



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720604/2021-57
ACÓRDÃO	2102-003.991 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	30 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAN-AMERICANA INDUSTRIAS QUIMICAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

PEJOTIZAÇÃO. CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO.

Dá-se o nome de “pejotização” à situação em que o sujeito passivo mantém formalmente contratos com empresas prestadoras de serviços mas, de fato, tais serviços sejam executados pelos titulares dessas prestadoras em condições que caracterizam o vínculo empregatício. Nessas circunstâncias, deve o auditor-fiscal desconsiderar tais contratos, enquadrando esses trabalhadores como segurados empregados.

MULTA QUALIFICADA - RETROATIVIDADE BENIGNA.

Com base no §1º, VI, do art. 44 da Lei 9430/96 com as alterações promovidas pela Lei nº 14.689/23, que reduziu a multa de 150% para 100%, deve ser aplicado ao caso em análise a retroatividade benigna prevista no art. 106, II, “c”, do CTN

Aplica-se a multa qualificada prevista no artigo 44, I, § 1o da Lei nº 9.430/96 quando verificada a ocorrência de conduta dolosa caracterizada como sonegação, fraude ou conluio.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para limitar a multa de ofício qualificada ao percentual de 100%, em face da legislação superveniente mais benéfica. Vencido o conselheiro Cleber Alex Friess, que deu provimento. O conselheiro

Yendis Rodrigues Costa acompanhou o voto do relator pelas conclusões e manifestou intenção de apresentar declaração de voto

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntários interpostos contra o Acórdão nº 101-016.774, proferido pela 9ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil – DRJ01, em sessão realizada em 03 de agosto de 2022, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela empresa PAN-AMERICANA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA., CNPJ 50.142.223/0001-61, e manteve integralmente o crédito tributário lançado, responsabilizando também o seu representante legal, Sr. Filippo de Lancastre Cappellini.

A fiscalização teve origem a partir de Mandado de Procedimento Fiscal inicialmente voltado ao IOF. No decorrer das diligências, foram expedidos diversos Termos de Intimação, respondidos pela autuada no dossiê digital nº 13031.491191/2020-43. Por meio do Termo de Intimação nº 4, a empresa foi cientificada de que o procedimento passaria a incluir o exame da regularidade do recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pela empresa e reflexas nos anos-calendário de 2017 a 2019.

No curso da apuração, a fiscalização analisou contrato firmado entre a PAN-AMERICANA e a empresa SUMAR CONSULTORIA, PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E MARKETING LTDA., juntado às e-fls. 26 e seguintes, cujo objeto consistia em “assessoria e consultoria na área comercial”. O instrumento contratual foi considerado genérico, e as notas fiscais emitidas pela contratada discriminavam apenas “serviços prestados”, sem detalhamento. Ademais, não foram apresentados relatórios, pareceres ou outros documentos que comprovassem a efetiva prestação dos serviços. Constatou-se que o representante da SUMAR, Sr. Filippo de Lancastre Cappellini, era também sócio controlador do grupo econômico familiar da própria PAN-AMERICANA,

circunstância que levou a autoridade fiscal a concluir pela ocorrência de simulação e interposição de pessoa jurídica.

Em consequência, foram lavrados Autos de Infração exigindo da contribuinte as contribuições previdenciárias da empresa e do empregador, no valor de R\$ 440.384,34 de principal, R\$ 660.576,48 de multa proporcional qualificada (150%) e R\$ 55.072,00 de juros de mora, totalizando R\$ 1.156.032,82. Também foram exigidas contribuições destinadas a outras entidades e fundos (INCRA, FNDE, SEBRAE, SENAC e SESC), no valor de R\$ 98.239,43 de principal, R\$ 147.359,06 de multa e R\$ 12.284,60 de juros, totalizando R\$ 257.883,09. O lançamento foi fundamentado nos arts. 22, I e II, da Lei 8.212/91; arts. 12, I, parágrafo único, 201, I, §1º, 202, I a III, §§ 1º a 6º, e 202-A do Decreto 3.048/99; arts. 2º e 4º do Decreto 6.957/09; art. 10 da Lei 10.666/03; e art. 44, I e §1º, da Lei 9.430/96.

A contribuinte foi cientificada do lançamento em 22/07/2021, conforme termo de fls. 496. Em 20/08/2021 apresentou impugnação a fls. 183 e seguintes, com termo de protocolo a fls. 554, na qual alegou a licitude da contratação da SUMAR, a efetiva prestação de serviços e a inexistência de vínculo empregatício entre a empresa e o Sr. Filippo. A defesa sustentou que a SUMAR também prestava serviços a outras sociedades, como ASJA, UNITEC e KATRIUM, o que afastaria exclusividade, e, subsidiariamente, requereu a desqualificação da multa qualificada. O responsável solidário defendeu não estarem configurados os requisitos do art. 135, III, do CTN, postulando sua exclusão do polo passivo.

