAÇÃO DE ATOS E NEGÓCIOS JURÍDICOS. PREVALÊNCIA DA SUBSTÂNCIA SOBRE A FORMA.

A Fiscalização tem o dever de desconsiderar os atos e negócios jurídicos, a fim de aplicar a lei sobre os fatos geradores efetivamente ocorridos, sendo que esse dever está implícito na atribuição de efetuar lançamento e decorre da própria essência da atividade de fiscalização tributária, que deve buscar a verdade material, com prevalência da substância sobre a forma.

SEGURADO EMPREGADO. REQUISITOS. IDENTIFICAÇÃO. LANÇAMENTO.

Cabível a constituição do crédito tributário pelo lançamento para a exigência das contribuições sociais respectivas, uma vez identificados, na prestação de serviços, os requisitos de qualificação de segurado empregado, independentemente da forma jurídica adotada no negócio entabulado entre as partes, especialmente, quando a situação tem por finalidade ocultar a realidade dos fatos.

GRUPO ECONÔMICO. VÍNCULO DE COORDENAÇÃO OU SUBORDINAÇÃO.

Considera-se grupo econômico o conjunto de empresas que, ligadas por vínculo de coordenação ou subordinação, atuam em sincronia com o intuito de lograr maior eficiência em sua atividade.

SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. RESPONSABILIDADE.

São solidariamente obrigadas as pessoas que têm interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal e aquelas expressamente designadas por lei.

CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA. LEGALIDADE.

Dada a sua natureza de contribuição especial de intervenção no domínio econômico, a contribuição social destinada ao INCRA ostenta caráter de universalidade, podendo ser exigida também do empregador urbano.

SEBRAE. EXIGIBILIDADE. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS DE INTERVENÇÃO NO DOMÍNIO ECONÔMICO.

A contribuição social destinada ao SEBRAE tem natureza jurídica de contribuição de intervenção no domínio econômico, prescindindo de lei complementar para a sua criação, revelando-se constitucional, podendo ser exigidas de todas as empresas contribuintes do sistema SESI, SENAI, SESC, SENAC.

PRESTADORAS DE SERVIÇOS. SESC. SENAC. INCIDÊNCIA.

As prestadoras de serviços que auferem lucros são, inequivocamente, estabelecimentos comerciais, quer por força do seu ato constitutivo, oportunidade em que elegeram o regime jurídico próprio a que pretendiam se submeter, quer em função da novel categorização desses estabelecimentos, à luz do conceito moderno de empresa, estando, portanto, sujeitas às contribuições destinadas ao SESC e SENAC.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos nas competências destacadas na ementa do acórdão recorrido, com auto de infração juntamente com as peças integrativas e Relatório Fiscal (*e-fls. 17/63, sem imputação de responsabilidade solidária por ser o lançamento de ofício de contribuições para Terceiros/Outras Entidades e Fundos, considerando a época dos fatos geradores*) devidamente colacionados, tendo o contribuinte sido notificado em 16/10/2019 (*e-fl. 931*), foi bem sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo com breves adaptações quando necessárias:

Trata o presente processo de impugnação ao Auto de Infração de fls. 2 a 16, lavrado contra a empresa LPJ CONSULTORIA E TREINAMENTO LTDA, para exigir as contribuições destinadas a Outras Entidades e Fundos, denominados Terceiros (SENAC, SESC, INCRA, SALÁRIO EDUCAÇÃO e SEBRAE), no percentual de 5,8%, referentes ao período de 01/01/2016 a 31/12/2017, incidentes sobre remuneração paga a segurados considerados pela Autoridade Fiscal como empregados, no valor total de R\$ 749.067,84, na data de sua lavratura.

2. O Relatório Fiscal, fls. 17 a 63, esclarece que:

Introdução

2.1. “As contribuições apuradas incidem sobre remunerações pagas a segurados obrigatórios da Previdência Social, na qualidade de empregado, que não foram incluídos em folhas de pagamento. As remunerações foram constatadas pela auditoria-fiscal em pagamentos feitos pela empresa, mediante notas fiscais de prestação de serviços emitidas por pessoas jurídicas que foram consideradas intermediárias na relação contratual entre a autuada e a pessoa física que lhe prestou serviços com pessoalidade, mediante remuneração, de forma não-eventual e com subordinação;”

2.2. “A formação de convicção da existência do fato gerador se deu por meio dos fatos e evidências que comprovam que quem de fato prestava serviços para a autuada era a pessoa física na figura de um dos sócios da pessoa jurídica, mantendo-se de fato entre a autuada e o prestador de serviços uma relação de emprego na forma como preceitua a Lei nº 8.212, de 1991, em seu Art. 12, inciso I, alínea ‘a’;”

2.3. “Cumprir informar de imediato que é inerente à função da Fiscalização constatar a existência ou não da relação empregatícia entre a empresa fiscalizada e as pessoas físicas que lhe prestam serviço, independentemente da forma como foram contratadas. É o que determina o § 2º do Art. 229 do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº. 3.048, de 1999, com nova redação dada pelo Decreto nº. 3.265, de 1999;”

2.4. “No presente caso, em virtude de a Fiscalização ter constatado que a prestação de serviços foi realizada efetivamente por pessoa física, em uma

relação típica do Direito Trabalhista, conclui-se que os pagamentos efetuados por meio das notas fiscais emitidas não espelham a realidade dos acontecimentos;”

2.5. “Assim, na forma da Lei nº 8.212, de 1991, foram lançados de ofício os valores dos salários de contribuição do segurado empregado, extraíndo-os das notas fiscais emitidas pelas empresas contratadas e identificando-se a pessoa física responsável pela prestação dos serviços;”

Dos Contratos de prestação de serviços

2.6. “Inicialmente, cabe ressaltar que em relação aos contratos celebrados entre a LPJ Consultoria e Treinamento Ltda e suas parceiras, constata-se que:”

a) “São bastante sucintos, seguem um mesmo padrão e demonstram sempre a submissão das empresas contratadas às exigências da contratante;”

b) “O objeto dos contratos é sempre a prestação de serviços típicos da LPJ: ‘prestação de serviços de assessoria e consultoria em informática’;”

c) “O local de prestação dos serviços será na sede da LPJ ou, caso sejam prestados na sede dos clientes, a prestadora deverá obter prévia autorização da LPJ;”

d) “Os serviços após serem concluídos estarão condicionados à aprovação da LPJ;”

e) “O pagamento é feito em função das horas mensais executadas;”

f) “O prazo do contrato é sempre de um ano, sendo automaticamente prorrogado por igual período.”

Pessoalidade

2.7. “Criadas, essas ‘empresas parceiras’ estabelecidas no ramo de prestação de serviços de consultoria e assessoria em informática, sem possuir estrutura profissional e sem empregados, estabelece contratos (acordos de parceria) com a LPJ Consultoria e Treinamento Ltda, para atuar na ponta de suas atividades-fim e na ponta de toda sua estrutura operacional, representando-a diante dos seus clientes. Evidentemente que esta representação profissional se faz como consultor do quadro funcional ou equipe da LPJ Consultoria e Treinamento Ltda e não como empresa de consultoria;”

2.8. “Constata-se desde o primeiro momento que é dispensável a existência da pessoa jurídica na execução dos trabalhos determinados nos acordos de parceria firmados. Necessário é, na verdade, que exista alguém específico, preparado e com capacidade técnica adequada para cumprimento daquela demanda. Daí a personalidade. Quem detém o conhecimento e quem realiza as tarefas designadas é a pessoa física e não a pessoa jurídica;”

Não eventualidade

2.9. “A não eventualidade diz respeito à contratação de serviços relacionados com a atividade-fim da empresa contratante e não deve ser

confundida com presença, com jornada, com horário de trabalho, com exclusividade ou com o local de desenvolvimento das atividades. Diz respeito à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional em relação à natureza do trabalho a que se propõe executar seu contratante, bem como da necessidade permanente desta relação;”

2.10. “Pode-se perceber, ainda, a não eventualidade no volume de operações contínuas e de rotina, originárias desta relação entre a LPJ e seus contratados, comprovadas nas notas fiscais emitidas, cujas cópias digitalizadas compõem o Anexo Bases de Cálculo, integrante deste Relatório Fiscal. De fato, os contratados aparecem como prestadores sistemáticos de serviços do contratante, emitindo mensalmente notas fiscais sequenciais e com valores bastante próximos;”

Onerosidade

2.11. “A onerosidade está demonstrada nos valores pagos aos contratados por meio de notas fiscais, chegando a elevados patamares e que nesta ação fiscal estão sendo apurados como salários de contribuição;”

Subordinação

2.12. “A subordinação imposta ao prestador de serviços fica nítida, pois os acordos de parceria (contratos de prestação de serviços) resumem-se a comandos impostos aos CONTRATADOS, delimitando-os à maneira como o CONTRATANTE deseja que os serviços sejam executados, segundo os controles previamente estipulados;”

2.13. “Verifica-se, nas cláusulas contratuais, o poder diretivo do empregador sobre os contratados, que, ao concordarem, conferem a ele empregador, o direito de dirigir a prestação de serviços, dar ordens, fiscalizar, indicar métodos de trabalho e as condições de execução das tarefas distribuídas;”

2.14. “Na forma das cláusulas estipuladas, não compete aos CONTRATADOS gerenciar ou gerir seu próprio negócio, nem mesmo administrar os custos de seus serviços. Ao estabelecer o acordo com o CONTRATANTE, o prestador de serviços não participa do risco do empreendimento, que é exclusivo do contratante. A ele cabe executar. A relação entre o contratante e os contratados é, portanto, idêntica à relação entre patrão e empregado;”

2.15. “Assim, a partir do momento em que o contrato prevê cláusulas típicas das aplicáveis à relação de emprego, claro está que a aparente contratação de serviços de pessoa jurídica não corresponde à realidade dos fatos. Realmente, analisando todo o contexto da presente fiscalização, verifica-se que o conjunto dos elementos verificados e examinados conduz à constatação de que a contratação feita de fato configura como prestação de serviços efetuados por pessoa física;”

Outros Elementos

2.16. “Em consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil - RFB, a Fiscalização verificou que as empresas contratadas pela fiscalizada para a prestação de serviços na área de informática e treinamento não possuíam empregados, donde se conclui que os serviços foram prestados pelos próprios sócios;”

2.17. “Também em análise aos sistemas informatizados da RFB, verificou se que as empresas prestavam serviços com exclusividade para a LPJ ou para empresas do Grupo LPJ (Korun, Porto e Epta), conforme tabela abaixo. Além disso, as notas fiscais emitidas são em sua maioria sequenciais, conforme mostrado no Anexo Bases de Cálculo;”

2.18. “O endereço da sede da quase totalidade das empresas coincide com o endereço residencial de um dos sócios (ver tabela abaixo), o que permite concluir que tais prestadoras de serviços na área de informática não possuem instalações físicas e nem estrutura mínima para o seu funcionamento;”

Das prestadoras de serviços e seus sócios considerados no Lançamento Fiscal

2.19. Tendo em vista a natureza dos serviços efetivamente prestados e a forma de contratação, os referidos segurados foram considerados como legítimos empregados da Autuada, muito embora se apresentem como sócios ou titulares das seguintes empresas:

a) A & C Consultoria Ltda, CNPJ 13.../0001-83, sócia administradora Ana Paula Martins, CPF 040...-77;

b) AAS Sistemas Ltda ME, CNPJ 05.../0001-02, sócio administrador Alessandro Aguiar Santos, CPF 025...-83;

c) AFB Consultoria de Sistemas Ltda, CNPJ 08.../0001-51, sócio administrador Aislan Freitas Botelho, CPF 047...-80;

d) AFR Consultoria, Assessoria e Treinamento Ltda, CNPJ 03.../0001-00, sócio administrador Aldrin Ferreira da Rocha, CPF 955...-04;

e) AH Consultoria em Informática Ltda, CNPJ 09.../0001-88, sócio administrador Ademir Nathanael Dias, CPF 013...-64;

f) Angra Consultoria Ltda, CNPJ 20.../0001-21, sócia administradora Alessandra Carvalho Dutra, CPF 811...-15;

g) APA Serviços em Tecnologia, CNPJ 17.../0001-48, sócio administrador Alexsander Pereira do Amaral, CPF 059...-39;

h) CR Braga Consultoria e Sistemas Ltda ME, CNPJ 09.../0001 57; sócio administrador Cléber Rodrigo Braga, CPF 034...-71;

i) DACG Tecnologia da Informação Ltda, CNPJ 19.../0001-30; sócio administrador Diogo William Chaves Leite, CPF 015...-12;

j) DSROCHA Consultoria em Sistemas Ltda ME, CNPJ 20.../0001-31, sócio administrador Diego dos Santos Rocha, CPF 123...-50;

k) E A Magalhães Consultoria ME, CNPJ 19.../0001-72, titular de firma individual Erico Alckimin Magalhães, CPF 760...-87;

l) Endaksi Consulting Ltda, CNPJ 04.../0001-84; sócio administrador Fernando Elias de Oliveira Reis, CPF 884...-87;

m) GMC Consultoria em Tecnologia da Informação, CNPJ 19.../0001-87; sócio administrador Guilherme Matheus Cerqueira, CPF 098...-07;

n) GOAL Consultoria e Informática Ltda, CNPJ 07.../0001-80, titular de firma individual Laios de Assis Oliveira, CPF 036...-07;

o) GP & P Consultoria Ltda, CNPJ 10.../0001-66, sócio administrador Gustavo Galvani Resende, CPF 030...-57;

p) Jakeline Martins A. Costa – Soluções em Tecnologia da Informação, CNPJ 14.../0001-40; sócia administradora Jakeline Martins Aparecida Costa, CPF 089...-28;

q) JC Consultoria em Informática Ltda, CNPJ 19.../0001-62, sócio administrador Clayton Rios da Conceição, CPF 014...-66;

r) JRC Soluções de TI, CNPJ 18.../0001-09, titular de firma individual Jefferson Rodrigues da Cunha, CPF 063...-00;

s) KLIMA Consultoria em Informática Ltda, CNPJ 09.../0001 86, sócio administrador Klaiton Lopes Lima, CPF 050...-95;

t) LBFT Soluções em SAP Ltda, CNPJ 13.../0001-00, sócio administrador Leonardo Bruno de Freitas Tercio, CPF 059...-46;

u) Lima Lima Serviços de Processamento de Dados Ltda, CNPJ 03.../0001-19, sócio administrador Vinícius Eustáquio Lima, CPF 860...-04;

v) LL Consultoria em TI Ltda ME, CNPJ 10.../0001-49; sócio administrador Leonardo Lavarini Machado, CPF 883...-72;

w) MML Soluções em TI Ltda - ME, CNPJ 13.../0001-60, titular de firma individual Maria Alice de Souza Leite, CPF 052...-28;

x) Nova Consultoria Ltda, CNPJ 04.../0001-30, sócio gerente Paulo Ferreira Café, CPF 401...-34;

y) Pablo Henrique Pereira, CNPJ 20.../0001-68, titular de firma individual Pablo Henrique Pereira, CPF 038...-13;

z) Paulo S. Vinhal Informática - EPP, CNPJ 14.../0001-55, titular de firma individual Paulo Simão Vinhal, CPF 569...-15;

aa) Rasop Tecnologia Ltda, CNPJ 10.../0001-63, sócio administrador Rodrigo Amaro de Sousa, CPF 047...-09;

ab) RG França Consultoria em TI Ltda - ME, CNPJ 18.../0001-83, titular de firma individual Ricardo Giori França, CPF 001...-36;

ac) Rodrigo Martins Faraco ME, CNPJ 21.../0001-10, titular de firma individual Rodrigo Martins Faraco, CPF 044...-73;

ad) WA Consultoria Ltda, CNPJ 11.../0001-07, titular de firma individual Ana Flávia Neri Pinto Teixeira, CPF 001...-08;

ae) Sanzio Silveira ME, CNPJ 03.../0001-12, titular de firma individual Sanzio Silveira, CPF 878...-00.

