



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16641.720049/2016-42
ACÓRDÃO	2402-013.353 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	16 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SILVIO LUIZ CALEGARO JUNIOR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2001, 2002, 2004, 2005

NULIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS POR MEIO DE INTERPOSTA PESSOA.

Evidenciado que o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis por intermédio de interposta pessoa e não os ofereceu à tributação nas correspondentes declarações de ajuste anual, resta confirmada a omissão de rendimentos apurada.

Em que pese a possibilidade de contratação de pessoa jurídica para prestação de serviço, deve-se analisar a ocorrência de simulação no caso concreto.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, C DO CTN. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA PARA 100%.

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”.

A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com

efeito, a multa de ofício qualificada teve seu percentual reduzido de 150%(cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de origem; (ii) por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%. Vencidos os Conselheiros Gregorio Rechmann Junior e Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano que deram provimento ao recurso..

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Marcus Gaudenzi de Faria, Gregorio Rechmann Junior, Alexandre Correa Lisboa, Joao Ricardo Fahrion Nuske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Rodrigo Duarte Firmino (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto nos autos do processo nº 16641.720049/2016-42, em face do acórdão nº 08-39.898, na qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação.

O lançamento realizado decorre de suposta omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica – rendimentos do trabalho com vínculo empregatício – decorrente da realização de irregular pejetização.

Entendeu a fiscalização que a os valores recebidos através da Pessoa Jurídica BATIRA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA, pagos pela empresa COMIL ÔNIBUS S.A., consistiriam, em verdade, em contraprestação pelo trabalho com vínculo empregatício realizado pelo ora recorrente.

Como fundamento para justificar a ocorrência de uma irregular pejetização o Relatório Fiscal informa que o contribuinte exercia função de Diretor de Operações na empresa

COMIL e teria a empresa BATIRA sido contratada para realizar a implantação do projeto Lorena, uma nova fábrica de ônibus.

Todavia, afirma a fiscalização que era cobrado da empresa contratante COMIL ÔNIBUS S/A o ressarcimento de despesas com plano de saúde e outros benefícios, como, por exemplo, a participação nos lucros e resultados e 13 . salário, emitindo documentos fiscais em acobertamento a estes pagamentos.

As notas fiscais emitidas foram sequenciais, sendo a COMIL a única empresa contratante da BATIRA, tendo sido a empresa BATIRA constituída no mesmo período em que foi contratada pela COMIL, sugerindo, na visão da fiscalização, que a mesma foi criada tão somente para receber os valores na pessoa jurídica.

Afirma também a fiscalização que, mesmo tendo sido notificado o contribuinte e a empresa COMIL, não foram apresentados comprovantes dos serviços de fato prestados pela empresa BATIRA.

Por fim, o contribuinte, além de sócio da empresa contratada BATIRA, era também declarado como “Diretor geral de empresa e organizações” em GFIP enviada pela empresa COMIL.

Em julgamento a DRJ firmou a seguinte posição:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012

NULIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

PRELIMINAR. SOBRESTAMENTO DO PROCESSO.

Não existe comando para o sobrestamento do processo, no âmbito administrativo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS POR MEIO DE INTERPOSTA PESSOA.

Evidenciado que o contribuinte recebeu rendimentos tributáveis por intermédio de interposta pessoa e não os ofereceu à tributação nas correspondentes declarações de ajuste anual, resta confirmada a omissão de rendimentos apurada.

MULTA QUALIFICADA.

Sempre que houver conduta dolosa do sujeito passivo buscando impedir ou retardar o conhecimento, por parte da autoridade fiscal, da ocorrência do fato gerador da obrigação principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, está

configurado o evidente intuito de fraude à lei tributária, a justificar a aplicação da multa qualificada.

CONTRATAÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS POR INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS JURÍDICAS. MULTA QUALIFICADA.