A DRJ, no entanto, entendeu caracterizada a simulação, por considerar que a pessoa jurídica SUMAR teria sido utilizada como mera interposta para dissimular remuneração paga diretamente ao Sr. Filippo, verdadeiro beneficiário dos rendimentos. Por unanimidade, manteve integralmente a exigência, julgando improcedente a impugnação.

Contra essa decisão, a pessoa jurídica interpôs recurso voluntário, protocolado em 22/09/2022, tempestivo em face da intimação em 23/08/2022 (fl. 644VR). No recurso, a empresa insiste na tese de que não restaram caracterizados os elementos do vínculo empregatício, alegando a regularidade da contratação e a ausência de provas concretas de subordinação, pessoalidade e habitualidade. Reitera, ainda, o pedido de afastamento da multa qualificada de 150%, por não haver dolo ou fraude.

O responsável solidário, Sr. Filippo de Lancastre Cappellini, apresentou recurso voluntário em 30/09/2022, igualmente tempestivo, diante da intimação ocorrida em 31/08/2022 (fl. 673VR). Defende não ter praticado atos com excesso de poderes ou infração à lei, contrato ou estatuto, invocando jurisprudência do STJ, do STF e do próprio CARF que afastam a responsabilização automática do administrador. Reforça, ainda, que a SUMAR prestava serviços a outras empresas e que sua atuação se deu de forma lícita.

Ressalte-se que, em fase recursal, foi juntado documento novo: o “Contrato de Assessoria e Consultoria Comercial” datado de 2020, às fls. 700-703, destinado a comprovar a regularidade da atividade da SUMAR e a continuidade da prestação de serviços de consultoria. O

recurso do solidário ainda menciona contrato celebrado em 29/11/2021 com a empresa AXON PARTNERS GROUP CONSULTING S.L., igualmente apontado como prova adicional de que não havia exclusividade.

É este, portanto, o histórico processual que ora se apresenta para apreciação dos recursos voluntários interpostos pela pessoa jurídica atuada e pelo responsável solidário.

VOTO

Conselheiro Carlos Eduardo Fagundes de Paula – relator.

- Pressupostos de Admissibilidade

O recurso voluntário encontra-se tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Ao que se perlustra dos autos, os recorrentes se valem dos recursos voluntários para reiterarem os termos já suscitados nas impugnações. Tão somente, trazem à baila mais um dos contratos suscitados anteriormente, formalizados em dezembro de 2020. Nesse contexto, passa-se à apreciação.

Preliminarmente

Os recorrentes sustentam nulidade do lançamento por entenderem que a Receita Federal não teria competência para desconsiderar vínculos contratuais firmados entre particulares e, por consequência, reconhecer a existência de relação de emprego, sob pena de invasão da competência constitucionalmente atribuída à Justiça do Trabalho (art. 114 da CF).

Alegam, ainda, que o art. 229, §2º, do Decreto nº 3.048/1999 extrapolaria os limites normativos e incorreria em vício de constitucionalidade.

Conforme bem elucidado pela DRJ, tal tese não se sustenta e, por isso, não merece guarida.

A instância administrativa, por força do art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, é incompetente para se pronunciar acerca da validade constitucional de leis e regulamentos. Ademais, a atuação da Receita Federal não se confunde com a atribuição da Justiça Laboral, pois não se pretende aqui declarar vínculo empregatício para efeitos trabalhistas, mas apenas requalificar fatos econômicos com vistas à correta incidência tributária, em estrita observância ao art. 149, VII, do CTN (hipóteses de revisão do lançamento diante de dolo, fraude ou simulação).

Conforme já assentado pela jurisprudência do STJ, “a administração tributária pode desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com simulação, para fins de apuração do tributo devido, sem que isso configure invasão de competência da Justiça do Trabalho” (AgRg no REsp 1.144.469/RS). Ademais, ao caso, aplica-se a inteligência da Súmula CARF Nº 02, a saber:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Fica evidente que o procedimento fiscal foi conduzido com total observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Nesse ponto, destaca-se que a autoridade fiscal concedeu prazos razoáveis, evidenciando que não houve intenção de prejudicar os recorrentes.

Por fim, a fiscalização foi conduzida de maneira regular e em conformidade com as normas aplicáveis, não havendo qualquer indício de arbitrariedade ou má-fé por parte da autoridade fiscal.

A rejeição das alegações de vícios no procedimento de fiscalização, portanto, está em linha com a legislação tributária e com os princípios do devido processo legal.