Da Constatação de Grupo Econômico

2.20. A Fiscalização, após analisar toda a documentação a que teve acesso, constatou a existência de grupo econômico de fato, identificando o conglomerado de empresas que dele fazem parte, conforme detalhado a seguir:

a) Porto Conhecimento e Tecnologia Ltda, CNPJ 13.../0001-50; sócios Pedro Gamaliel Alves de Souza, sócio-administrador, CPF 556...-68, e Omada Participações Ltda., CNPJ 26.../0001-15. Nome fantasia LPJ Consultoria e Treinamento;

b) Omada Participações Ltda., CNPJ 26.../0001-15, sócios Pedro Gamaliel Alves de Souza, sócio-administrador, CPF 556...-68, Walfrido Teixeira Simões Sobrinho, CPF 037...-58, e Paulo Sérgio Lima Moreira, CPF 899...-53;

c) Okto Soluções Empresariais, CNPJ 26.../0001-53, sócios Pedro Gamaliel Alves de Souza, sócio-administrador, CPF 556...-68, Walfrido Teixeira Simões Sobrinho, CPF 037...-58, e Paulo Sérgio Lima Moreira, CPF 899...-53. Nome fantasia LPJ IT Consulting;

d) Korun Conhecimento e Tecnologia, CNPJ 10.../0001-84, sócios Pedro Gamaliel Alves de Souza, sócio-administrador, CPF 556...-68, e Omada Participações Ltda., CNPJ 26.../0001-15;

e) Fast & Flex Consultoria e Treinamento, CNPJ 01.../0001-11, sócios Pedro Gamaliel Alves de Souza, sócio-administrador, CPF 556...-68, e Raquel de Cássia Cardoso, sócia, CPF 936...-15 (é esposa do Sr. Pedro Gamaliel);

f) Epta Soluções Empresariais Ltda, CNPJ 26.../0001-14, sócios e Raquel de Cássia Cardoso, sócia, CPF 936...-15 e Ena Participações Ltda, CNPJ 26.../0001-04. Nome fantasia LPJ IT Consulting;

g) Ena Participações Ltda., CNPJ 26.../0001-04, sócios e Raquel de Cássia Cardoso, sócia, CPF 936...-15, Flávia Nunes Medeiros, sócia, CPF 013.595.626-99 (é esposa do Sr. Walfrido Teixeira) e Márcia Cristina Matos da Silva, sócia, CPF 011...-78 (é esposa do Sr. Paulo Sérgio).

2.21. A fiscalização constatou “a inter-relação entre sócios, verificando-se por exemplo que uma pessoa consta do quadro societário de várias empresas, assim como o cônjuge de um sócio pertence ao quadro societário de outras

empresas. Verifica-se ainda a similaridade entre os objetos sociais das empresas e em vários casos a coincidência do endereço das mesmas, assim como a utilização do nome fantasia LPJ Consulting para a maioria delas;”

2.22. A Autoridade identificou inúmeros lançamentos na contabilidade da LPJ relativos a valores pagos, recebidos, empréstimos concedidos ou recebidos da Porto Conhecimento e Tecnologia Ltda, como também empréstimos feitos à Korun Conhecimento e Tecnologia;

2.23. Segundo a autoridade fiscal, no regulamento interno, que define a política de reembolso de despesas e adiantamento de viagens, verifica-se, no item 2, uma clara menção ao Grupo LPJ (LPJ, PORTO e KORUN);

2.24. “Da análise de todos os elementos e informações obtidos, fica claro para a Fiscalização que a realidade dos fatos demonstra que todas as empresas elencadas acima funcionam, na prática, como um grande ambiente de parceria técnica, administrativa e comercial, em que, dependendo do interesse do conglomerado, uma pessoa pode figurar como sócia de várias empresas ou uma empresa pode constar do quadro societário de outra ou ainda o cônjuge de uma empresa pode aparecer no quadro societário de outra. Também é bastante comum a realização de pagamentos, recebimentos ou mútuos entre as diversas empresas deste conglomerado;”

2.25. A fiscalização concluiu que o agrupamento de empresas acima enumeradas, “responde solidariamente pelo cumprimento das obrigações tributárias que constitui o fato gerador apurado e observado o disposto no artigo 124 do Código Tributário Nacional (Lei 5172, de 15/10/1966) e o artigo 30, inciso IX da Lei 8212, de 1991, estão sendo cientificadas da exigência tributária de que tratam os Autos de Infração lavrados na presente ação fiscal, cuja cópia está sendo anexada ao respectivo Termo de Sujeição Passiva Solidária;”.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação (e-fls. 941/980), que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme consta sumariado no relatório da decisão vergastada, pelo que peço vênia para, igualmente, reproduzir com breves adaptações quando necessárias:

3. A Contribuinte foi regularmente cientificada do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal em 16/10/2019, fls. 906 e 907, por via postal, conforme aviso de recebimento (AR) juntado à fl. 931, tendo apresentado Impugnação em 14/11/2019, fls. 953 a 986, conforme termo de análise de solicitação de juntada, fl. 952, relevando destacar:

3.1. “O Auditor Fiscal no Auto de Infração objeto do presente recurso, discorre acerca dos fundamentos que caracterizariam uma suposta relação de

emprego entre a Recorrente e seus fornecedores de serviços o que agride frontalmente os diplomas legais acerca da matéria vigentes, em especial os artigos 442-B da CLT, o art. 4º da Lei 6.019/74 e as alterações trazidas pelas leis 13.429/2017 e 13.467/2017 cujos argumentos serão trazidos quando da sustentação do mérito do presente Recurso Administrativo;”

3.2. A fiscalização considerou os contratos de prestação de serviços à LPJ sucintos, seguindo um mesmo padrão e demonstrando sempre a submissão das empresas contratadas às exigências da contratante, no entanto, segundo a Impugnante “tratam-se de argumentos completamente infundados pois em se tratando de uma empresa com processos e normas internas definidas, todos os contratos com fornecedores seguem um mesmo padrão para uniformizar o processo de contratação de fornecedores.” [...] “No que se refere a submissão das empresas contratadas, trata-se de argumento, no mínimo leviano e totalmente sem qualquer fundamento. Os contratos celebrados pela LPJ e por qualquer outra pessoa jurídica, irão conter objeto, direitos e obrigações para ambas as partes, penalidades e demais convenções, respeitando os princípios gerais e a forma de contratação previstos no Título V do Código Civil Brasileiro (Lei 10.406/2002), em especial o art. 421-A;”

3.3. A fiscalização argumenta que “o objeto dos contratos é sempre a prestação de serviços típicos da LPJ: prestação de serviços de assessoria e consultoria em informática,” mas segundo a Impugnante é “mais uma narrativa absurda pois resta claro e até mesmo óbvio que a Recorrente contrata apenas serviços que possuam afinidade ao seu objeto social que é a prestação de serviços de Consultoria na área de Tecnologia da informação. Estranho seria se a recorrente contratasse serviços terceirizados de atividades não típicas ao seu negócio.” [...] “Ademais, a Lei 13.429/2017 autoriza a terceirização da atividade-fim das empresas;”

3.4. Segundo a autoridade fiscal, “o local de prestação dos serviços será na sede da LPJ ou, caso sejam prestados na sede dos clientes, a prestadora deverá obter prévia autorização da LPJ”, mas sustenta a Impugnante que “em se tratando de prestação de serviço de qualquer natureza, o local da prestação é de livre convencionamento entre as partes não havendo qualquer irregularidade nisso, e naturalmente, os serviços terceirizados podem ser prestados tanto na sede da Contratante, quanto em locais por ela designados ou na sede da própria contratada, observando-se para tal, os critérios para apuração e recolhimento do ISS nos termos da Lei Complementar 116, o que foi rigorosamente cumprido pela Recorrente”;

3.5. A fiscalização afirma que “o pagamento é feito em função das horas mensais executadas;” mas a Impugnante contrapõe argumentando que “Não existe qualquer ilegalidade nessa forma de ajuste de preço contratual. É absolutamente normal e comum a contratação de serviços nessa modalidade;”

3.6. Sobre o afirmação que “o prazo do contrato é sempre de um ano, sendo automaticamente prorrogado por igual período;” rebate a Impugnante que “não existe qualquer ilegalidade nessa forma de ajuste de prazo para prestação de serviços e metodologia de renovação. Muito antes pelo contrário, tal disposição visa o atendimento das formalidades de contratação previstas no Código Civil Brasileiro. É absolutamente normal e comum a contratação de serviços pelo prazo de 12 meses;”

3.7. Sobre pessoalidade nos contratos da LPJ, argumenta a Impugnante que “tratam-se de argumentos completamente infundados e absolutamente contrários a Lei, em especial o art. 129 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, que veio esclarecer que os rendimentos decorrentes da prestação de serviços intelectuais, inclusive os de natureza científica, artística ou cultural, realizados por pessoa jurídica, ainda que prestados em caráter personalíssimo, sujeitam-se à tributação aplicável às pessoas jurídicas; [...] “nesse quesito alega a Recorrente que os serviços foram contratados em decorrência da expertise do fornecedor e, em se tratando de serviço eminentemente intelectual, depende, obviamente de competência pessoal do sócio ou de seus funcionários para a execução da atividade contratada.”

3.8. Em relação à não eventualidade, esclarece a Impugnante que “não existe qualquer ilegalidade na conduta da Recorrente como pode-se observar no próprio argumento do Auditor Fiscal. Como se assevera nas Notas Fiscais dos Serviços Prestados os valores e datas de emissão são completamente diferentes em todos os casos. Nesse sentido constata-se uma variação em razão das demandas e projetos da Recorrente. Como se tratam de serviços técnicos especializados a base de fornecedores, assim como em qualquer empresa tende-se a se manter estável e se existe um serviço bem prestado existe a possibilidade de se repetir com vistas a manter a qualidade;”

3.9. Sobre o argumento de que os prestadores de serviços estavam subordinado ao contratante, sustenta a Impugnante que “tratam-se de argumentos completamente infundados pois na relação contratual não existe nenhum tipo de subordinação pessoal aos funcionários das empresas contratadas pela Recorrente;” [...] “os contratos de prestação de serviços entregues para o Sr. Auditor Fiscal, em sua totalidade, contém direitos e obrigações para ambas as partes, como é natural de ser, sendo impossível e leviano o argumento que suas disposições, pelo mero fato de existirem obrigações para as partes, se assemelha a um contrato de trabalho;”

3.10. Argumenta a fiscalização que as empresas prestadoras de serviços para LPJ não possuíam empregados, concluindo que os serviços foram prestados pelos próprios sócios, no entanto, segundo a Impugnante “não existe nenhum dispositivo legal que vede ou limite a contratação de empresas que não possuem empregados portanto não há que se falar em ilegalidade nesse tipo de contratação;”

3.11. A fiscalização constatou que as empresas prestavam serviços com exclusividade para a LPJ ou para empresas do Grupo LPJ (Korun, Porto e Epta), [...]. “Além disso, as notas fiscais emitidas são em sua maioria sequenciais;” mas, segundo a Impugnante, “as Notas Fiscais emitidas pelas empresas contratadas pela recorrente não são sequenciais e não possuem valores iguais conforme alega o documento de fiscalização. Totalmente equivocada tal argumentação. Igualmente não existe, embora seja legal e permitida, nenhuma exclusividade nas prestações de serviços contratadas pela Recorrente;” [...] e que “inexiste qualquer cláusula contratual que assegure a prestação de serviços com exclusividade. Ainda que tivesse, tal disposição é totalmente legal inexiste qualquer vedação legal para tal disposição;” [...] “o fato de existir ou não exclusividade na prestação de serviços já encontra amparo legal, nos casos de contratação de serviço de autônomo, no artigo 442-B da CLT, afastando por completo a possibilidade de geração de vínculo de emprego;”

3.12. A Autoridade Fiscal sustenta que o “endereço da sede da quase totalidade das empresas coincide com o endereço residencial de um dos sócios, o que permite concluir que tais prestadoras de serviços na área de informática não possuem instalações físicas e nem estrutura mínima para o seu funcionamento.” No entanto, a Impugnante afirma “outra Informação inconsistente do Auto de Infração pois em apenas 14 empresas o endereço comercial é o mesmo da residência de apenas um dos sócios. Valendo Lembrar que essas mesmas 14 empresas possuem no total 28 sócios. Além do mais o Universo fiscalizado foi de 54 empresas (Conforme tabela constante do item 4.2.5 do referido Auto de Infração)”. [...] “ademais não há nenhuma ilegalidade em se ter o endereço comercial coincidente com o endereço residencial de um dos sócios;”

3.13. A Autoridade Fiscal informa que “consultando redes sociais comerciais e corporativas, verifica-se ainda que os sócios das empresas prestadoras se auto declaram como funcionários do Grupo LPJ.” A Impugnante afirma que “há de se observar que a rede social pesquisada pelo Auditor Fiscal não informa o vínculo de trabalho que o usuário possui e nem tampouco existe a declaração dos sócios das empresas contratadas que são “funcionários do Grupo LPJ”; [...] “O LinkedIn é uma rede social de networking profissional onde seus usuários informam as suas “Experiências Profissionais” e não seus empregos, como resta claro nas próprias imagens acostadas pelo Auto de Infração;”

3.14. A Impugnante cita algumas empresas que foram constituídas antes da celebração dos contratos de prestação de serviços, o que afastaria, segundo seu entendimento, a relação de emprego.

Da suposta constatação de Grupo Econômico

3.15. Segundo a Impugnante, os grupos econômicos de direito “somente podem ser formados mediante a celebração de uma convenção (contrato, claro) entre todas as sociedades participantes, cujo objetivo econômico específico estará em se obrigarem a combinar recursos ou esforços para a realização dos

respectivos objetos, ou a participar de atividades ou empreendimentos comuns. Esta convenção para ter eficácia necessita ser aprovada pelas assembleias gerais ou reuniões de sócios de todas as sociedades que irão constituir o grupo;”

3.16. “Para tanto, é obrigatória a designação de uma sociedade controladora, ou de comando do grupo, necessariamente brasileira, que exerce, direta ou indiretamente, e de modo permanente, o controle das sociedades filiadas, como titular de direitos de sócio ou acionista, ou mediante acordo com outros sócios ou acionistas;” [...] “Ou seja, são absolutamente inafastáveis os dois elementos acima presentes: (i) controle por uma sociedade sobre todas as demais; e que este controle esteja fundado na (ii) titularidade de ações ou de cotas ou, ainda, mediante acordo entre os sócios;”

3.17. “Já no Direito trabalhista há apenas um tipo de grupo econômico, o de fato. De acordo com Gustavo Filipe Barbosa Garcia, o grupo econômico poder ser configurado de duas formas alternativas: ‘1) quando as empresas envolvidas estão sob a direção, controle ou administração de outra; ou 2) quando, mesmo guardando cada uma das empresas a sua autonomia, integrem grupo econômico’ (GARCIA, Gustavo Filipe Barbosa. Reforma Trabalhista. 2. ed. Salvador: Ed. JusPODIVM, 2017). Para a configuração do grupo é necessário o preenchimento cumulativo dos requisitos constantes do artigo 2º, § 3º, da CLT;”

3.18. Argumenta a Impugnante que a Autoridade Fiscal caracterizou como grupo econômico o Grupo LPJ, pelo simples fato de identidade entre os sócios em algumas das empresas. [...] “Entretanto, não restaram demonstrados os requisitos para constituição do grupo econômico de fato, quais sejam: a presença de relação hierárquica entre as empresas, o efetivo controle de uma empresa sobre as demais, a demonstração do interesse integrado, a efetiva comunhão de interesses e a atuação conjunta das empresas dele integrantes;”

3.19. “Sendo assim, requer a exclusão das demais empresas do polo passivo da presente lide:”

- Porto Conhecimento e Tecnologia LTDA, CNPJ 13.../0001-50;
- Omada Participações Ltda, CNPJ 26.../0001-15;
- Okto Soluções Empresariais, CNPJ 26.../0001-53;
- Korum Conhecimento e Tecnologia, CNPJ 10.../0001-84;
- Fast & Flex Consultoria e Treinamento, CNPJ 01.../0001-11;
- Epta Soluções Empresariais Ltda, CNPJ 26.../0001-14;
- Ena Participações Ltda, CNPJ 26.../0001-04.

Da ilegalidade e afronta às regras de direito empresarial

3.20. Após discorrer sobre a natureza jurídica das empresas, autonomia das pessoas jurídicas, procedimentos para desconsideração da personalidade jurídica e do princípio da autonomia da vontade contratual, a Impugnante argumenta

que, “não obstante a atividade fiscal gozar de privilégios estabelecidos no CTN, a mesma não tem e não pode subjugar os demais princípios do direito privado. Tal avanço sobre as normas de direito privado com intenção de tributação é ilegal e assim deve ser contido.” [...] “No caso em tela, o que se observa e deduz é um completo desrespeito às normas de direito civil;”

3.21. “Para chegar-se a conclusão de que as pessoas jurídicas sejam enquadradas como pessoas físicas para fins de tributação das contribuições previdenciárias, às quais atribuiu à Recorrente, como se os contratados fossem pessoas físicas, o Fisco desconsiderou, desrespeitou e agrediu totalmente os princípios jurídicos. Desrespeitou a natureza jurídica das empresas e o princípio da autonomia das pessoas jurídicas, porque as equiparou às pessoas físicas para fins de tributação como se funcionários da recorrente fossem. Também desrespeitou o princípio da autonomia da vontade contratual, como já combatido alhures, uma vez unilateralmente “sentenciou”, como se Juiz fosse, que os contratos são na verdade trabalho assalariado;”

3.22. “Por último, e não menos grave, subtraiu para si poderes delegados ao judiciário. Pois, no momento em que tributa como serviço de pessoa física os contratos com as elencadas pessoas jurídicas, efetiva uma desconsideração da personalidade jurídica das empresas. Ato privativo do Ministério Público e do Juiz de Direito, como entabulado pelo Código Civil de 2002 e pelo Novo Código de Processo Civil de 2015. [...] “Desta forma, resta irregular e ilegal toda a atividade e conclusões do Fisco no presente auto de infração e processo administrativo.”