Configura hipótese de qualificação da multa de ofício, por força da simulação e da fraude, a situação em que o sujeito passivo simula relação contratual de prestação de serviços, utilizando-se de prestadores de serviços autônomos titulares de empresas, em manifesta interposição irregular de pessoa jurídica, com vistas à violação da legislação tributária.

BENEFÍCIOS SÓCIO-ECONÔMICOS PAGOS A “PESSOA JURÍDICA”. AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTO LÓGICO. RECONHECIMENTO DOS PAGAMENTOS COMO FEITOS À PESSOA FÍSICA, EM RAZÃO DA SUA ESPECIAL CONDIÇÃO DE “DIRETOR”.

O pagamento de benefícios de natureza socioeconômica, como participação nos lucros e resultados, assistência à saúde, seguro de vida e décimo terceiro salário não encontra premissa lógica quando se destine a uma pessoa jurídica, somente tendo cabimento à pessoa física titular desta, em razão da sua especial condição de diretor.

TRIBUTÁRIO. PREVIDENCIÁRIO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS PELO SEU TITULAR. IRREGULARIDADE.

Mostra-se irregular a interposição de pessoa jurídica na contratação de prestação de serviços quando os elementos materiais demonstram que a intenção do contratante foi a de remunerar, mediante serviços prestados, tão-somente o titular da empresa contratada, levando-se em conta a especial qualificação deste.

São elementos demonstrativos da real intenção das partes - contratação da pessoa física e não da pessoa jurídica interposta - demonstrados em conjunto: a dependência econômica em relação ao contratante; a exclusividade e sequencialidade de notas fiscais; o custeio, pelo contratante, de despesas de plano de saúde do titular da empresa prestadora e de apólice de seguro de vida em seu favor; pagamento de participação nos lucros e resultados à pessoa física do prestador; pagamento de décimo terceiro salário; notícias veiculadas publicamente reconhecendo a condição de “diretor” do titular da empresa prestadora de serviço.

TRIBUTÁRIO. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. LIBERDADE ECONÔMICA. LEGALIDADE. LIMITAÇÃO AO INTERESSE PÚBLICO. CONSEQUÊNCIAS AO CONTRATO. DESCONSIDERAÇÃO DA PERSONALIDADE JURÍDICA. INOCORRÊNCIA. AFASTAMENTO DOS EFEITOS DO CONTRATO.

O planejamento tributário é lícito, porque expressão da liberdade econômica, enquanto não violador de normas tributárias. Viola a norma tributária a contratação simulada de prestador de serviços pessoa física, na qualidade de “diretor”, utilizando-se para tanto de irregular interposição de pessoas. Hipótese

na qual não há a desconsideração da personalidade jurídica, mas mero afastamento do contrato entre pessoas jurídicas, para abranger, como de fato constatado, de um lado, como contratado, o contribuinte, pessoa física titular da pessoa jurídica e de outro lado o contratante.

É lícito à fiscalização, a partir de fatos concretos demonstrados nos autos, afastar a sujeição contratual de uma pessoa jurídica tida como contratada, para no polo passivo do contrato considerar como efetivo prestador a pessoa física de seu titular. Inteligência do parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional - CTN, que, no âmbito previdenciário, já conta com a previsão da prestação de serviços pela pessoa física na qualidade de segurado contribuinte individual, dispensando-se nova legislação quanto a esta situação.

SIMULAÇÃO. DESCONSIDERAÇÃO DE ATO OU NEGÓCIO JURÍDICO.

Os indícios coletados nos autos denunciam a existência de simulação em atos jurídicos praticados, com o intuito doloso de excluir ou modificar as características essenciais do fato gerador da obrigação tributária, o que autoriza a desconsideração dos efeitos dos atos viciados, para que se operem consequências no plano da eficácia tributária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2011, 2012 DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Sobreveio Recurso Voluntário alegando, em síntese 1) Nulidade por cerceamento de defesa; 2) a liberdade de contratação como pessoa jurídica; 3) inovação da decisão da DRJ sobre presunções; 4) inoccorrência de fato ensejador de qualificação da multa

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **João Ricardo Fahrion Nüske**, Relator

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

1. DA NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA

Sustenta o recorrente a ocorrência de nulidade por cerceamento de defesa tendo em vista que a decisão recorrida deixou de apreciar as razões da contratação da pessoa jurídica.