Verifica-se que as arguições dos Recorrentes carecem de respaldo jurídico e probatório, uma vez que não demonstrou, de forma inequívoca, qualquer irregularidade no procedimento fiscal ou prejuízo concreto ao seu direito de defesa.

O procedimento fiscal transcorreu dentro dos limites legais, com observância aos prazos e formalidades estabelecidos no Decreto nº 70.235/72, não havendo qualquer violação ao devido processo legal.

Destaca-se que as hipóteses de declaração de nulidade do ato do lançamento estão contempladas no art 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, o qual se cinge à incompetência do agente e preterição do direito de defesa.

Não é a hipótese dos autos.

No caso concreto, salienta-se que estão presentes os requisitos previstos no art. 10, do Decreto nº 70.235, de 1972, especialmente, nos incisos III, IV e V.

Desta feita, o lançamento em tela atende a todos os requisitos legais de validade, de modo que não há qualquer sinal de nulidade apto a ser suscitado.

Ademais, a fiscalização pautou-se em elementos objetivos e verificáveis, garantindo aos contribuintes, portanto, o amplo direito ao contraditório e à ampla defesa.

Com efeito, não há que se falar em qualquer nulidade do auto de infração, motivo pelo qual as preliminares arguidas devem ser rejeitadas.

- Mérito

A controvérsia cinge-se a apurar se os pagamentos feitos pela empresa PAN-AMERICANA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA à pessoa jurídica SUMAR tinham como causa legítima a prestação de serviços autônomos, ou se, ao contrário, tratavam-se de valores dissimulados, destinados de fato ao sócio Filippo de Lancastre Cappellini, mascarando remuneração pessoal.

Os recorrentes alegam que inexistiam os requisitos do art. 3º da CLT para caracterização da relação empregatícia (habitualidade, pessoalidade, subordinação e onerosidade), defendendo a regularidade do modelo contratual. Acrescentam que a Lei nº 11.196/2005, em seu art. 129, autoriza a prestação de serviços intelectuais por pessoas jurídicas, independentemente da designação contratual adotada, argumento este respaldado na ADC nº 66 julgada pelo STF.

De fato, é pacífico que a constituição de pessoas jurídicas para prestação de serviços não é, por si, ilícita. Todavia, isso não significa que atos praticados com a finalidade de encobrir a realidade material devam ser convalidados pelo ordenamento jurídico.

O art. 116, parágrafo único, do CTN dispõe que a autoridade administrativa pode desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador. E é justamente o que se observa no caso concreto.

O contrato firmado entre a PAN-AMERICANA e a SUMAR apresenta objeto genérico e pouco delineado, sem comprovação documental de efetiva entrega de serviços. As notas fiscais limitam-se a consignar “prestação de serviços”, sem indicar relatórios, estudos ou pareceres que demonstrassem a efetiva atividade desenvolvida.

Além disso, o contrato estipulava remuneração mensal fixa de R\$ 45.000,00, dissociada de qualquer contraprestação concreta, circunstância incompatível com a natureza de consultoria autônoma.

Ademais, chama a atenção o fato de que o mesmo indivíduo – Filippo de Lancastre Cappellini – figurava como representante legal tanto da empresa contratada quanto da tomadora, assinando em ambas as qualidades. Esse duplo papel reforça a conclusão de que os pagamentos não tinham por finalidade remunerar pessoa jurídica independente, mas sim repassar valores ao próprio sócio, em típica simulação.

Conforme bem observado pela DRJ, a simulação tributária caracteriza-se pelo emprego de formas jurídicas artificiais com o intuito de encobrir a ocorrência de fato gerador do tributo, devendo a Administração Tributária restabelecer a verdade material.

O exame dos elementos fáticos e jurídicos colhidos pela fiscalização evidencia que determinadas pessoas jurídicas formalmente contratadas não apresentavam características próprias de uma verdadeira sociedade empresária, funcionando apenas como instrumentos para encobrir a prestação pessoal de serviços por seus sócios.

Essa prática, conhecida como “pejotização” indevida, tem por objetivo afastar ou reduzir a incidência das contribuições previdenciárias devidas sobre a remuneração efetivamente paga a pessoas físicas.

No caso, é importante destacar as relevantes considerações traçadas pela autoridade fiscal quando da lavratura do competente termo de verificação fiscal (fls. 45-84).

Pois bem!

A autoridade fiscal, com base em farta prova documental e sólida fundamentação jurídica, reconheceu e demonstrou a existência de relação de emprego dissimulada entre o sócio Filippo de Lancastre Cappellini e a empresa PANAMERICANA INDÚSTRIAS QUÍMICAS LTDA., mediante utilização de pessoa jurídica interposta (SUMAR CONSULTORIA PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO E MARKETING LTDA.) com o exclusivo propósito de elidir o cumprimento das obrigações previdenciárias incidentes sobre a remuneração do labor prestado.