A possibilidade jurídica do contrato e da impossibilidade da interpretação como relação de emprego

3.23. A Impugnante sustenta que o novo texto da Lei nº 13.467, de 2017, “alterou o artigo 442 da CLT, buscou negar a existência do vínculo empregatício, ao estabelecer que “A contratação do autônomo, cumpridas por este todas as formalidades legais, com ou sem exclusividade, de forma contínua ou não, afasta a qualidade de empregado prevista no art. 3º desta consolidação” (art. 442 –B, incluído pela Lei 13.467/17);” [...] “Desse ponto de vista o artigo de lei aparentemente teria relativizado o requisito da habitualidade do art. 3º, da CLT e ainda autorizado a exclusividade para esse tipo de contratação;”

3.24. “Outro ponto importante dessa contratação é a cláusula de exclusividade. É sabido que a medida provisória 808/17 havia ajustado essa matéria prevista na reforma e excluído essa cláusula do texto original, contudo a medida provisória, ao perder sua validade, mais uma vez cedeu espaço ao texto expresso da lei 13.467/17, que permite a exclusividade;”

3.25. “Sob o outro ponto polêmico, a redação do art. 4º, da lei 6.019/64, alterada pela Lei 13.429/17, incluiu no texto da reforma a expressão ‘atividade principal’, estabelecendo que ‘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’;”

3.26. “Não obstante as modificações terem sido promovidas em 2017, resta suscitar e lembrar que o art. 106 do CTN prevê e permite a retroatividade benigna. Este art. 106 estipula três casos de retroatividade da lei mais benigna aos contribuintes e responsáveis, tratando-se de ato não definitivamente julgado. O que deve ser compreendido como não definitivamente julgado veremos adiante. Este tópico, portanto, se preocupa com as três hipóteses em que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito: a) quando deixe de defini-lo como infração; b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo; c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática;”

3.27. “Restando então claro que as modificações interpretações trazidas pela Lei 13.429/17 são aplicáveis aos fatos aludidos fatos geradores da Recorrente nos anos de 2016 e 2017;”

Do Ato de Administrativo

3.28. “Ato administrativo vinculado é aquele que contém todos os seus elementos constitutivos vinculados à lei, não existindo dessa forma qualquer subjetivismo ou valoração do administrador, mas apenas a averiguação da conformidade do ato com a lei. Desta forma, determina um único comportamento possível a ser tomado pelo administrador diante de casos concretos, sua atuação fica ligada ao estabelecido pela lei para que seja válida a atividade administrativa. Desatendido qualquer requisito, comprometida estará a eficácia do ato praticado;”

3.29. “Da vinculação depreende-se que a autoridade está adstrita ao cumprimento irrestrito da legislação. Desta forma, não há outra conclusão possível, senão que a lavratura do combatido Auto de Infração e o processo administrativo são ilegais pois extrapolam e contradizem os diplomas legais acima colecionados;”

Da inexigibilidade da CIDE: SEBRAE, INCRA e “Sistema S” (SENAC, SESC, SESI e SENAI) sobre a folha de salários após a EC 33, DE 2001. Taxatividade da base de cálculo prevista no art. 149 da CF/88 – RE nº 559.937

3.30. Segundo a Impugnante, “a Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001, deu nova redação ao artigo 149 da Constituição Federal, de modo a limitar a base de cálculo das contribuições sociais e da CIDE ao faturamento, receita bruta, valor da operação e valor aduaneiro;”

3.31. “Antes da referida emenda constitucional, sequer havia previsão da base de cálculo das referidas contribuições, passando a estar prevista taxativamente depois de editada a inserção constitucional pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001,” [...];

3.32. “É evidente que, com o advento da mencionada Emenda Constitucional, é inconstitucional a incidência de CIDE sobre a folha de pagamento das empresas, dado o caráter limitador das bases de cálculo previstas no artigo 149 da Constituição Federal;”

3.33. “A incidência de contribuições sociais sobre a folha de pagamento e demais rendimentos limita-se às previstas no artigo 195 da Constituição Federal, as quais objetivam financiar a seguridade social, o que não é o caso da CIDE;”

3.34. “Nesse sentido, tendo em vista que não há qualquer previsão constitucional que possibilite a tributação sobre a folha de salários senão para o custeio da seguridade social, as contribuições tratadas sofreram o que se chama de inconstitucionalidade superveniente, haja vista a entrada em vigor da Emenda Constitucional nº 33, de 2001.”

3.35. Essa foi, inclusive, a interpretação dada pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 559.937/RS, de relatoria da Ministra Ellen Gracie, quando reconheceu que o rol das bases de cálculo previsto no artigo 149 da CF/88 é taxativo.

3.36. A premissa fundamental está fincada no sentido de que palavra “poderão”, contida no inciso III do artigo 149 da CF/88, não pode ser interpretada como uma faculdade, mas, sim, como limitador, uma vez que preconiza que as alíquotas da CIDE quando ad valorem devem ter como bases de cálculo: (i) o faturamento; (ii) a receita bruta; (iii) o valor da operação; ou (iv) o valor aduaneiro. **Dos Pedidos**

3.37. “Ante todo exposto, vem a Recorrente pugnar:”

a) “pela suspensão do crédito tributário nos termos do inciso III, do art. 151, do CTN;”

b) “liminarmente a descaracterização de grupo econômico e exclusão das empresas do polo passivo do presente procedimento fiscalizatório;”

c) “a procedência dos pedidos para que, diante dos fatos e fundamentos apresentados, o Processo Administrativo em epígrafe e o seu Auto de Infração sejam desconstituídos, restando ilegais os lançamentos efetuados bem como seja determinada a extinção do referido Processo Administrativo.”

4. As empresas Ena Participações Ltda., Epta Soluções Empresariais Ltda., Korun Conhecimento e Tecnologia Ltda., Omada Participações Ltda., Porto Conhecimento e Tecnologia Ltda. foram cientificadas do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal em 16/10/2019, fls. 908, 909, 911, 912, 917, 918, 923, 924, 926 e 927, por via postal, conforme avisos de Recebimento (AR) juntados às fls. 935, 937, 939, 941, 943, em relação à empresa Fast & Flex Consultoria e Treinamento Ltda. foi cientificada do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal em

24/10/2019, fls. 914 e 915, por via postal, conforme AR juntado à fl. 945, mas não apresentaram impugnações.

5. A empresa Okto Soluções Ltda. também foi cientificada do Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal em 14/11/2019, fls. 920 e 921, por via postal, conforme AR juntado à fl. 948, e não apresentou impugnação.

Do Acórdão de Impugnação

Na DRJ, primeira instância do contencioso tributário, lavrou-se a decisão *a quo* cujos fundamentos são pela improcedência dos pedidos deduzidos na impugnação, conforme teses sintetizadas na ementa alhures transcrita.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando ou invocando argumentos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento de ofício lavrado pela autoridade fiscal.

Requer, ainda, por outras palavras, seja decretada a inexistência de grupo econômico de fato e excluídas do polo passivo empresas do aduzido grupo econômico.

Não reitera diretamente tese de nulidade, mas, em discussão de mérito, sustenta que o auto de infração é atividade vinculada e que não poderia autuar por terceirização se a lei permite terceirizar atividade, inclusive atividade-fim (*modificações introduzidas pela Lei nº 13.429, de 2017, aplicando-se, até mesmo, com efeitos retroativos*). Sustenta, também, em argumento outro, que não há a caracterização de segurado empregado para sócios de empresas terceiras contratadas.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo para a fundamentação do voto analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, ao final, consignar o encaminhamento com o registro do dispositivo.

VOTO

Conselheiro **Leonam Rocha de Medeiros**, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 13/08/2020, e-fl. 1.073, protocolo recursal em 11/09/2020, e-fl. 1.056, e despacho de encaminhamento, e-fl. 1.074), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial, pois reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso. Explico.

Inexistindo imputação de responsabilidade solidária, não cabe pretensão recursal para afastar sujeito passiva solidária não estabelecida em *lançamento de ofício* de contribuições destinadas ao financiamento de Outras Entidades e Fundos (Terceiros).

Adicionalmente, não é possível postular em nome próprio o direito alheio, isto é, uma pessoa, seja pessoa jurídica ou pessoa física, não pode pretender postulação em nome próprio para beneficiar e ressalvar direito de terceiro, caso fosse a hipótese de imputação de responsabilidade nestes autos.

O contribuinte, pessoa jurídica, pretende afastar a responsabilidade solidária das pessoas jurídicas que teriam sido imputadas responsáveis solidárias, inclusive pretende, consequentemente, cancelar/excluir a suposta sujeição passiva solidária delas.

Nestes autos não houve a imputação considerando à época dos fatos geradores e o lançamento aqui exclusivamente de contribuições devidas para Outras Entidades e Fundos (Terceiros).

Ainda que imputação de solidariedade houvesse nestes autos, a rigor, se determinada matéria é postulada em nome próprio, mas se refere a direito alheio, então não pode ser conhecida.

Em procedimento de exigência fiscal com imputação de responsabilidade solidária, não pode o contribuinte postular em nome próprio direito alheio, pois lhe é vedado requerer a desconstituição da imputação da responsabilidade solidária de terceiro, ainda que seja sócio ou parte relacionada. Mas, sequer solidariedade houve no caso concreto dos lançamentos de Terceiros.

Fato é que compete a cada qual dos imputados como responsáveis solidários apresentar sua própria e individualizada insurgência, uma vez notificado da imputação, caso a solidariedade houvesse sido realmente imputada.

Em momento hodierno, tem-se a vinculante Súmula CARF nº 172 dispondo que: “A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).”

Sendo assim, conheço parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto ao pedido de exclusão das empresas supostamente imputadas responsáveis solidárias do polo passivo, por conseguinte deixo de analisar o argumento sobre suposta formação de grupo econômico.

Nestes autos, repito, não houve imputação de responsabilidade solidária.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Estes autos são julgados em conjunto com o Processo nº 15504.724572/2019-01 do *lançamento de ofício* da obrigação principal (contribuições previdenciárias). Ele segue o mesmo resultado e lógica argumentativa.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício, relativo ao período de janeiro de 2016 a dezembro de 2017, referindo-se a exigência de contribuição para financiamento de Outras Entidades e Fundos (Terceiros), incidentes sobre a remuneração de segurados empregados não declarada pela empresa em GFIP.

Em suma, a fiscalização, tendo a primeira instância anuído com a autoridade lançadora, entende que foram contratados segurados obrigatórios qualificados como segurados empregados pela empresa autuada, por meio de interpostas pessoas jurídicas das quais eram sócios meramente formais, tendo laborado para a autuada com personalidade, não eventualidade, onerosidade, subordinação, elementos apontados pela autoridade lançadora. Além disso, as empresas contratadas meramente formalmente em documento para simular a realidade na maior parte das vezes não teria sede própria, sendo o endereço a residência do próprio sócio, que era o empregado de fato da autuada, com subordinação, as notas fiscais das pessoas jurídicas interpostas seriam sequenciais, elas não tinham empregados, o trabalho era fiscalizado pela autuada e precisava ser prestado em suas dependências, salvo autorização, ademais o trabalho seria exclusivo para a autuada ou para ela e empresa do seu grupo econômico de fato.

O recorrente nega a situação fática e, ainda, sustenta que é possível a terceirização, inclusive da atividade-fim. Alega inexistir a qualificação de segurado empregado, mas a mera contratação de pessoa jurídica e que o sócio dessa PJ pode laborar por ela na autuada, sem que isso caracterize o vínculo. Aduz que a autoridade fiscal não pode autuar se a terceirização é possível e se a contratação é regular. Sustenta que as pessoas jurídicas contratadas podem se revestir e se constituir como bem entender, não havendo lei que vede sede na residência de sócio ou trabalho com exclusividade. Refuta os demais elementos apontados pela fiscalização nos moldes de resumo da impugnação referidos no relatório.

À análise.

O caso meritório dos autos trata de acusação fiscal na qual a auditoria indica uma simulação no pagamento de valores para pessoas físicas por meio da utilização de interpostas pessoas jurídicas, os quais seriam *“pagamentos de verdadeiras remunerações para segurados empregados”* (art. 22, I e II, combinado com o art. 12, I, “a”, da Lei nº 8.212, além das normas de contribuições destinadas para Terceiros), mas não estão assim declarados e reconhecidos pela empresa autuada. Não foram declarados como fatos geradores em GFIP.

Abordarei a situação com detalhes no decorrer do voto, após abordagem teórica.

É certo que o debate perpassa pela possibilidade de outras formas de contratação ou de divisão do trabalho e a problemática do ato simulatório, quando comprovado.

Muito bem. À análise teórica.

Há muito se discute na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) **se é, ou não, possível outras formas de contratação ou de divisão do trabalho, que não exclusivamente pela relação de *segurado empregado* ou, até mesmo, de *contribuinte individual*.**

O caso dos autos é de acusatória quanto ao vínculo de segurado empregado, diante da fiscalização apontar, dentre outros elementos, a subordinação, pessoalidade, não eventualidade e onerosidade.

Hodiernamente, o assunto ainda é problematizado, com situações práticas suscitando dúvidas, embora o Supremo Tribunal Federal conte com uma série de julgados tratando do assunto com ligeiras distinções e particularidades a depender da ótica constitucional focalizada, a teor de alguns precedentes que passo a indicar, a saber:

- (i) Tema 725 (RE 958.252);
- (ii) ADPF 324;
- (iii) Tema 739 (ARE 791.932);
- (iv) ADC 66;
- (v) ADC 48;
- (vi) ADI 3961;
- (vii) ADI 5625;
- (viii) Agravo Regimental na Reclamação nº 47.843;
- (ix) Agravo Regimental na Reclamação nº 39.351;
- (x) Agravo Regimental na Reclamação nº 53.688;
- (xi) Agravo Regimental na Reclamação nº 71.838;
- (xii) Inúmeras outras reclamações constitucionais;
- (xiii) E, ainda, aguarda-se a próxima manifestação que se dará no **Tema 1389** da Repercussão Geral (ARE 1.532.603), o qual abordará sobre o ***ônus da prova*** nos processos que discutem a existência de fraude no contrato civil/comercial de prestação de serviços; e a ***licitude da contratação de pessoa jurídica*** ou trabalhador autônomo para essa finalidade.