Conforme se verifica da decisão recorrida a mesma assim se manifestou:

Portanto, o que se tem nos autos nada mais é do que a verificação de que a prestação de serviços formalmente feita pela empresa prestadora de serviços de assessoria BATIRA Consultoria Empresarial Ltda, nada mais foi do que prestação de serviços feita pela pessoa física titular desta, no caso o Sr. Silvio Luiz Calegari Junior, pois: a) há dependência econômica entre a empresa prestadora e a tomadora; b) há exclusividade na prestação de serviços à empresa tomadora; c) há pagamento, pela empresa tomadora, de benefícios socioeconômicos (PLR, assistência à saúde, seguro de vida e 13º . salário) ao titular desta, benefícios estes absolutamente descabidos em uma efetiva relação entre pessoas jurídicas; d) há o reconhecimento, pela própria empresa tomadora, de que a pessoa física representativa da pessoa jurídica integrava sua administração, na qualidade de Diretor.

Assim, fica difícil sustentar se tratar de efetivas relações entre pessoas jurídicas capaz de atrair a hipótese de exoneração de responsabilidade contida no artigo 129 da Lei nº 11.196/2005.

Ainda, em fls 68 da decisão da DRJ a matéria é novamente aprofundada.

Percebe-se, com isso, inexistir cerceamento de defesa, uma vez que a matéria foi apreciada pela decisão recorrida, cingindo-se a irresignação quanto à conclusão da decisão, que é objeto de análise de mérito.

2. DA DESQUALIFICAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA E DA CONTRATAÇÃO DA BATIRA CONSULTORIA EMPRESARIAL LTDA.

Sustenta o recorrente a impossibilidade de desqualificação da pessoa jurídica uma vez que: a) não há competência da Receita Federal para tal prática; b) o direito a liberdade negocial; c) a ofensa à legalidade para descon sideração da pessoa jurídica; d) ofensa ao art. 129 da Lei nº 11.196/05.

No que tange à desqualificação da pessoa jurídica entendo que não há reparos a realizar no lançamento, estando o mesmo de acordo com o entendimento deste CARF em outros julgados:

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2013, 2014

COMPETÊNCIA DA JUSTIÇA DO TRABALHO. RECONHECIMENTO DE ELEMENTOS CARACTERIZADORES DO SEGURADO OBRIGATÓRIO (EMPREGADO). EXERCÍCIO DO PODER DE POLÍCIA PELA AUTORIDADE FAZENDÁRIA. No exercício de seu poder de polícia, pode a autoridade fazendária reclassificar atos que visam escamotear a realidade dos fatos, desde que de forma fundamentada. PEJOTIZAÇÃO. SERVIÇOS ESPECIALÍSSIMOS. DESVIRTUAMENTO. SUBORDINAÇÃO ESTRUTURAL. Quando o serviço for executado de maneira que se caracterize a relação de emprego entre o prestador e o tomador de tal serviço, estaremos diante de um contrato de emprego, nos termos do art. 3º da CLT, o que, por força do art. 9º do mesmo diploma legal, torna nulos todos os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, fraudar ou impedir a constatação da relação de emprego advinda de tal realidade contratual, como, por exemplo, a contratação via pessoa jurídica. Um prestador de serviços que trabalhe inserido na estrutura organizacional da tomadora, prestando seu serviço de acordo com o fluxo de trabalho preestabelecido, em que o resultado de tal prestação é controlado pela contratante, sendo o trabalho parte do trabalho da contratante, não entrega um produto em si mesmo, está executando trabalho como empregado da tomadora. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. Os rendimentos recebidos pelo sujeito passivo, decorrentes do exercício da atividade remunerada caracterizada como relação de emprego, ainda que recebidos por intermédio de interposta pessoa, sujeitam-se ao imposto de renda na declaração anual de ajuste COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS NA PESSOA JURÍDICA COM O IMPOSTO DE RENDA EXIGIDO NA PESSOA FÍSICA. IMPOSSIBILIDADE. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, somente pode utilizá-lo na compensação de débitos próprios MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO. A aplicação da multa qualificada de 150% é cabível quando devidamente configurado pela autoridade lançadora o intuito de fraude definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964. Enseja qualificação da multa de ofício a simulação caracterizada pela utilização de interposta pessoa ou o pagamento de despesas pessoais do empregado como se do empregador fossem, para dissimular o recebimento de rendimentos pelo sujeito passivo na tentativa de alterar a característica do fato gerador, ao teor do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c art. 72 da Lei nº 4.502, de 1964.