A partir destes precedentes qualificados, é possível extrair entendimentos firmes do STF segundo o qual:

- i) Tema 725 (RE 958.252):** *“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”;

ii) ADPF 324: *“A terceirização das atividades-meio ou das atividades-fim de uma empresa tem amparo nos princípios constitucionais da livre iniciativa e da livre concorrência, que asseguram aos agentes econômicos a liberdade de formular estratégias negociais indutoras de maior eficiência econômica e competitividade”. Por isso, “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”;*

iii) Tema 739 (ARE 791.932): A Súmula nº 331/TST e as decisões que vedam a possibilidade de terceirização de atividade-fim são inconstitucionais, haja vista o Plenário do Supremo Tribunal Federal ter proclamado a licitude da terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim;

iv) ADC 48 e ADI 3961: *“É legítima a terceirização das atividades-fim de uma empresa. Como já foi decidido pelo Supremo Tribunal Federal, a Constituição não impõe uma única forma de estruturar a produção. Ao contrário, o princípio constitucional da livre iniciativa garante aos agentes econômicos liberdade para eleger suas estratégias empresariais dentro do marco vigente (CF/1988, art. 170). A proteção constitucional ao trabalho não impõe que toda e qualquer prestação remunerada de serviços configure relação de emprego (CF/1988, art. 7º).”*

v) Agravo Regimental na Reclamação nº 47.843: *É “lícita a terceirização por ‘pejotização’, não havendo falar em irregularidade na contratação de pessoa jurídica formada por profissionais liberais para prestar serviços terceirizados na atividade-fim da contratante (Rcl 39.351 AgR; ...)”;*

vi) Agravo Regimental na Reclamação nº 53.688: *“A prestação de serviços por intermédio de pessoa jurídica, fenômeno conhecido como ‘pejotização’, não constitui, só por si, fraude trabalhista, mas concretização da liberdade negocial admitida pelo Supremo no julgamento da ADPF 324”;*

vii) Tema 725 (RE 958.252): *“O direito não vive de rótulos, mas sim de uma real natureza jurídica dos contratos” (Ministro Alexandre de Moraes, em voto-vista);*

viii) ADI 5625: *“A higidez do contrato é condicionada à conformidade com os fatos, de modo que é nulo instrumento com elementos caracterizadores de relação de emprego”. “Estando presentes elementos que sinalizam vínculo empregatício, este deverá ser reconhecido pelo Poder Público, com todas as consequências legais decorrentes, previstas especialmente na Consolidação da Leis do Trabalho”. “É nulo o contrato civil ..., quando utilizado para dissimular relação de emprego de fato existente, a ser reconhecida sempre que se fizerem presentes seus elementos caracterizadores”;*

ix) ADI 5625 (no voto do redator para acórdão, Ministro Nunes Marques): O ponto nevrálgico reside exatamente em se perceber que a natureza do ajuste firmado entre profissionais e o estabelecimento será definida de acordo com a

presença, ou não, daqueles elementos caracterizadores do vínculo empregatício, a saber: pessoalidade, habitualidade (ou não eventualidade), subordinação e onerosidade. Ao se reconhecer outras formas de contratação como permitidas, não se está juridicamente afastando a possibilidade da caracterização do vínculo de emprego, se e quando, de fato, houver um simulacro para disfarçar a relação de emprego. *“Com a evolução dos tempos e a complexidade das tramas sociais, a refletirem tais avanços, modelos alternativos de relações de trabalho têm surgido naturalmente. O vínculo de emprego não deve ser o único regime jurídico a disciplinar o trabalho humano. Com efeito, a produção de bens e serviços ocorre das mais variadas formas, e não exclusivamente por meio do sistema caracterizado pela presença de um empresário e seus empregados. O princípio da valorização do trabalho não se concretiza apenas com a tradicional fórmula do vínculo empregatício, em absoluto. Para sua perfectibilização, há de se facultar tanto ao trabalhador como aos empreendedores opções legítimas para que exerçam seu ofício sob a égide de regimes jurídicos resilientes, ajustáveis às mudanças sociais e culturais – eventualmente livres, por exemplo, de subordinação e dos limites remuneratórios característicos de um salário que tenha sido previamente contratado. Isso é conveniente para todos os atores econômicos e também para a sociedade em geral”. “A Constituição é capaz de acolher muitos projetos de vida, e o legislador, no diploma em discussão, agiu com grande respeito pelas manifestações espontâneas do mercado de trabalho em questão. Bem ao revés, penso que o enrijecimento do mercado, por força de disposições legais excessivamente dirigentes, isso, sim, pode operar em desfavor da liberdade, do progresso pessoal e da dignidade profissional”. “Um dos fundamentos da ordem econômica é a valorização do trabalho humano, que sempre aparece, no Texto Constitucional, pareado com a livre iniciativa (arts. 1º, IV, e 170, caput). Esta só se pode realizar numa ordem jurídica que não lhe manietie completamente, ainda que com bons propósitos. O vínculo empregatício tem seu lugar de destaque na economia de mercado, mas outras formas de arranjo trabalhista, sobretudo aquelas que surgem espontaneamente e que promovem o crescimento profissional das pessoas, devem ser igualmente respeitadas e estimuladas”.*

x) ADI 5625 (no voto vogal do Ministro Alexandre de Moraes): *“No caso específico dos profissionais de beleza, a modalidade contratual regulamentada pela Lei 13.352/2016 [contrato de parceria] faz frente a essas novas realidades de maneira estruturalmente mais satisfatória que o vínculo empregatício tradicional. (...) os novos arranjos de contrato devem submeter-se ao regime constitucional, em compatibilidade com as garantias sociais fundamentais, para que não sejam invocados formalmente com o objetivo de fraudar uma efetiva relação de emprego, comprometendo as regras que definem contornos mínimos (em prol do trabalhador subordinado) como, por exemplo, no tocante à jornada, férias e seguridade social. (...). (...). As críticas à figura do contrato de trabalho de parceria revelam uma preocupação válida com usos e aplicações possíveis para esse novo instrumento formal, mas não me convenço de que a previsão da espécie contratual sob julgamento seja, ao menos em caráter abstrato, atentatória ao*

núcleo mínimo de garantias sociais. Ao reverso, entendo idôneas as razões de ordem econômica e social lançadas pelo Poder Executivo e pelo Congresso Nacional em sustento à regulamentação dessa modalidade de trabalho. (...). (...). exercer a prestação de serviços com autonomia e flexibilidade, o profissional da beleza que opta pela condição de MEI tem a possibilidade de usufruir dos benefícios do Simples Nacional para pagamento de seus impostos e para o recolhimento de contribuições sociais e previdenciárias. Refuto, ainda, a alegação de que essa nova modalidade de contrato serviu apenas para disfarçar relações de emprego pretéritas, em que os requisitos do vínculo se fazem presentes, mas livrando os empregadores do ramo, notadamente os salões de beleza, da obrigação de cumprir com os deveres trabalhistas em relação a seus subordinados. Observo, a esse respeito, que, mesmo antes da edição do diploma legal impugnado, a condição de trabalhador subordinado já não era a regra no caso dos profissionais da beleza. Ao contrário, ..., a maioria dos profissionais a que se refere a Lei 13.352/2016 costuma exercer sua profissão, desde muito antes da superveniência da previsão legal do contrato de parceria, na qualidade de trabalhador autônomo, que, no exercício de sua liberdade negocial, opta pela constituição de sociedades e parcerias com salões de beleza, com diferentes finalidades, como arrendamento do espaço, infraestrutura e equipamentos e gestão compartilhada de clientela. A previsão legal do contrato de parceria nesse setor apenas formalizou condição historicamente exercida pelos profissionais de embelezamento e que, no ramo, mostra-se mais sustentável. Registro, aliás, a existência de diversos precedentes do TST e de Tribunais Regionais Trabalhistas reconhecendo possível, em momento anterior às alterações promovidas pela Lei 13.352/2016, essa relação de parceria entre o profissional e o salão de beleza, que não equivale ao vínculo tradicional de emprego em face da ausência do requisito da subordinação...". "De toda forma, a Lei 13.352/2016 não exclui a possibilidade de reconhecimento da relação de emprego quanto à pessoa do profissional-parceiro, quando verificada a presença dos pressupostos que ensejam a sua caracterização, independentemente da sua configuração formal como contrato de parceria. Além de a própria legislação impugnada prever a possibilidade de reconhecimento do vínculo empregatício entre a pessoa jurídica do salão-parceiro e o profissional-parceiro (hipóteses dos incisos I e II do art. 1º-C, cumulativamente) e estabelecer que o processo de fiscalização, autuação e imposição de multas será regido pelo disposto no Título VII da CLT (art. 1º-D), prevalece em matéria trabalhista, independentemente de referidas previsões legais, o princípio da primazia da realidade, surgindo impositiva a constatação da existência de relação de emprego sempre que as circunstâncias fáticas evidenciarem a presença de subordinação, alteridade, pessoalidade, onerosidade e não eventualidade. (...). (...). ... sendo certo que a verificação de burla à legislação trabalhista sob a vestidura meramente formal de um contrato de parceria acarreta a prevalência do vínculo empregatício, com o consequente reconhecimento dos direitos e verbas trabalhistas a ele atinentes."

xi) ADI 5625 (no voto vogal do Ministro Luís Roberto Barroso): “... não vejo problema nessa norma [contrato de parceria], evidentemente, desde que ela seja interpretada no sentido de que, se estiverem presentes os requisitos do contrato de trabalho típico, como horário de trabalho e outras obrigações, a parceria seria uma fraude e, evidentemente, nós não chancelaríamos uma fraude. (...). (...) estou validando o contrato de parceria, se for parceria mesmo; se for um contrato de emprego disfarçado, deve-se reconhecer a relação de emprego”.

xii) ADI 5625 (no voto vogal da Ministra Cármen Lúcia): “Não me convenço, com todas as vênias, de ter havido qualquer afronta à Constituição Federal, uma vez que, como foi posto aqui e realçado a partir do voto do Ministro Barroso, mas também já mencionado e explicitamente posto pelo Ministro Nunes Marques, em caso de fraude ou de uma maquiagem de um contrato de trabalho no lugar de um contrato de parceria desse salão-parceiro, as portas do Poder Judiciário continuam abertas e, portanto, não prevalecerá qualquer fraude aos direitos trabalhistas. Não me parece que esse recorte feito impeça o que seria o acesso à Justiça.”

xiii) ADC 66 (no voto da Relatora Ministra Cármen Lúcia): “A norma do art. 129 da Lei n. 11.196/2005 harmoniza-se com as diretrizes constitucionais, especialmente com o inc. IV do art. 1º da Constituição da República, pelo qual estabeleceu a liberdade de iniciativa situando-a como fundamento da República Federativa do Brasil. Dessa liberdade econômica emanam a garantia de livre exercício de qualquer trabalho, ofício ou profissão e o livre exercício de qualquer atividade econômica, consagrados respectivamente no inc. XIII do art. 5º e no parágrafo único do art. 170 da Constituição da República. (...) (...) A complementariedade entre os valores sociais do trabalho e a livre iniciativa é tema recorrente nos julgamentos deste Supremo Tribunal, que, atento ao sistema constitucional e às transformações das relações de trabalho, não tem se esquivado do exame aprofundado do tema. A ênfase dada a esses vetores constitucionais pode ser exemplificada no julgamento do Recurso Extraordinário n. 958.252 (Tema 725 da repercussão geral) e da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental n. 324. (...) (...). Sob essa mesma perspectiva de densificação da liberdade de organização da atividade econômica empresarial, dotando-a da flexibilidade e da adequação atualmente exigidas, e da necessária compatibilização com os valores sociais do trabalho, há de se concluir que a norma objeto desta ação não apresenta vício de inconstitucionalidade. Compatibiliza-se a norma com a normatividade constitucional que abriga a liberdade de iniciativa como fundamento da República. (...) (...) ”

xiv) ADC 66 (no voto vogal do Ministro Dias Toffoli): “Verifico que o dispositivo ora impugnado está em harmonia com as advertências lançadas no julgamento do Tema 725, no sentido de que os abusos podem ser coibidos pelo Poder Judiciário.”

xv) Agravo Regimental na Reclamação nº 71.838 (Ministro Cristiano Zanin – Voto em consulta por “Sessão virtual”, data de início do julgamento: 14/02/2025), cassando acórdão do CARF nº 9202-011.169 (Processo

10983.720180/2013-18): *“Na decisão impugnada inexistente menção a vício de consentimento ou condição de vulnerabilidade dos contratados na opção da relação jurídica estabelecida. Em casos como o destes autos, a existência de vulnerabilidade é critério que vem sendo utilizado pelo Supremo Tribunal Federal para a análise da existência de vínculo de emprego entre as partes contratantes e a licitude da terceirização. (...). (...). Todavia, no caso concreto, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais considerou presentes os pressupostos caracterizadores do vínculo empregatício, mesmo não havendo vício de consentimento ou condição de vulnerabilidade dos contratados na opção da relação jurídica estabelecida”. Consigna que é necessário demonstrar vulnerabilidade dos sócios das empresas, que prestavam serviços, para afastar a escolha dos envolvidos pela utilização de pessoas jurídicas.*

xvi) Agravo Regimental na Reclamação nº 71.838 (Ministro Flávio Dino – Voto vogal em consulta por “Sessão virtual”, data de início do julgamento: 14/02/2025), cassando acórdão do CARF nº 9202-011.169 (Processo nº 10983.720180/2013-18): *“No tocante à ADC 66, a Min. Cármen Lúcia, Relatora, ao assentar, em seu voto, a constitucionalidade do art. 129 da Lei n. 11.196/2005, deixou claro que a opção pela contratação de pessoa jurídica para a prestação de serviços intelectuais descrita no referido dispositivo se sujeita ‘à avaliação de legalidade e regularidade pela Administração ou pelo Poder Judiciário, quando acionado, por inexistirem no ordenamento constitucional garantias ou direitos absolutos’.”*

Vale sintetizar, teoricamente o STF vem entendendo ser possível haver parcerias ou sociedades; haver terceirização de atividades, seja atividade-fim ou atividade-meio; também compreende ser possível haver pejotização; igualmente, aceita outras formas de arranjo ou subdivisão de trabalho (*gênero, sendo a relação de emprego como segurado empregado ou de contribuinte individual mera espécie de como pode ser exercido o trabalho*).

O STF compreende que deve imperar a livre iniciativa, a liberdade negocial, assegurando aos agentes econômicos a liberdade de formular estratégias negociais indutoras de maior eficiência econômica e competitividade. Todavia, deve haver respeito a primazia da realidade. A situação deve ser real e não um simulacro. Deve prevalecer a verdade material.

De qualquer sorte, o STF ainda se pronunciará sobre o ônus da prova nos processos que discutem a existência de fraude no contrato civil/comercial de prestação de serviços (*na seara trabalhista, é verdade, embora propagando o seu pensamento para todos os ramos jurídicos*); e a licitude da contratação de pessoa jurídica ou trabalhador autônomo para essa finalidade (*conferir Tema 1389 da Repercussão Geral, ARE 1.532.603*), conquanto a **tendência seja manter sua jurisprudência remansosa no sentido de que é possível outras formas de trabalho ou de divisão do trabalho que não a relação de segurado empregado, desde que se evite o ato simulatório.**

Ao fim e ao cabo, não pode haver simulação e formas alternativas e contratuais são lícitas (*trabalho autônomo, trabalho em sociedade como sócio minoritário, trabalho por meio de*

contrato de parceria, trabalho por meio de prestação de serviços por pessoa jurídica sociedade pessoal ou empresária etc.).

Fato é que a Excelsa Corte constitucional – *a despeito de formas alternativas possíveis para as relações jurídicas do mundo contemporâneo (reconhecendo avanços e práticas sociais hodiernas)* –, não admite escamotear uma típica relação de segurado empregado (*Lei nº 8.212, art. 12, I, “a”*) ou uma típica relação de segurado contribuinte individual (*Lei nº 8.212, art. 12, V, e suas alíneas, especialmente “f”, “g” e “h”*) por simulação da efetiva realidade observável.

O STF, realmente, tem assentado que os direitos não são absolutos, nem vivem de rótulos, mas devem ser de natureza jurídica observável em experiência empírica constatável. Não se permite a simulação. Dito isto, não será oponível à Fazenda Nacional os contratos civis ou atos simulados, que não traduzam a realidade efetiva (*CTN, art. 123, combinado com art. 149, VII*).

Não é a forma (*a partir de um rótulo*) que apontará para a licitude, mas sim os fatos efetivamente observados na prática concreta empírica envolvendo os partícipes da relação jurídica.

A relação de segurado empregado, para fins previdenciário-tributário, consiste em materialização dos elementos constantes do art. 12, I, “a”, da Lei nº 8.212, a saber:

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

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

Uma forma mais didática e conceitual de identificar a relação de segurado empregado (*Lei nº 8.212, art. 12, I, “a”*) é verificar se estão presentes os elementos a seguir:

a) serviço prestado por pessoa física;

b) pessoalidade;

c) subordinação (limitação a autonomia do trabalhador com presença de subordinação às ordens direta do tomador dos serviços e demonstração de efetiva vulnerabilidade e vício de consentimento, ademais quando o trabalho ocorre formalmente por pessoa jurídica ela não pode se apresentar sem materialidade ou substância, com artificialismo e inexistente o propósito negocial ou a affectio societatis);

d) habitualidade (não eventualidade);

e) onerosidade mediante salário/remuneração (limites remuneratórios característicos de um salário); e

f) *alteridade, na qual o tomador do serviço assume os riscos da atividade econômica e não pode transferi-lo ao segurado empregado, o qual não assume quaisquer riscos (Lei nº 8.212, art. 15, I).*

Se a auditoria fiscal observar os requisitos do art. 12, I, “a”, da Lei nº 8.212, deve reconhecer o vínculo de segurado empregado, conforme a legislação previdenciária, no âmbito da atuação fiscal-tributária.

Isto é, na presença dos elementos – **personalidade, habitualidade (ou não eventualidade), subordinação (limitação a autonomia do trabalhador e subordinação às ordens direta do tomador dos serviços, especialmente com demonstração de efetiva vulnerabilidade e vício de consentimento), alteridade (ausência de riscos) e onerosidade com limites remuneratórios característicos de um salário; ainda que a prestação de serviços ocorra sob alegação de ser através de pessoas jurídicas, que se apresente sem materialidade ou substância, com artificialismo e inexistindo propósito ou affectio societatis** –, deve haver a lavratura do auto de infração com reconhecimento do vínculo previdenciário de segurado empregado pelo art. 12, I, “a”, da Lei nº 8.212, sendo os pagamentos base de cálculo de contribuições previdenciárias (Lei nº 8.212, art. 22, I e II) e de Terceiros (Outras Entidades e Fundos).