Número da decisão: 2101-002.98

Ainda, não há que se falar em desqualificação da pessoa jurídica mas sim a reclassificação dos valores recebidos na pessoa jurídica como recebidos na pessoa física, sem interferir diretamente na constituição da pessoa jurídica:

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Data do fato gerador: 25/04/2012

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO PARCIAL. SUMULA CARF nº 02. Recurso tempestivo. Não conhecimento relativo às alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade uma vez que não compete ao julgador administrativo se debruçar sobre tais alegações. NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo e responsáveis solidários o exercício do contraditório e da ampla defesa. INDEPENDÊNCIA ENTRE AS ESFERAS PENAL E TRIBUTÁRIA. PROVAS E INDÍCIOS. A esfera administrativa somente está vinculada à decisão no processo penal, quando o agente é absolvido por inexistência do fato típico ou pela comprovação de não o ter praticado. Quando as situações fáticas que deram ensejo à demanda administrativa puderem ser comprovadas independentemente do desfecho do processo criminal há absoluta independência entre as esferas fiscal e penal. **SUJEITO PASSIVO. DESCONSIDERAÇÃO DE PERSONALIDADE JURÍDICA. Na constituição do crédito tributário pelo lançamento não houve desconsideração da personalidade jurídica, mas mera identificação do contribuinte segundo a regra do art. 121, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, atribuiu-se a responsabilidade pela obrigação principal àquele que de fato teve relação pessoal e direta com a situação que constituiu o fato gerador do imposto de renda.** OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE FONTES NO EXTERIOR. Está sujeita ao pagamento do imposto a pessoa física que receber de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. HIPÓTESES DE SONEGAÇÃO, FRAUDE E CONLUÍO. A omissão de rendimentos na declaração de ajuste anual, comprovada a ocorrência de sonegação, fraude e conluio, hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64, autoriza a qualificação da multa de ofício. MULTA DE OFÍCIO. MULTA ISOLADA. CUMULATIVIDADE. FUNDAMENTOS DIVERSOS. BASE DE CÁLCULO DISTINTA. A incidência cumulativa de multa de ofício e de multa isolada é legítima, pois possuem fundamentação fática e jurídica diversas.

Número da decisão: 2202-010.933

Com relação à validade da contratação da BATIRA passo agora a análise.

O presente feito teve como origem o Auto de Infração por Omissão de Rendimentos do Trabalho com vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica, tendo a fiscalização afastado a relação de Pejotização entre as empresas BATIRA Consultoria (contratada) e a COMIL (contratante).

A Constituição Federal em seu art. 170 assegura a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos.

A Lei nº 11.196/2005, quando do seu advento, regulou e deixou claro que:

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

Com isso, percebe-se a licitude da prestação de serviço por meio de pessoa jurídica, ainda que desempenhada pelo próprio sócio, sem empregados.