A subordinação e a correlata integrada vulnerabilidade são requisitos essenciais para a caracterização do vínculo previdenciário pelo art. 12, I, “a”, da Lei nº 8.212, sendo necessário observar uma subordinação clássica (ou tradicional) na qual se observa o segurado empregado submetido às ordens direta do tomador dos serviços e com limitação de sua autonomia, em contexto de vulnerabilidade.

Não é suficiente a subordinação puramente estrutural demonstrando que o trabalhador se integra estruturalmente à organização e dinâmica operacional da empresa tomadora.

É preciso que a fiscalização demonstre, ainda que por amostragem, que o segurado empregado esteve submetido às ordens direta do tomador dos serviços e com limitação de autonomia, subordinado em plenitude, de forma clássica, por restar, assim, caracterizada também a vulnerabilidade e o consequente vício de consentimento no formato paginado para a relação.

Por sua vez, a relação de segurado contribuinte individual, para fins previdenciário-tributário, consiste em materialização dos elementos constantes do art. 12, inciso V, e suas alíneas, da Lei nº 8.212, a saber:

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

V - como contribuinte individual:

a) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária, a qualquer título, em caráter permanente ou temporário, em área superior a 4 (quatro) módulos fiscais; ou, quando em área igual ou inferior a 4 (quatro) módulos fiscais ou atividade pesqueira, com auxílio de empregados ou por

intermédio de prepostos; ou ainda nas hipóteses dos §§ 10 e 11 deste artigo; (Redação dada pela Lei nº 11.718, de 2008)

b) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade de extração mineral - garimpo, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos, com ou sem o auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

c) o ministro de confissão religiosa e o membro de instituto de vida consagrada, de congregação ou de ordem religiosa; (Redação dada pela Lei nº 10.403, de 2002)

d) revogado;

e) o brasileiro civil que trabalha no exterior para organismo oficial internacional do qual o Brasil é membro efetivo, ainda que lá domiciliado e contratado, salvo quando coberto por regime próprio de previdência social; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999)

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)

g) quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

h) a pessoa física que exerce, por conta própria, atividade econômica de natureza urbana, com fins lucrativos ou não; (Incluído pela Lei nº 9.876, de 1999).

Deveras, no contexto do segurado não empregado, é importante dizer que se a fiscalização reconhecer situações de trabalho como contribuinte individual (*Lei nº 8.212, art. 12, inciso V, e suas alíneas, especialmente “f”, “g” e “h”*) com recebimentos de pagamentos com tal viés, deve lavrar a autuação motivadamente neste cenário. Isto porque, se reconhecer que atos civis não são reais deve reconhecer a simulação; e se observar a ocorrência do fato gerador (pagamentos como segurado obrigatório) deve autuar.

Aliás, se quadro fático de ato simulado for observado, ter-se-á, consequentemente, demonstrada a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, isto de forma direta, pois se considera ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos, tratando-se de situação de fato, desde o momento em que o se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que produza os efeitos que normalmente lhe são próprios (*CTN, art. 116, I*), ademais, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos (*CTN, art. 118, I*) e dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos (*CTN, art. 118, II*),

adicionalmente, a autoridade administrativa deve constituir o crédito tributário pelo lançamento, em procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, inclusive identificando o sujeito passivo e, sendo o caso, propondo a penalidade cabível (*CTN, art. 142*), além de poder revisar de ofício atos do contribuinte, ou de terceiros, quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação¹ (*CTN, art. 149, VII*).

Pode-se formar parcerias, trabalhar em sociedade, terceirizar, pejetizar ou estabelecer outras formas de trabalho, conquanto esteja vedado camuflar uma verdadeira relação de segurado emprego ou de segurado contribuinte individual por meio das permitidas formas jurídicas. O caso concreto denunciará o que é lícito ou ilícito. Denunciará o que é tributável ou não, a depender da materialidade e, consequente, base de cálculo para fatos efetivamente observados empiricamente na prática dos atos verificados.

Creio que a importância do controle de legalidade do **lançamento de ofício** não só objetive evitar a cobrança do que não seja devido, mas também vise aprimorar a forma como deve ocorrer as autuações.

Penso que é necessário que a fiscalização caracterize individualizadamente, ainda que por amostragem eficaz, a situação, demonstrando que se caracteriza no particular deste ou daquele trabalhador a efetiva situação de segurado empregado, se for a hipótese observada, quando for essa a acusação fiscal; ou a situação de pagamentos para contribuintes individuais quando for esse o ponto acusatório.

Pode haver uma globalização (*apontamento de subordinação estrutural*), mas é preciso, ainda que por amostragem, a demonstração da **subordinação clássica** consequente com a demonstração da vulnerabilidade no caso de situação de segurado empregado ou o apontamento de elementos concretos da caracterização da situação de pagamentos para segurados contribuintes individuais, conforme cada caso acusatório.

Precisa se partir para a subsunção prática com alguns nomes e situações concretas, nem que por amostragem, com efetiva demonstração da realidade empírica constatada.

Após a construção teórica, passo a analisar o caso dos autos.

Cuida-se de acusação fiscal na qual relata a fiscalização, por outras palavras, que foram contratados segurados obrigatórios qualificados como segurados empregados pela empresa autuada, por meio de interpostas pessoas jurídicas das quais eram sócios meramente formais, tendo laborado para a autuada com pessoalidade, não eventualidade, onerosidade, subordinação, elementos apontados pela autoridade lançadora. As empresas contratadas na maior parte das

¹ Na ADI 2446 o STF assentou a constitucionalidade do parágrafo único do art. 116 do CTN. De toda sorte, em casos de simulação, não é necessário desconsiderar atos ou negócios jurídicos, mas apenas apontar os fatos efetivamente ocorridos na prática empírica observável, pois caracterizam a efetiva ocorrência do fato gerador.

vezes não teria sede própria, sendo o endereço a residência do próprio sócio, que era o empregado de fato da autuada, com subordinação. As notas fiscais das pessoas jurídicas interpostas seriam sequenciais, elas não tinham empregados. O trabalho era fiscalizado pela autuada e precisava ser prestado em suas dependências, salvo autorização expressa, ademais o trabalho seria exclusivo para a autuada ou para ela e empresa do seu grupo econômico de fato.

De fato, consta do relatório fiscal (e-fls. 17/63):

4.2. Contratos de Prestação de Serviços:

Inicialmente, cabe ressaltar que em relação aos contratos celebrados entre a LPJ Consultoria e Treinamento Ltda e suas parceiras, constata-se que:

- São bastante sucintos, seguem um mesmo padrão e demonstram sempre a submissão das empresas contratadas às exigências da contratante.
- O objeto dos contratos é sempre a prestação de serviços típicos da LPJ: “prestação de serviços de assessoria e consultoria em informática”.
- O local de prestação dos serviços será na sede da LPJ ou, caso sejam prestados na sede dos clientes, a prestadora deverá obter prévia autorização da LPJ.
- Os serviços após serem concluídos estarão condicionados à aprovação da LPJ.
- O pagamento é feito em função das horas mensais executadas.
- O prazo do contrato é sempre de um ano, sendo automaticamente prorrogado por igual período.

Para melhor elucidar a real relação entre a LPJ Consultoria e Treinamento Ltda e suas “parceiras”, faz-se necessário comprovar, a seguir, os pressupostos fático-jurídicos da relação de emprego, quais sejam: pessoa física, pessoalidade, não eventualidade, onerosidade e subordinação.

4.2.1. Pessoa Física e Pessoalidade:

Criadas, essas “empresas parceiras” estabelecidas no ramo de prestação de serviços de consultoria e assessoria em informática, sem possuir estrutura profissional e sem empregados, estabelece contratos (acordos de parceria) com a LPJ Consultoria e Treinamento Ltda, para atuar na ponta de suas atividades fins e na ponta de toda sua estrutura operacional, representando-a diante dos seus clientes.

Evidentemente que esta representação profissional se faz como consultor do quadro funcional ou equipe da LPJ Consultoria e Treinamento Ltda e não como empresa de consultoria.

Constata-se desde o primeiro momento que é dispensável a existência da pessoa jurídica na execução dos trabalhos determinados nos acordos de parceria firmados. Necessário é, na verdade, que exista alguém específico, preparado e com capacidade técnica adequada para cumprimento daquela demanda. Daí a

pessoalidade. Quem detém o conhecimento e quem realiza as tarefas designadas é a pessoa física e não a pessoa jurídica.

4.2.2. Não Eventualidade:

A não eventualidade diz respeito à contratação de serviços relacionados com a atividade fim da empresa contratante e não deve ser confundida com presença, com jornada, com horário de trabalho, com exclusividade ou com o local de desenvolvimento das atividades. Diz respeito à natureza do trabalho desenvolvido pelo profissional em relação à natureza do trabalho a que se propõe executar seu contratante, bem como da necessidade permanente desta relação.

Pode-se perceber, ainda, a não eventualidade no volume de operações contínuas e de rotina, originárias desta relação entre a LPJ e seus contratados, comprovadas nas notas fiscais emitidas, cujas cópias digitalizadas compõem o Anexo Bases de Cálculo, integrante deste Relatório Fiscal. De fato, os contratados aparecem como prestadores sistemáticos de serviços do contratante, emitindo mensalmente notas fiscais sequenciais e com valores bastante próximos.

4.2.3. Onerosidade:

A onerosidade está demonstrada nos valores pagos aos contratados por meio de notas fiscais, chegando a elevados patamares e que nesta ação fiscal estão sendo apurados como salários-de contribuição.

4.2.4. Subordinação:

A subordinação imposta ao prestador de serviços fica nítida, pois os acordos de parceria (contratos de prestação de serviços) resumem-se a comandos impostos aos CONTRATADOS, delimitando-os à maneira como o CONTRATANTE deseja que os serviços sejam executados, segundo os controles previamente estipulados.

Verifica-se, nas cláusulas contratuais, o poder diretivo do empregador sobre os contratados, que, ao concordarem, conferem a ele empregador, o direito de dirigir a prestação de serviços, dar ordens, fiscalizar, indicar métodos de trabalho e as condições de execução das tarefas distribuídas.

Na forma das cláusulas estipuladas, não compete aos CONTRATADOS gerenciar ou gerir seu próprio negócio, nem mesmo administrar os custos de seus serviços. Ao estabelecer o acordo com o CONTRATANTE, o prestador de serviços não participa do risco do empreendimento, que é exclusivo do contratante. A ele cabe executar. A relação entre o contratante e os contratados é, portanto, idêntica à relação entre patrão e empregado.

Percebe-se ainda que o local de prestação de serviços do prestador é a sede do CONTRATANTE, onde o prestador é obrigado a apresentar fatura pertinente aos serviços prestados mensalmente.

Assim, a partir do momento em que o contrato prevê cláusulas típicas das aplicáveis à relação de emprego, claro está que a aparente contratação de

serviços de pessoa jurídica não corresponde à realidade dos fatos. Realmente, analisando todo o contexto da presente fiscalização, verifica-se que o conjunto dos elementos verificados e examinados conduz à constatação de que a contratação feita de fato configura como prestação de serviços efetuados por pessoa física.

4.2.5. Outros Elementos:

4.2.5.1. Em consulta aos sistemas da Receita Federal do Brasil - RFB, a Fiscalização verificou que as empresas contratadas pela fiscalizada para a prestação de serviços na área de informática e treinamento não possuíam empregados, donde se conclui que os serviços foram prestados pelos próprios sócios.

4.2.5.2. Também em análise aos sistemas informatizados da RFB, verificou-se que as empresas prestavam serviços com exclusividade para a LPJ ou para empresas do Grupo LPJ (Korun, Porto e Epta), conforme tabela abaixo. Além disso, as notas fiscais emitidas são em sua maioria sequenciais, conforme mostrado no Anexo Bases De Cálculo.

PEJOTIZAÇÃO: PLANILHA DE PRESTADORAS EXCLUSIVAS PARA GRUPO LPJ

RAIZ CNPJ	Nome do Contribuinte	Código da Receita	Descrição da Receita	Período de Retenção Ano
13667588	A&C CONSULTORIA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
05612876	A&S SISTEMAS LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
03524051	AFR CONSULTORIA , ASSESSORIA E TREINAMENTO LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
09229146	AH CONSULTORIA EM INFORMATICA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
20302221	ANGRA CONSULTORIA EIRELI	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
17465942	APA SERVICOS EM TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
09721875	CR Braga Consultoria e Sistemas Ltda ME	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
19611413	DACQ TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
20792634	DSROCHA CONSULTORIA EM SISTEMAS LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
19762021	E A Magalhães Consultoria ME	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
04152913	ENDAKSI CONSULTING LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
19292604	GMC CONSULTORIA EM TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
07155824	GOAL CONSULTORIA E INFORMATICA - EIRELI	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
10486826	GP&P CONSULTORIA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
14987263	JAKELINE MARTINS A. COSTA - SOLUCOES EM TECNOLOGIA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
19446906	JC CONSULTORIA EM INFORMATICA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
18309937	JRC SOLUCOES DE TI EIRELI	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
09614478	KLIMA CONSULTORIA EM INFORMATICA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
13439223	LBFT SOLUCOES EM SAP LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
03151324	Lima & Lima Serviços de Processamento de Dados Ltda	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
10422915	LL Consultoria em TI Ltda ME	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
13120884	MML SOLUCOES EM T.I. EIRELI	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
04849631	NOVA CONSULTORIA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
20289392	Pablo Henrique Pereira	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
14559310	PAULO S VINHAL INFORMATICA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
18286254	R G FRANCA CONSULTORIA EM T.I.	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
10624234	RASOP TECNOLOGIA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
21217360	Rodrigo Martins Faraco ME	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
03029802	Sanzio Silveira ME	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
11767447	WA CONSULTORIA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2016
RAIZ_CNPJ	Nome do Contribuinte	Código da Receita	Descrição da Receita	Período de Retenção Ano
13667588	A&C CONSULTORIA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
05612876	A&S SISTEMAS LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
03524051	AFR CONSULTORIA , ASSESSORIA E TREINAMENTO LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
09229146	AH CONSULTORIA EM INFORMATICA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
20302221	ANGRA CONSULTORIA EIRELI	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
17465942	APA SERVICOS EM TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
09721875	CR Braga Consultoria e Sistemas Ltda ME	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
20792634	DSROCHA CONSULTORIA EM SISTEMAS LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
19762021	E A Magalhães Consultoria ME	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
04152913	ENDAKSI CONSULTING LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
19292604	GMC CONSULTORIA EM TECNOLOGIA DA INFORMACAO LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
07155824	GOAL CONSULTORIA E INFORMATICA - EIRELI	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
10486826	GP&P CONSULTORIA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
14987263	JAKELINE MARTINS A. COSTA - SOLUCOES EM TECNOLOGIA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
09614478	KLIMA CONSULTORIA EM INFORMATICA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
13439223	LBFT SOLUCOES EM SAP LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
03151324	Lima & Lima Serviços de Processamento de Dados Ltda	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
10422915	LL Consultoria em TI Ltda ME	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
13120884	MML SOLUCOES EM T.I. EIRELI	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
04849631	NOVA CONSULTORIA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
20289392	Pablo Henrique Pereira	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
18286254	R G FRANCA CONSULTORIA EM T.I.	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
10624234	RASOP TECNOLOGIA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
21217360	Rodrigo Martins Faraco ME	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
03029802	Sanzio Silveira ME	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017
11767447	WA CONSULTORIA LTDA	1708	IRRF - REMUNER SERV PREST POR PJ	2017

4.2.5.3. O endereço da sede da quase totalidade das empresas coincide com o endereço residencial de um dos sócios (ver tabela abaixo), o que permite concluir que tais prestadoras de serviços na área de informática não possuem instalações físicas e nem estrutura mínima para o seu funcionamento.