Quanto a este ponto, deixo claro meu posicionamento de que a existência ou não de empregado registrados na empresa contratada para prestação de serviço não serve de parâmetro para a legalidade da prestação de serviço por meio de pessoa jurídica (Pejotização). Do contrário, presumir-se-ia que toda e qualquer sociedade unipessoal, com serviço prestado pelo único sócio, seria uma hipótese de simulação de vínculo de emprego, o que não é o caso.

Ainda, tal premissa acarreta séria insegurança jurídica no mercado de trabalho, já que toda e qualquer empresa contratante de pessoa jurídica (unipessoal) estaria com elevado risco de uma autuação por simulação de relação de emprego.

Pois bem, a questão já foi analisada pelo Supremo Tribunal Federal por meio da ADPF nº 324, ao analisar a terceirização da atividade meio ou fim, restando assim firmada a tese:

1. É lícita a terceirização de toda e qualquer atividade, meio ou fim, não se configurando relação de emprego entre a contratante e o empregado da contratada.
2. Na terceirização, compete à contratante: i) verificar a idoneidade e a capacidade econômica da terceirizada; e ii) responder subsidiariamente pelo descumprimento das normas trabalhistas, bem como por obrigações previdenciárias, na forma do art. 31 da Lei 8.212/1993”

Posteriormente, novamente a Suprema Corte analisa a temática ao julgar conjuntamente a ADIn nº 3.961 e ADC nº 48:

1 - A Lei nº 11.442/2007 é constitucional, uma vez que a Constituição não veda a terceirização, de atividade-meio ou fim.

2 - O prazo prescricional estabelecido no art. 18 da Lei nº 11.442/2007 é válido porque não se trata de créditos resultantes de relação de trabalho, mas de relação comercial, não incidindo na hipótese o art. 7º, XXIX, CF. 3 - Uma vez preenchidos os requisitos dispostos na Lei nº 11.442/2007, estará configurada a

relação comercial de natureza civil e afastada a configuração de vínculo trabalhista"

Novamente, e de forma já reiterada, no julgamento do RE 958.252 (Tema 725), o STF assim se posicionou:

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.

Em que pese as manifestações acima, todas da Suprema Corte, alguns julgamentos, com entendimento diverso, foram objeto de Reclamação Constitucional, como é o caso da Reclamação nº 71.838/2024, contra decisão proferida no acórdão nº 9202-011.169 da CSRF/2ª Turma, deste CARF:

Posto isso, com fundamento no art. 992 do CPC e no art. 161, parágrafo único, do Regimento Interno do STF, julgo procedente o pedido para cassar a decisão administrativa impugnada (Acórdão 9202- 011.169 - CRSF / 2ª Turma; doc. 12), na parte em que afastou a licitude da terceirização e reconheceu a existência de vínculo de emprego entre os sócios das empresas e os reclamantes, em observância às decisões prolatadas na ADPF 324/DF e na ADC 66/DF. Condeno a União ao pagamento de honorários de advogado, no valor de R\$ 1.000,00, nos termos do art. 85, § 8º, do Código de Processo Civil, a ser executado nas instâncias ordinárias. (...).

Não significa, de forma alguma, dizer que toda e qualquer contratação de pessoa jurídica (Pejotização) não possa ser objeto de fiscalização e, identificada uma situação de simulação de relação de emprego, seja efetuado o lançamento tributário.

Todavia, a partir desta nova realidade jurisprudencial e legislativa, a análise das contratações de pessoa jurídica exige uma mudança de premissas, passando-se a (1) admitir que é possível e legal a contratação de Pessoa Jurídica; (2) que nem toda contratação de Pessoa Jurídica busca mascarar vínculo de emprego; (3) os requisitos como Pessoaalidade, Onerosidade, Não Eventualidade e subordinação também existem em relações entre pessoas jurídicas, sem que isso caracterize vínculo de emprego.

A partir disto, analisa-se o presente feito quanto ao ponto da identificação de uma relação de emprego, e não de contratação entre pessoas Jurídicas.