ANEXO: ENDEREÇOS DAS EMPRESAS X ENDEREÇOS DOS SÓCIOS						
RAIZ CNPJ	Nome do Contribuinte	Endereço Prestadoras	CPF - SÓCIO	PF - Nome SÓCIO DA PRESTADORA	Endereço Sócios	
03524051	AFR CONSULTORIA, ASSESSORIA	R DOM JOAO PIMENTA 74 APTO 101 BH	608	5-68	WANI FERREIRA DA ROCHA	R DOM JOAO PIMENTA 74 APTO 101 BH
03524051	AFR CONSULTORIA, ASSESSORIA	R DOM JOAO PIMENTA 74 APTO 101 BH	955	5-04	ALDRIN FERREIRA DA ROCHA	R GROENLANDIA BH
09229146	AH CONSULTORIA EM INFORMATICA	R BENFICA 119 BH	011	5-70	HARLEN MAURO PINHEIRO VIEIRA	R DE L EGLISE CANADÁ
09229146	AH CONSULTORIA EM INFORMATICA	R BENFICA 119 BH	013	5-64	ADEMIR NATHANAL DIAS	R BENFICA 119 BH
20302221	ANGRA CONSULTORIA EIRELI	R LINDOLFO DE AZEVEDO 1123 APT. 202; BH	758	5-53	EDUARDO CARVALHO DUTRA	R BOGOTA BH
20302221	ANGRA CONSULTORIA EIRELI	R LINDOLFO DE AZEVEDO 1123 APT. 202; BH	811	5-15	ALESSANDRA CARVALHO DUTRA	R LINDOLFO DE AZEVEDO 1123 APT. 202; BH
17465942	APA SERVICOS EM TECNOLOGIA	R SAO JOAO DA VEREDA 309 APT. 103; BH	014	5-17	JOYCE VALERIA DE OLIVEIRA	R SAO JOAO DA VEREDA 309 APT. 103; BH
17465942	APA SERVICOS EM TECNOLOGIA	R SAO JOAO DA VEREDA 309 APT. 103; BH	059	5-39	ALEXSANDER PEREIRA DO AMARAL	R SAO JOAO DA VEREDA 309 APT. 103; BH
17465942	APA SERVICOS EM TECNOLOGIA	R SAO JOAO DA VEREDA 309 APT. 103; BH	968	5-53	MIRIAM MARTINS PEREIRA DO AMARAL	AV PARAGUAI BETIM
09721875	CR Braga Consultoria e Sistema	AVENIDA AMAZONAS 1896 MONLEVADE	452	5-00	MARIA DAS GRACAS FERREIRA BRAGA	AVENIDA AMAZONAS 1896 MONLEVADE
09721875	CR Braga Consultoria e Sistema	AVENIDA AMAZONAS 1896 MONLEVADE	034	5-71	CLEBER RODRIGO BRAGA	R CLEMENTINO VIANA DOTTI BH
19611413	DACG TECNOLOGIA DA INFORMACAO	R PAULO BRANDAO 541 BH	015	5-12	DIOGO WILLIAM CHAVES LEITE	R PAULO BRANDAO 541 BH
19611413	DACG TECNOLOGIA DA INFORMACAO	R PAULO BRANDAO 541 BH	316	5-87	GERALDO DA SILVA LEITE	R PAULO BRANDAO 541 BH
04152913	ENDAKSI CONSULTING LTDA	R ENGENHEIRO ALBERTO PONTES 386 APT. 602; BH	041	5-04	GABRIELA MARCIA OLIVEIRA REIS GOMES	R ARISTIDES CARAMURU GUARAPARI
04152913	ENDAKSI CONSULTING LTDA	R ENGENHEIRO ALBERTO PONTES 386 APT. 602; BH	884	5-87	FERNANDO ELIAS DE OLIVEIRA REIS	R ENGENHEIRO ALBERTO PONTES 386 APT. 602; BH
04152913	ENDAKSI CONSULTING LTDA	R ENGENHEIRO ALBERTO PONTES 386 APT. 602; BH	984	5-87	LUCIENE RODRIGUES ROCHAEL GALVAO	R ROMANO STOCHERO BH
14987263	JAKELINE MARTINS A COSTA - SC	R JOSE HONORIO DOS SANTOS 195 SABARÁ	089	5-28	JAKELINE MARTINS APARECIDA COSTA	R JOSE HONORIO DOS SANTOS 195 SABARÁ
03151324	Lima & Lima Serviços de Processamento	RUA CLAUDIO 406 LETRA B ITAGUARA	007	5-66	MARIA DAS GRACAS LIMA	RUA CLAUDIO 406 LETRA B ITAGUARA
03151324	Lima & Lima Serviços de Processamento	RUA CLAUDIO 406 LETRA B ITAGUARA	860	5-04	VINICIUS EUSTAQUIO LIMA	R ESMERALDAS CONTAGEM
13120884	MML SOLUCOES EM TI - EIRELI	R NETUNO 30 APT. 01; SABARÁ	052	5-28	MARIA ALICE DE SOUZA LEITE	R DESEMBARDOR JOSE SATYRO BH
13120884	MML SOLUCOES EM TI - EIRELI	R NETUNO 30 APT. 01; SABARÁ	063	5-58	MATHEUS GODOY DE SOUZA LEITE	R NETUNO 30 APT. 01; SABARÁ
04849631	NOVA CONSULTORIA LTDA	R NETUNO 30 APT. 01; SABARÁ	401	5-34	PAULO FERREIRA CAFE	R BERNARDO GUIMARAES BH
04849631	NOVA CONSULTORIA LTDA	R LEVINDO LOPES 36 APT. 401 BH	600	5-13	FLAVIA SOARES DE MATOS	R NETUNO 30 APT. 01; SABARÁ
20289932	Pablo Henrique Pereira	RUA GARARU 417 BH	038	5-09	Pablo Henrique Pereira	R NETUNO 30 APT. 01; SABARÁ
10624234	RASOP TECNOLOGIA LTDA	R ANTONIO JOSE RAMOS 200 OURO PRETO	047	5-53	NEIDE MARIA DOS ANJOS SOUSA	R DONA NANCY DE VASCONCELOS GOMES BH
10624234	RASOP TECNOLOGIA LTDA	R ANTONIO JOSE RAMOS 200 OURO PRETO	143	5-53	NEIDE MARIA DOS ANJOS SOUSA	R ANTONIO JOSE RAMOS 200 OURO PRETO
11767447	WA CONSULTORIA LTDA	R PROFESSOR NARDELLI BENFICA 402 CASA: 03; BH	001	5-08	ANA FLAVIA NERI PINTO TEIXEIRA	R PROFESSOR NARDELLI BENFICA 402 CASA: 03; BH
11767447	WA CONSULTORIA LTDA	R PROFESSOR NARDELLI BENFICA 402 CASA: 03; BH	918	5-87	WAGNER ALVES TEIXEIRA	R PROFESSOR NARDELLI BENFICA 402 CASA: 03; BH

4.2.5.4. Consultando redes sociais comerciais e corporativas, verifica-se ainda que os sócios das empresas prestadoras se auto declaram como funcionários do Grupo LPJ, conforme relatado em mais detalhes no item 5, onde a situação de cada empresa prestadora é analisada individualmente.

[...]

5. ANÁLISE INDIVIDUAL DAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS E SEUS SÓCIOS CONSIDERADOS NO PRESENTE LANÇAMENTO:

Prestador de Serviço	CNPJ	Nome do Sócio
A & C Consultoria Ltda	13.667.588/0001-83	Ana Paula Martins
AAS Sistemas Ltda	05.612.876/0001-02	Alessandro Aguiar Santos
AFB Consultoria de Sistemas Ltda	08.257.655/0001-51	Aislan Freitas Botelho
AFR Consultoria, Assessoria e Treinamento Ltda	03.524.051/0001-00	Aldrin Ferreira da Rocha
AH Consultoria em Informática Ltda	09.229.146/0001-88	Ademir Nathanael Dias
Angra Consultoria Ltda	20.302.221/0001-21	Alessandra Carvalho Dutra
APA Serviços em Tecnologia	17.465.942/0001-48	Alexsander Pereira do Amaral
CR Braga Consultoria e Sistemas Ltda ME	09.721.875/0001-57	Cléber Rodrigo Braga
DACG Tecnologia da Informação Ltda	19.611.413/0001-30	Diogo William Chaves Leite
DSROCHA Consultoria em Sistemas Ltda ME	20.792.634/0001-31	Diego dos Santos Rocha
E A Magalhães Consultoria ME	19.762.021/0001-72	Erico Alcimin Magalhães
Endaksi Consulting Ltda	04.152.913/0001-84	Fernando Elias de Oliveira Reis
GMC Consultoria em Tecnologia da Informação	19.292.604/0001-87	Guilherme Matheus Carqueira
GOAL Consultoria e Informática Ltda	07.155.824/0001-80	Lalos de Assis Oliveira
GP & P Consultoria Ltda	10.486.826/0001-66	Gustavo Galvani Resende
Jakeline Martins A. Costa – Soluções em Tec.	14.987.263/0001-40	Jakeline Martins Aparecida Costa
JC Consultoria em Informática Ltda	19.446.906/0001-62	Clayton Rios da Conceição
JRC Soluções de TI	18.309.937/0001-09	Jefferson Rodrigues da Cunha
KLIMA Consultoria em Informática Ltda	09.614.478/0001-86	Klailton Lopes Lima
LBFT Soluções em SAP Ltda	13.439.223/0001-00	Leonardo Bruno de Freitas Tercio
Lima & Lima Serviços de Proc. de Dados Ltda	03.151.324/0001-19	Vinicius Eustáquio Lima
LL Consultoria em TI Ltda ME	10.422.915/0001-49	Leonardo Lavarini Machado
MML Soluções em TI Ltda - ME	13.120.884/0001-60	Maria Alice de Souza Leite
Nova Consultoria Ltda	04.849.631/0001-30	Paulo Ferreira Caffe
Pablo Henrique Pereira	20.289.392/0001-68	Pablo Henrique Pereira
Paulo S. Vinhal Informática – ERP	14.559.310/0001-55	Paulo Simao Vinhal
Rasop Tecnologia Ltda	10.624.234/0001-63	Rodrigo Amaro de Sousa
RG França Consultoria em TI - ME	18.286.254/0001-83	Ricardo Giori França
Rodrigo Martins Faraco ME	21.217.360/0001-10	Rodrigo Martins Faraco
Sanzio Silveira ME	03.029.802/0001-12	Sanzio Silveira
WA Consultoria Ltda	11.767.447/0001-07	Ana Flavia Neri Pinto Teixeira

Além de todo o exposto, podemos enfatizar aspectos específicos de cada um dos prestadores de serviços, listados na tabela abaixo, conforme detalhado a seguir:

5.1. A & C Consultoria Ltda, CNPJ 13.667.588/0001-83:

• Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à A & C Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo

considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física da sócia administradora Ana Paula Martins, CPF 040.793.016-77, detentora de 50% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócia como única prestadora de serviços neste período fiscalizado.

- Consultando o perfil profissional desta colaboradora no LinkedIn, verifica-se a informação de que ela pertence ao “grupo LPJ” desde 2013, permanecendo até o momento.

[...]

5.2. AAS Sistemas Ltda ME, CNPJ 05.612.876/0001-02:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à AAS Sistemas, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Alessandro Aguiar Santos, CPF 025.724.706-83, detentor de 99% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde junho/2013, permanecendo até o momento.

[...]

5.3. AFB Consultoria de Sistemas Ltda, CNPJ 08.257.655/0001-51:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à AFB Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Aislan Freitas Botelho, CPF 047.040.696-80, detentor de 98% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

- Consta na contabilidade da empresa LPJ, na conta 4.2.1.01.064 (intitulada “Despesa de Alimentação”), lançamentos efetuados no dia 10/02/2016, no valor de R\$ 497,70 e no dia 10/03/2016, no valor de R\$ 211,09.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” de março/2015 até maio/2018.

[...]

5.4. AFR Consultoria, Assessoria e Treinamento Ltda, CNPJ 03.524.051/0001-00:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à AFR, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Aldrin Ferreira da Rocha, CPF 955.763.636-04, detentor de 90% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Por outro lado, analisando o contrato celebrado entre as partes, verifica-se que o mesmo foi assinado em 01/12/2014. Entretanto, consta na contabilidade da empresa LPJ, na conta 1.1.04.015.316 (intitulada “Adiantamentos para Viagens”), lançamento referente a adiantamento de viagem para Aldrin Ferreira, juntamente com as correspondentes prestações de contas, no valor de R\$ 538,40, no dia 24/10/2016.

- Da mesma forma, consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde janeiro/2015, permanecendo até o momento.

[...]

5.5. AH Consultoria em Informática Ltda, CNPJ 09.229.146/0001-88:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à AH Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Ademir Nathanael Dias, CPF 013.010.666-64, detentor de 99% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde junho/2011, permanecendo até o momento.

[...]

5.6. Angra Consultoria Ltda, CNPJ 20.302.221/0001-21:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à Angra, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física da sócia administradora

Alessandra Carvalho Dutra, CPF 811.517.726-15, detentora de 100% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócia como única prestadora de serviços neste período fiscalizado.

- Por outro lado, analisando o contrato celebrado entre as partes, verifica-se que o mesmo foi assinado em 08/05/2014. Entretanto, consta na contabilidade da empresa LPJ, na conta 5.5.03.013.3967 (intitulada “Viagens e Estádias”), lançamento referente a ajuda de custo de viagem para Alessandra Carvalho, no valor de R\$ 230,40, no dia 21/12/2017.

- Já em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, verifica-se que a colaboradora foi empregada de 01/02/2013 a 07/05/2014. Ou seja, um dia após ser “desligada” da LPJ, a Alessandra assina um “contrato de prestação de serviços” com a mesma LPJ, continuando a executar o mesmo tipo de atividade. Como se já não fosse o bastante, constata-se que a empresa Angra Consultoria Ltda só foi aberta em 22/05/2014, isto é, 14 (quatorze) dias após já ter sido assinado o tal “contrato de prestação de serviços”.

- Da mesma forma, consultando o perfil profissional desta colaboradora no LinkedIn, verifica-se a informação de que ela pertence ao “grupo LPJ” desde janeiro/2013, permanecendo até o momento.

[...]

5.7. APA Serviços em Tecnologia, CNPJ 17.465.942/0001-48:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à APA Serviços, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do relatório fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Alexsander Pereira do Amaral, CPF 059.623.576-39, detentor de 99% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde junho/2013 até agosto/2017.

[...]

5.8. CR Braga Consultoria e Sistemas Ltda ME, CNPJ 09.721.875/0001-57:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à CR Braga Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador

Cléber Rodrigo Braga, CPF 034.020.196-71, detentor de 99% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” de junho/2013 até outubro/2017.

[...]

5.9. DACG Tecnologia da Informação Ltda, CNPJ 19.611.413/0001-30:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à DACG Tecnologia, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Diogo William Chaves Leite, CPF 015.195.866-12, detentor de 99% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde novembro/2015, permanecendo até o momento.

[...]

5.10. DSROCHA Consultoria em Sistemas Ltda, CNPJ 20.792.634/0001-31:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à DSROCHA Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Diego dos Santos Rocha, CPF 123.440.717-50, detentor de 99% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde maio/2014, permanecendo até o momento.

[...]

5.11. E A Magalhães Consultoria ME, CNPJ 19.762.021/0001-72:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à E A Magalhães Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como

salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do titular de firma individual Erico Alckimin Magalhães, CPF 760.633.726-87, detentor de 100% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

- Consta na contabilidade da empresa LPJ, na conta 4.2.1.01.060 (intitulada “Despesas de Viagens”), lançamento referente a pagamento de despesas para Erico Alckimin Magalhães, no valor de R\$ 47,00, no dia 25/02/2016 ou na conta 4.2.1.01.064 (intitulada “Despesa de Alimentação”), lançamentos efetuados nos dias 25/01/2016, no valor de R\$ 422,69; no dia 25/02/2016, no valor de R\$ 645,63 e no dia 25/04/2016, no valor de R\$ 383,81.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” de outubro/2013 até maio/2017.

[...]

5.12. Endaksi Consulting Ltda, CNPJ 04.152.913/0001-84:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à Endaksi, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Fernando Elias de Oliveira Reis, CPF 884.653.656-87, detentor de 99% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Por outro lado, analisando o contrato celebrado entre as partes, verifica-se que o mesmo foi assinado em 01/01/2013. Entretanto, consta na contabilidade da empresa LPJ, na conta 5.7.03.005.4405 (intitulada “Viagens Terrestres”), lançamento referente a reembolso de despesas para Fernando Elias, no valor de R\$ 467,72, no dia 25/05/2016.

- Da mesma forma, consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde outubro/2011, permanecendo até o momento.

[...]

5.13. GMC Consultoria em Tecnologia da Informação CNPJ 19.292.604/0001-87:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à GMC, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Guilherme Matheus Cerqueira, CPF 098.184.006-07, detentor de 99% do capital

social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Já em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, verifica-se que o colaborador foi empregado de 08/01/2013 a 01/12/2013. Ou seja, no mesmo dia após ser “desligado” da LPJ, o Sr. Guilherme assina um “contrato de prestação de serviços” com a mesma LPJ, continuando a executar o mesmo tipo de atividade. Como se já não bastasse, constata-se que a empresa GMC Consultoria em Tecnologia da Informação foi aberta em 21/11/2013, isto é, enquanto o colaborador ainda era empregado da LPJ e, 10 (dez) dias depois, ele se desliga da LPJ e no mesmo dia assina um “contrato de prestação de serviços” com o até então empregador.

5.14. GOAL Consultoria e Informática Ltda, CNPJ 07.155.824/0001-80:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à GOAL Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do titular de firma individual Laios de Assis Oliveira, CPF 036.547.326-07, detentor de 100% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde outubro/2008, permanecendo até o momento.

[...]

5.15. GP & P Consultoria Ltda, CNPJ 10.486.826/0001-66:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à GP & P, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Gustavo Galvani Resende, CPF 030.921.836-57, detentor de 99% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Por outro lado, analisando o contrato celebrado entre as partes, verifica-se que o mesmo foi assinado em 02/01/2013. Entretanto, consta na contabilidade da empresa LPJ, na conta 5.5.03.013.3967 (intitulada “Viagens e Estadias”),

lançamento referente a ajuda de custo de viagem para Gustavo Galvani, no valor de R\$ 420,00, no dia 24/04/2017.

- Da mesma forma, consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde setembro/2008, permanecendo até o momento.

[...]

5.16. Jakeline Martins A. Costa – Soluções em Tecnologia da Informação, CNPJ 14.987.263/0001-40:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à Jakeline Martins, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física da sócia administradora Jakeline Martins Aparecida Costa, CPF 089.547.516-28, detentora de 100% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócia como única prestadora de serviços neste período fiscalizado.

- Por outro lado, analisando o contrato celebrado entre as partes, verifica-se que o mesmo foi assinado em 01/02/2013. Entretanto, consta na contabilidade da empresa LPJ, na conta 5.5.03.013.3967 (intitulada “Viagens e Estádias”), lançamento referente a ajuda de custo de viagem para Jakeline Martins, no valor de R\$ 400,00, no dia 08/08/2016.

- Da mesma forma, consultando o perfil profissional desta colaboradora no LinkedIn, verifica-se a informação de que ela pertence ao “grupo LPJ” desde janeiro/2012, permanecendo até o momento.

[...]

5.17. JC Consultoria em Informática Ltda, CNPJ 19.446.906/0001-62:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à JC Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Clayton Rios da Conceição, CPF 014.569.936-66, detentor de 50% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Por outro lado, analisando o contrato celebrado entre as partes, verifica-se que o mesmo foi assinado em 05/10/2015. Entretanto, consta na contabilidade da empresa LPJ, na conta 5.5.03.013.3967 (intitulada “Viagens e Estádias”),

lançamento referente a reembolso de viagem de Clayton Rios, no valor de R\$ 1.187,64, no dia 01/09/2017.

5.18. JRC Soluções de TI, CNPJ 18.309.937/0001-09:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à JRC, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do titular de firma individual Jefferson Rodrigues da Cunha, CPF 063.330.476-00, detentor de 100% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Por outro lado, analisando o contrato celebrado entre as partes, verifica-se que o mesmo foi assinado em 27/05/2013. Entretanto, consta na contabilidade da empresa LPJ, na conta 1.1.04.015.313 (intitulada “Adiantamento de Férias”), lançamento referente a adiantamento de férias para Jefferson Rodrigues, no valor de R\$ 2.350,74, no dia 27/01/2017.

- Já em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, verifica-se que o colaborador foi empregado de 01/02/2016 a 01/12/2016. Entretanto, conforme pode ser facilmente verificado, há emissão de nota fiscal de prestação de serviços no próprio ano de 2016, quando o colaborador constava formalmente como empregado da LPJ.

- Além disso, em 2017 trabalhou como empregado na empresa Okto Soluções Empresariais Ltda (nome fantasia: LPJ It Consulting) CNPJ 26.571.416/0001-53, empresa do grupo LPJ e voltou a trabalhar em 10/2018 para LPJ CONSULTORIA E TREINAMENTO LTDA, o que demonstra, ainda mais, a continuidade de sua ligação com a LPJ.

- Da mesma forma, consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde maio/2013, permanecendo até o momento.

[...]

5.19. KLIMA Consultoria em Informática Ltda, CNPJ 09.614.478/0001-86:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à KLIMA Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Klaiton Lopes Lima, CPF 050.889.146-95, detentor de 99% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao

Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde 2009, permanecendo até o momento.

[...]

5.20. LBFT Soluções em SAP Ltda, CNPJ 13.439.223/0001-00:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à LBFT, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Leonardo Bruno de Freitas Tercio, CPF 059.196.276-46, detentor de 90% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Por outro lado, analisando o contrato celebrado entre as partes, verifica-se que o mesmo foi assinado em 07/01/2013.

- Já em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, verifica-se que o colaborador foi empregado de 22/04/2015 a 01/07/2015. Ou seja, conforme pode ser facilmente constatado, verifica-se a existência de vínculo trabalhista deste colaborador durante a vigência do contrato de prestação de serviços.

[...]

5.21. Lima Lima Serviços de Processamento de Dados Ltda, CNPJ 03.151.324/0001-19:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à Lima Serviços, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Vinícius Eustáquio Lima, CPF 860.697.806-04, detentor de 75% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde fevereiro/2010, permanecendo até o momento.

[...]

5.22. LL Consultoria em TI Ltda ME, CNPJ 10.422.915/0001-49:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à LL Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador Leonardo Lavarini Machado, CPF 883.475.326-72, detentor de 99% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde fevereiro/2012, permanecendo até o momento.

[...]

5.23. MML Soluções em TI Ltda – ME, CNPJ 13.120.884/0001-60:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à MML Soluções, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física da titular de firma individual Maria Alice de Souza Leite, CPF 052.386.136-28, detentora de 100% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Consultando o perfil profissional desta colaboradora no LinkedIn, verifica-se a informação de que ela pertence ao “grupo LPJ” desde janeiro/2013, permanecendo até o momento.

[...]

5.24. Nova Consultoria Ltda, CNPJ 04.849.631/0001-30:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à Nova Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio gerente Paulo Ferreira Café, CPF 401.292.766-34, detentor de 99% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Por outro lado, analisando o contrato celebrado entre as partes, verifica-se que o mesmo foi assinado em 02/01/2013. Entretanto, consta na contabilidade da empresa LPJ, na conta 5.5.01.003.3711 (intitulada “Assistência Médica e Social”), lançamento referente a exame médico para Paulo Ferreira, no valor de R\$ 35,00, no dia 10/07/2017.

- Consultando o perfil deste colaborador no Facebook, verifica-se a informação de que ele trabalhou no grupo LPJ.

[...]

5.25. Pablo Henrique Pereira, CNPJ 20.289.392/0001-68:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à Pablo Henrique, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do titular de firma individual Pablo Henrique Pereira, CPF 038.227.846-13, detentor de 100% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador em algumas publicações da internet, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde 2014, permanecendo até o momento.

[...]

5.26. Paulo S. Vinhal Informática – EPP, CNPJ 14.559.310/0001-55:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à Paulo S. Vinhal Informática, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do relatório fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do titular de firma individual Paulo Simão Vinhal, CPF 569.018.956-15, detentor de 100% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Por outro lado, analisando o contrato celebrado entre as partes, verifica-se que o mesmo foi assinado em 01/02/2013. Entretanto, consta na contabilidade da empresa LPJ, na conta 5.5.03.013.3967 (intitulada “Viagens e Estádias”), lançamento referente a pagamento reembolso despesas para Paulo Simão, no valor de R\$ 499,00, no dia 03/11/2017.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde março/2012, permanecendo até o momento.

[...]

5.27. Rasop Tecnologia Ltda, CNPJ 10.624.234/0001-63:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à Rasop Tecnologia, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do sócio administrador

Rodrigo Amaro de Sousa, CPF 047.771.496-09, detentor de 98% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde julho/2011, permanecendo até o momento.

[...]

5.28. RG França Consultoria em TI Ltda - ME, CNPJ 18.286.254/0001-83:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à RG França Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do titular de firma individual Ricardo Giori França, CPF 001.175.136-36, detentor de 100% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócio como único prestador de serviços neste período fiscalizado.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele pertence ao “grupo LPJ” desde 2013, permanecendo até o momento.

[...]

5.29. Rodrigo Martins Faraco ME, CNPJ 21.217.360/0001-10:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à Rodrigo Martins, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do titular de firma individual Rodrigo Martins Faraco, CPF 044.159.326-73, detentor de 100% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

- Consta na contabilidade da empresa LPJ, na conta 5.7.03.005.4405 (intitulada “Viagens Terrestres”), lançamento referente a pagamento reembolso de despesas para Rodrigo Martins Faraco, no valor de R\$ 449,40, no dia 28/06/2016 ou na conta 4.2.1.01.064 (intitulada “Despesa de Alimentação”), lançamento efetuado no dia 25/02/2016, no valor de R\$ 293,62.

5.30. Sanzio Silveira ME, CNPJ 03.029.802/0001-12:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à Sanzio Silveira, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário

de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física do titular de firma individual Sanzio Silveira, CPF 878.371.966-00, detentor de 100% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

- Em consulta ao CNIS, verifica-se que Sanzio foi empregado da empresa LPJ de 07/2010 a 08/2011.

- Consultando o perfil profissional deste colaborador no LinkedIn, verifica-se a informação de que ele faz parte do “grupo LPJ”.

[...]

5.31. WA Consultoria Ltda, CNPJ 11.767.447/0001-07:

- Todos os pagamentos efetuados pela LPJ Consultoria e Treinamento Ltda à WA Consultoria, por meio das notas fiscais apresentadas, estão sendo considerados (conforme demonstrado ao longo do Relatório Fiscal) como salário de contribuição pelos serviços prestados pela pessoa física da titular de firma individual Ana Flávia Neri Pinto Teixeira, CPF 001.179.486-08, detentora de 100% do capital social, conforme verificado em consulta aos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil e corroborado pela informação da própria LPJ que, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1, declara tal sócia como única prestadora de serviços neste período fiscalizado.

- Consultando o perfil profissional desta colaboradora no LinkedIn, verifica-se a informação de que ela pertence ao “grupo LPJ” desde junho/2009, permanecendo até o momento.

[...]

Com isso, a fiscalização conclui que, em virtude de todo o conjunto de provas, a realidade empírica dos fatos constatados converge para a caracterização de uma relação típica qualificada como de segurado empregado, no qual as pessoas físicas acima atuaram efetivamente como segurados obrigatórios qualificados como segurados empregados para a autuada no período fiscalizado.

A recorrente entende que pode terceirizar e que não há esse vínculo de segurado empregado, porém não lhe assiste razão. Veja-se.

De início, cite-se o que dispõe o §2º do artigo 229 do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3.048, de 1999:

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

[...]

§ 2º Se o Auditor Fiscal ... constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inciso I do caput do art. 9º, deverá desconsiderar o vínculo

pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

Art. 9º São segurados obrigatórios da previdência social as seguintes pessoas físicas:

I - como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural a empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;

A partir da norma, é dever da autoridade lançadora buscar a verdade material dos fatos economicamente valorados pela norma tributária. Se constatado que as atividades e os negócios desenvolvidos possuem aspectos diversos dos dispositivos relativos à prestação de serviços por pessoas jurídicas, em que os sócios dessas empresas contratadas atuam como segurados empregados da contratante, deve a autoridade fiscal autuar a contratante e classificar os prestadores de serviços (sócios das contratadas), segundo a sua efetiva natureza jurídica, ou seja, como segurados empregados da contratante.

A Autoridade Fiscal deve instruir o Auto de Infração de maneira que fique demonstrada a presença dos elementos fático-jurídicos caracterizadores da relação de segurado obrigatório da Previdência Social na qualidade de segurado emprego. Esses requisitos são a pessoalidade, a onerosidade, a não eventualidade e a subordinação, conforme estabelecido no artigo 12, I, “a”, da Lei nº 8.212, de 1991, cujo teor é repetido no artigo 9º, I, “a”, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048.

Pois bem. Da análise de toda a documentação colmatada aos autos, na qual se incluem *contratos, notas fiscais, publicização do LinkedIn, situação fática das pessoas jurídicas contratadas, cláusulas contratuais e relacionamento dos sócios das contratadas com a contratante*, inclusive do exame da contabilidade e da consulta aos dados constantes dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, conclui-se que a empresa autuada, na verdade, utilizava os referidos contratos de prestação de serviços para remunerar, por interpostas pessoas jurídicas, sócios delas que atuavam como seus segurados empregados exercendo atividades com vínculo qualificado como assessores e consultores na área de informática (*a remuneração era efetuada por meio do faturamento de notas fiscais emitidas pelas pessoas jurídicas*).

Os segurados empregados exerciam atividades sob exclusivas ordens da contratante autuada recorrente, conforme se verifica no relatório fiscal em consonância com as provas dos autos, sem que a autuada recorrente tenha conseguido refutar a verdade material que se apresentou descortinada.

Observe-se que a autoridade lançadora destaca, por exemplo, que Alessandra Carvalho Dutra, sócia administradora da pessoa jurídica Angra Consultoria Ltda, foi, inclusive, empregada da autuada no período de 01/02/2013 a 07/05/2014 e que, 01 (um) dia após ser rescindido o seu contrato de trabalho, assinou como representante da pessoa jurídica “*contrato de prestação de serviços*” com a mesma autuada, continuando a executar o mesmo tipo de atividade e, como se já não fosse o bastante, se constatou que a empresa Angra Consultoria Ltda

só teria sido formalmente constituída em 22/05/2014, isto é, quatorze (14) dias após já ter sido assinado o “*contrato de prestação de serviços*”. Este fato, somado a outros tantos, bem identificam o véu que foi afastado a partir da revisão dada pelo lançamento de ofício.

Em relação à pessoa jurídica GMC Consultoria em Tecnologia da Informação Ltda, cujo sócio administrador era Guilherme Matheus Cerqueira, constatou-se que Guilherme foi empregado da autuada no período de 08/01/2013 a 01/12/2013, tendo sido contratada a pessoa jurídica por ele gerida no mesmo dia em que rescindiu o seu contrato de trabalho.

Em relação à pessoa jurídica JRC Soluções de TI, cujo titular da firma individual é Jefferson Rodrigues da Cunha, constatou-se que o contrato, embora tenha sido assinado em 27/05/2013, consta na contabilidade da autuada, na conta contábil 1.1.04.015.313, um lançamento referente a adiantamento de férias para o referido prestador de serviço, no valor de R\$ 2.350,74, no dia 27/01/2017. Já em consulta aos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, verificou-se que Jeferson foi empregado da autuada no período 01/02/2016 a 01/12/2016, entretanto, emitiu nota fiscal de prestação de serviços no próprio ano de 2016 (*notas fiscais 1 - 01/2016; e 2 - 02/2016, conferir e-fl. 73*), quando ainda constava formalmente como empregado da autuada. Além disso, em 2017, trabalhou como empregado na empresa Okto Soluções Empresariais Ltda (*nome fantasia: LPJ It Consulting*), CNPJ 26.571.416/0001-53, empresa do grupo da autuada LPJ, e voltou a trabalhar, em 10/2018, para LPJ CONSULTORIA E TREINAMENTO LTDA (autuada), o que demonstra a continuidade de sua ligação com a LPJ.

Quanto à empresa LBFT Soluções em SAP Ltda, cujo sócio administrador era Leonardo Bruno de Freitas Tercio, constata-se que o contrato foi celebrado entre as partes em 07/01/2013, no entanto, verificou-se que Leonardo foi empregado da autuada no período de 22/04/2015 a 01/07/2015, ou seja, verifica-se a existência de vínculo trabalhista deste colaborador durante a vigência do contrato de prestação de serviços.

Segundo a autoridade lançadora, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 01, a autuada respondeu que a maioria dos sócios das empresas contratadas lhe prestou serviços com exclusividade no período fiscalizado, conforme “itens 5.1 a 5.31” do Relatório Fiscal.

Ressalte-se que, mesmo para as pessoas jurídicas que possuíam outros sócios, também profissionais especializados, a situação de segurado empregado foi atribuída tão somente para a pessoa física identificada como sendo a que prestou os serviços pessoalmente à autuada.

Some-se a todo este contexto que ao verificar a base de dados dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as empresas prestadoras de serviços contratadas, de forma coincidente, não tinham segurados empregados, temporários ou avulsos registrados.

Demais disto, foram encontrados lançamentos contábeis que indicam o pagamento de benefícios, que são típicos para segurados empregados, destinados as pessoas físicas que são

as sócios das pessoas jurídicas contratadas. Parte destes lançamentos são reembolsos com viagens.