No presente caso, em que pese meu posicionamento favorável a ocorrência de Pejotização, inclusive quanto a empregados, desde que os serviços desempenhados sejam distintos, entendo que no presente caso há a ocorrência de fraude.

Primeiramente, o recorrente era contratado pela empresa COMIL como **Diretor Geral** não empregado, sendo tal informação declarada em GFIP corretamente e, posteriormente, sob o argumento de implantação de uma nova fábrica de ônibus urbano (Projeto Lorena), o recorrente teria tido sua empresa de Consultoria (BATIRA) para a realização do projeto.

Como inclusive confirma o recorrente, a empresa BATIRA foi fundada em 01.07.2007 e sido contratada pela COMIL em 01.08.2007, indicando aqui a criação da pessoa jurídica exclusivamente com o fim de prestar este serviço de consultoria, **o que de fato não é vedado.**

Houve exclusividade na prestação do serviço, comprovada pela emissão de Notas Fiscais sequenciais.

Considerando o Contrato de prestação de Serviço de Fls. 610 a 612, foi acordado a remuneração mensal de R\$34.000,00 pelo serviço prestado bem como, a depender dos resultados, parcela adicional equivalente ao valor mensal do contrato, além de participação nos lucros obtidos.

O serviço contratado, e talvez aqui o ponto central da análise, era o de *“consultoria e assessoria na captação de créditos e financiamentos para projeto e instalação de nova unidade industrial”*

Conforme se constata da defesa apresentada, tanto em impugnação, quanto em sede de Recurso Voluntário, em momento algum foi apresentada a diferença efetiva entre as atividades desempenhadas enquanto Diretor Geral da Empresa COMIL, daquelas desempenhadas através da contratação da empresa BATIRA, da qual o recorrente é sócio.

Em que pese o pressuposto ser a admissibilidade da contratação de pessoa jurídica, ainda que o sócio seja também vinculado como pessoa física à empresa contratante, é necessário nestes casos, sempre se comprovar a distinção das atividades realizadas enquanto pessoa física, daquelas para as quais a pessoa jurídica foi contratada.

Ainda, não resta demonstrado nos autos a atividade efetivamente prestada pela empresa contratada, que seja correspondente ao objeto do contrato apresentado pelo contribuinte.

Acaso houvesse sido apresentada uma comprovação mínima dos serviços de fato prestados, entendo que fosse o caso de provimento do recurso, porém não há nenhuma comprovação dos serviços prestados de forma concreta.

Assim sendo, em não sendo possível identificar a diferença das atividades desempenhadas enquanto diretor, daquelas para as quais a pessoa jurídica foi contratada, entendo por correto o lançamento e a decisão recorrida.

3. DA IMPOSSIBILIDADE DE PESSOA JURÍDICA SER ELEITA COMO MEMBRO DE DIRETORIA

Sustenta o recorrente a impossibilidade de a COMIL contratar a pessoa jurídica BATIRA para o exercício de cargo de diretoria.

Em que pese o argumento trazido, do Relatório Fiscal constata-se que a fiscalização não entendeu que a pessoa Jurídica BATIRA faria parte do Conselho de Administração mas sim que os pagamentos realizados para a empresa BATIRA são, na realidade, devidos à pessoa física do recorrente.

Desta forma, nego provimento neste ponto.

4. DA NÃO INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS SOBRE A MULTA

Busca a recorrente a não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

A temática já foi pacificada no âmbito do CARF por meio da Súmula nº 108:

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

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Com isso, nego provimento no ponto.

5. DA RETROATIVIDADE BENIGNA

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento), verbis:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...] § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; [...]

Assim entendido, referida penalidade deverá ser recalculada, aí se considerando o percentual atualmente vigente, que é de 100% (cem por cento).

Desta forma, dou parcial provimento ao recurso no presente ponto para limitar a multa qualificada em 100%.

Conclusão

Ante o exposto voto por conhecer do recurso voluntário interposto e rejeitar a preliminar suscitada para, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reduzir a multa ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

João Ricardo Fahrion Nüske