Quanto aos reembolsos de despesas com viagens realizados em nome das pessoas físicas das empresas contratadas formalmente, verifica-se que tiveram como base os relatórios de viagens emitidos pelas pessoas físicas, individualmente, o que claramente afasta a impessoalidade das contratações, como ficou demonstrado nos seguintes casos:

- a) Pagamento de despesas com a alimentação a Aislan Freitas Botelho, sócio administrador da AFB Consultoria de Sistemas Ltda, CNPJ 08.257.655/0001-51, (conta contábil 4.2.1.01.064 - Despesas de Alimentação);
- b) Pagamento de despesas de viagem a Aldrin Ferreira da Rocha, sócio administrador da empresa AFR Consultoria, Assessoria e Treinamento Ltda, CNPJ 03.524.051/0001-00, (conta contábil 1.1.04.015.316 - Adiantamentos para Viagens);
- c) Pagamento de despesas de viagem a Alessandra Carvalho Dutra, sócia administradora da empresa Angra Consultoria Ltda, CNPJ 20.302.221/0001-21, (conta contábil 5.5.03.013.3967 - Viagens e Estadias);
- d) Pagamento de despesas com a alimentação e viagens a Erico Alckimin Magalhães, titular da firma individual E A Magalhães Consultoria ME, CNPJ 19.762.021/0001-72, (conta contábil 4.2.1.01.060 - Despesas de Viagens e conta contábil 4.2.1.01.064 - Despesa de Alimentação);
- e) Pagamento de despesas com viagens a Fernando Elias de Oliveira Reis, sócio administrador da Endaksi Consulting Ltda, CNPJ 04.152.913/0001-84, (conta contábil 5.7.03.005.4405 - Viagens Terrestres);
- f) Pagamento de despesas de viagem a Gustavo Galvani Resende, sócio administrador da empresa GP&P Consultoria Ltda, CNPJ 10.486.826/0001-66, (conta contábil 5.5.03.013.3967 - Viagens e Estadias);
- g) Pagamento de despesas de viagem a Jakeline Martins Aparecida Costa, titular da firma individual Jakeline Martins A. Costa – Soluções em Tecnologia da Informação, CNPJ 14.987.263/0001-40, (conta contábil 5.5.03.013.3967 - Viagens e Estadias);
- h) Pagamento de despesas de viagem a Clayton Rios da Conceição, sócio administrador da empresa JC Consultoria em Informática Ltda, CNPJ 19.446.906/0001-62, (conta contábil 5.5.03.013.3967 - Viagens e Estadias);
- i) Pagamento de exames médicos a Paulo Ferreira Café, sócio gerente da empresa Nova Consultoria Ltda., CNPJ 04.849.631/0001-30, (conta contábil 5.5.01.003.3711 - Assistência Médica e Social);
- j) Pagamento de despesas de viagem a Paulo Simão Vinhal, titular de firma individual Paulo S. Vinhal Informática, CNPJ 14.559.310/0001-55, (conta contábil 5.5.03.013.3967 - Viagens e Estadias); e

k) Pagamento de despesas com viagens a Rodrigo Martins Faraco, titular de firma individual da Rodrigo Martins Faraco, CNPJ 21.217.360/0001-10, (conta contábil 5.7.03.005.4405 - Viagens Terrestres).

Além de se tratar de serviços de necessidade permanente, havia a concessão de benefícios de índole tipicamente de segurado empregado, como os constatados **pagamentos de adiantamento de férias, viagens e estadias, alimentação e assistência médica**, comprovando-se a habitualidade e a não-eventualidade dos serviços contratados.

Ressalte-se que a autuada deduziu essas despesas como se fossem suas, o que evidencia a forma espúria de contratação de pessoas jurídicas.

A onerosidade foi evidenciada e comprovada nos autos, pois a autoridade lançadora relacionou as notas fiscais emitidas em cronologia mensal, nas quais estão demonstradas que para diversos dos prestadores de serviços os valores não variavam ao longo do ano, ou seja, a autuada pagava um valor fixo mensal, conforme se verifica no Anexo 1 do Relatório Fiscal (e-fls. 65 a 79).

Quanto à subordinação, restou evidenciada nos autos em razão das cláusulas dos instrumentos contratuais analisados e dos seus respectivos termos de formalização e enquadramentos citados no Relatório Fiscal, que, em essência, autorizavam a contratante a definir, a seu critério, por quem, como e quando os serviços deveriam ser prestados. Havia uma subordinação da suposta pessoa jurídica contratada, o que não se coaduna com a autonomia que devia principiar uma empresa independente, se fosse efetiva a prestação de serviço por PJ.

Em realidade, a subordinação era da pessoa física, encontrando-se ao comando da contratante sem independência funcional.

Nesse ponto, considerando-se as características inerentes aos serviços relacionados e os resultados produzidos, não é crível que os sócios das pessoas jurídicas tenham prestado serviços de maneira autônoma e independente, tal como seria natural numa prestação efetuada por pessoas jurídicas prestadoras de serviços, sendo lógica a conclusão de que, por exercerem atividades sob comando da autuada, tais profissionais se encontravam, de fato, subordinados às diretrizes empresariais da contratante, como pessoas físicas.

O trabalho autônomo pressupõe a independência do profissional contratado para definir como o serviço será prestado. Essa independência é incompatível com a natureza das atividades exercidas pelos sócios das pessoas jurídicas no contexto concreto pelos fatos observados e cláusulas contratuais e demais elementos constatados nos quais há determinação de serviços dirigidos nos moldes definidos em operacionalidade pela contratante de forma subordinada e diretiva. A situação de fato demonstra que as pessoas físicas (sócios das contratadas) foram inseridas na cadeia produtiva do sujeito passivo, inclusive algumas se identificando como tal em rede social profissional (*Linkedin*).

A distinção fundamental do caso em espécie é a subordinação. Não se aplica o art. 129 da Lei nº 11.196 em razão do trabalho ser subordinado, com comando pelo tomador dos serviços, sem independência do profissional/empresa PJ. Os trabalhadores estavam inseridos de

forma subordinada no processo produtivo da atividade do sujeito passivo e, lado outro, a atuada, por sua vez, não trouxe aos autos qualquer elemento concreto capaz de demonstrar que os serviços foram prestados de maneira autônoma pelos profissionais contratados, ou seja, verdadeiramente por suas aduzidas empresas, não se afastou a acusação de que, em realidade, eram interpostas pessoas jurídicas para simular outra relação que a efetiva de segurado empregado. Não se demonstrou qualquer independência para executar os serviços contratados a seu modo e tempo.

Outro ponto a destacar é que, mesmo após o advento da Lei nº 13.429, de 2017, em que é lícita a terceirização da atividade-fim, não se impede o reconhecimento do vínculo de segurado emprego entre os trabalhadores da empresa terceirizada (prestadora) e a empresa tomadora, quando se comprove essencialmente elemento de subordinação. O que deve ser considerado é a relação de independência entre os segurados vinculados ao prestador de serviço e o tomador, qualquer que seja a atividade na qual estejam alocados, atividade-meio ou atividade-fim. Se não há independência, se há subordinação entre o trabalhador e a pessoa física prestadora é porque há subordinação e existe o vínculo de segurado empregado.

Assim, se o prestador de serviço por intermédio de pessoa jurídica no desenrolar dessa prestação de serviços, em realidade, acaba por refletir que há uma relação de subordinação e dependência, comando, direção, gerência por parte do próprio tomador em relação a esse segurado, pouco importa se a atividade é fim ou é meio, pois, no caso, insere-se elemento fundamental que nada tem a ver com a atividade em si, mas com a dependência desse prestador de serviço em relação ao contratante, de modo a caracterizar e comprovar o vínculo de segurado empregado na forma da legislação previdenciária com o viés que atinge o âmbito fiscal-tributário.

Embora os contratos estejam formalizados, os fatos apurados revelam que a atuada desejava contratar serviços de natureza contínua, pessoal e subordinada, o que constituiu causa objetiva da vinculação dos prestadores de serviços (pessoas físicas – sócios) à atuada, na condição de segurados empregados e não contratação de pessoa jurídica.

Para se ter caracterizada a figura do segurado empregado e o fato imponível da contribuição previdenciária, basta a presença material dos requisitos prescritos na hipótese de incidência tributária, independentemente da aparência jurídica conferida à prestação de serviços, bem como eventual ciência ou consentimento do empregado com a contratação irregular. Na verdade, demonstrando-se a subordinação o segurado empregado se apresenta como vulnerável e com seu consentimento violado.

Destaque-se que a autoridade lançadora analisou, um a um, os prestadores de serviços da atuada, itens “5.1 a 5.31” do Relatório Fiscal, e a maioria absoluta apresenta-se em redes sociais como profissionais vinculados ao “Grupo LPJ”. É verdade que esse fato, por si só, não comprova a existência de relação de empresa com segurado empregado, mas, somado a todos os outros elementos permitem facilmente concluir pela relação de segurado emprego que se descortina e se apresenta como realidade empírica observável.

Cabe destacar que os contratos celebrados entre os prestadores de serviços e a autuada eram todos padronizados, cujo objeto era prestação de serviços na área de assessoria e consultoria em informática, conforme se depreende cláusula primeira dos contratos. Aliás, a autuada precisava de “pessoal” para executar para ela tais atividades no cumprimento de suas finalidades e objetivos econômicos.

Como já ponderado, a fiscalização verificou, ainda, que as empresas contratadas pela autuada, em quase sua totalidade, não possuíam empregados.

Vê-se da análise do Relatório Fiscal (conferir e-fls. 22 e 23) que o domicílio fiscal de 14 das 31 empresas prestadoras de serviços coincidia com endereço residencial dos sócios e as empresas não tinham estrutura empresarial e profissional próprias.

Em relação ao preço e à forma de pagamento ajustados entre as partes, eram dispostas em Anexo do contrato, em que a remuneração era estipulada por hora trabalhada. Verificou-se, ainda, que a maioria das empresas contratadas emitia notas fiscais sequenciais, mensalmente, com ausência de especificação clara dos serviços envolvidos, pois informava na discriminação “*prestação de serviços de consultoria em tecnologia da informação*”, como também não informava a quantidade e preços unitários.

A autuada recorrente argumenta que as notas fiscais emitidas pelas empresas contratadas pela recorrente não são sequenciais e não possuem valores iguais, conforme alega o documento de fiscalização, no entanto, não lhe assiste com a prova evidenciada, pois, conforme se pode verificar analisando o anexo “*Tabela 1 – Relação nominal dos prestadores de serviços e respectivas notas fiscais*” (conferir e-fls. 65/79), em muitos casos, as notas fiscais eram sequenciais e com valores idênticos durante o ano, inclusive conforme se vê destacado na decisão de primeira instância (e-fls. 1.033/1.035).

Conclui-se que, pela regularidade e repetição dos valores pagos aos contratados durante praticamente todo o ano, estes tinham natureza salarial do que a contrapartida por serviços prestados por pessoas jurídicas.

Como pode se observar pelos valores regularmente desembolsados pela contratante, não havia risco da atividade econômica das pessoas jurídicas prestadoras de serviço, pois independentemente dos resultados apresentados, os contratados recebiam seus pagamentos, mensalmente. Cabe ressaltar ainda que muitos dos contratos de prestação de serviços examinados descreviam sucintamente o objeto, não existindo projeto, cronograma de execução, custos das etapas e outras informações imprescindíveis para o posterior acompanhamento dos serviços contratados.

Percebe-se que essas atribuições são o dia a dia de uma empresa cujo objeto social é a assessoria e consultoria técnica na área da informática, elaboração de projetos de integração na área da tecnologia da informação, desenvolvimento, licenciamento de softwares e manutenção em software de terceiros. Portanto, atividades do quadro funcional da empresa fiscalizada e não atividade específica de uma pessoa jurídica contratada para tal fim.

O que se evidencia é a contratação de segurados empregados com subordinação para compor equipe de consultores de maneira permanente da atuada, o que, inclusive, vai ser em alguns casos divulgado pelos contratados no *Linkedin*.

O controle dos serviços prestados, previsto em contrato, com verdadeiro poder diretivo, orientador, mostra-se suficiente para definir padrões, normas, critérios e procedimentos dos serviços, a critério da empresa LPJ atuada recorrente, aliada à falta de obrigações contratuais da contratante, que apresentou contratos altamente padronizados, similares aos de adesão, o que pode ser traduzido como falta de liberdade negocial das contratadas, demonstrando vulnerabilidade e vício de consentimento.

O fato de as empresas prestadoras de serviços terem como exclusiva ou principal fonte pagadora a atuada embasa a conclusão de que dela dependiam para sua existência e reforça a constatação de que a razão de ser das referidas prestadoras era o vínculo de seus sócios com a atuada recorrente

Outro indício que aponta para a simulação na contratação das pessoas jurídicas é a falta de estrutura empresarial e profissional próprias, como ficou demonstrado pela fiscalização

A fiscalização identificou empregado que, durante a relação de emprego, foi remunerado pelo trabalho realizado nessa condição concomitante com o pagamento a ele efetuado pela fiscalizada, mediante apresentação de nota fiscal de serviços, emitida por pessoa jurídica da qual o empregado era empresário individual na área de assessoria e consultoria em informática, como ocorreu no caso de Jefferson Rodrigues da Cunha, titular da firma individual JRC Soluções.

A atuada cita algumas empresas que foram constituídas antes da celebração dos contratos de prestação de serviços, o que afastaria o argumento da fiscalização sobre a relação de segurado empregado. Conquanto, cabe destacar que o fato de existir pessoas jurídicas qualificadas como interpostas constituídas com tempo anterior não afeta em nada a autuação, pois a fiscalização, em nenhum momento, indica que tais pessoas jurídicas teriam sido constituídas por ordem da atuada, pois o que interessa é como se processou a prestação de serviço e não restaram dúvidas de que foram as pessoas físicas sócias dessas empresas que, em nítida relação de segurado emprego, em razão essencialmente de subordinação e vulnerabilidade, com vício de consentimento, que prestaram serviços para a atuada.

Destaque-se que as imputações realizadas pela autoridade fiscal não se deram a partir de um único indício, mas da apuração de uma série de elementos que dão sustentação ao procedimento realizado. Pode-se dizer que, considerados de maneira isolada, os fatos arrolados pela fiscalização poderiam não configurar necessariamente nenhuma ilegalidade e até ser justificados por questões circunstanciais. Entretanto, considerados em conjunto, formam um todo inequívoco, ensejando a convicção a respeito da verdadeira situação fática ocorrida.

Destaque-se que a fiscalização, quando se envolve na apuração de eventuais ilícitos tributários, normalmente é feita por meio de um quadro probatório em que várias provas,

indiciárias ou não, quando combinadas formam um quadro geral da operação, revelando a verdade material. Em outras palavras, a reunião de cada uma das provas adquire valor maior do que a simples análise individual, pois permite a compreensão do contexto da operação como um todo formando o standard probatório necessário para revelar a verdade material.

De mais a mais, não houve desconsideração da personalidade jurídica das empresas contratadas, mas tão somente a observação dos fatos efetivamente ocorridas na prática em experiência empírica observada com constatação da ocorrência do fato gerador do tributo através de elementos constitutivos da obrigação tributária. Observou-se simulação, que é uma das formas de fraude fiscal, um defeito do ato jurídico expressamente prevista no § 1º do art. 167 da Lei nº 10.406, de 2002 (Código Civil). Logo, o negócio jurídico realizado com a finalidade de dissimular a ocorrência de fato gerador da obrigação tributária não refuta a constatação fiscal que implica na constituição efetiva do crédito tributário, até porque cabe a autoridade lançadora, nos termos do art. 142 do CTN, verificar a ocorrência do fato imponível utilizando os critérios fáticos observados na prática empírica, *ex vi* das disposições do art. 118, I e II, em sintonia com o dever de revisão, na forma da disciplina do art. 149, especialmente quando se constata simulação, a teor do inciso VII.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste processo de lançamento de Terceiros, cujo resultado segue o principal das contribuições previdenciárias (Processo nº 15504.724572/2019-01).

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

Em apreciação racional com base na legislação tributária e processual, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço parcialmente do recurso voluntário, exceto quanto ao pedido de exclusão de empresas como responsáveis solidárias, por conseguinte deixando de analisar o argumento sobre formação de grupo econômico, inclusive porque sequer imputada responsabilidade solidária nestes autos; e, no mérito, na parte conhecida, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço em parte do recurso voluntário, exceto quanto às alegações sobre exclusão de responsabilidade solidária; e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

Assinado Digitalmente

Leonam Rocha de Medeiros

ACÓRDÃO 2004-000.455 – 2ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 15504.725568/2019-51

DOCUMENTO VALIDADO