A caracterização do vínculo empregatício se deu com base nos elementos fáticos e jurídicos identificados ao longo do Termo de Verificação Fiscal – TVF, especialmente entre as folhas **2 a 19**, a partir da constatação da presença inequívoca dos requisitos definidos no art. 3º da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), que estabelece como empregado toda pessoa física que prestar serviços de forma pessoal, não eventual, sob dependência (subordinação) e mediante remuneração.

No caso concreto, os indícios colhidos apontam para a existência de uma relação que extrapola os limites de uma simples contratação de prestador de serviços autônomo. Filippo, embora sócio da PANAMERICANA e da SUMAR, prestava pessoalmente os serviços técnicos e estratégicos à tomadora, com caráter de continuidade e habitualidade, sendo o único responsável pela execução do contrato firmado entre as duas sociedades (item 4.2, com ênfase no 4.2.3).

A empresa SUMAR, por sua vez, não possuía qualquer estrutura operacional independente. Ao longo de todo o período fiscalizado (2017 a 2019), não apresentou funcionários registrados (GFIP zerada) (item 4.2.2), nem despesas compatíveis com atividade produtiva autônoma – como energia, telefone, aluguel, ou folha de pagamento. Suas despesas restringiam-se a plano de saúde e veículos particulares dos sócios. Tal cenário revela que a pessoa jurídica não existia de fato, servindo unicamente como instrumento jurídico para intermediar repasses financeiros da tomadora PANAMERICANA ao sócio Filippo, sob o disfarce de prestação de serviços empresariais.

O aspecto da subordinação também se revelou presente na modalidade estrutural e objetiva, conforme reconhecido pela doutrina e já pacificado na jurisprudência administrativa. Filippo estava inserido na estrutura diretiva e decisória da tomadora, atuando como sócio administrador e planejador estratégico da empresa, o que não afasta – mas ao contrário, reforça a subordinação típica da relação de emprego, por sua vinculação funcional e econômica à atividade-fim da empresa.

Ademais, restou amplamente demonstrada a dependência econômica da prestadora (SUMAR) em relação à PANAMERICANA e demais empresas do grupo familiar. Durante o período fiscalizado, mais de 95% das receitas da SUMAR derivaram de pagamentos realizados por empresas ligadas à família Cappellini (fls. 13-14 do relatório fiscal), não tendo a prestadora qualquer clientela externa ou independência comercial. A numeração sequencial das notas fiscais, a inexistência de risco empresarial, e a distribuição quase integral dos recursos como lucros

isentos a Filippo e sua esposa Valeria Turrini são indicativos adicionais da completa ausência de autonomia e da utilização da SUMAR como mero veículo de repasse disfarçado de salários (fls. 16-18, com ênfase aos itens 4.2.22 a 4.2.24 do relatório fiscal).

A autoridade fiscal, com apoio nos princípios da primazia da realidade e da prevalência do conteúdo sobre a forma, afastou, então, corretamente a tentativa de enquadramento de Filippo como contribuinte individual. De fato, não se verifica qualquer traço característico da atuação autônoma, a saber: não há pluralidade de clientes, não há risco do negócio, não há estrutura própria, não há substituíbilidade pessoal, nem tampouco atuação no mercado com independência técnica ou financeira (fl. 4 – itens 2.11 a 2.19)). Ao contrário: Filippo prestava serviços de forma pessoal, contínua e exclusiva, com dependência estrutural e econômica da tomadora, o que descaracteriza por completo a figura do contribuinte individual.

O contrato firmado entre PANAMERICANA e SUMAR revelou-se, de fato, mera simulação contratual, desprovida de qualquer propósito negocial legítimo, firmado entre sociedades do mesmo grupo econômico-familiar, sem a efetiva contraprestação de serviços por parte da pessoa jurídica formalmente contratada. Portanto, o pagamento dos valores, de natureza remuneratória, ocorreu sob roupagem de “prestação de serviço”, porém sem a devida incidência das contribuições previdenciárias previstas em lei (fl. 17 do relatório fiscal - TVF).

Por fim, a jurisprudência administrativa do CARF e da DRJ, devidamente citada às fls. 6-7 do TVF, reafirma o entendimento de que:

“A prestação de serviços pessoais por pessoa jurídica encontra limitação quando presentes os requisitos da relação de emprego. Estando presentes as características previstas no artigo 3º da CLT, a fiscalização tem o poder/dever de lançar as contribuições previdenciárias incidentes sobre a relação de emprego comprovada.”(Acórdão nº 2401-005.900 – CARF)

Dessa forma, a caracterização da relação de emprego entre Filippo e a PANAMERICANA é inequívoca, estando presentes todos os elementos fático-jurídicos que autorizam o lançamento das contribuições previdenciárias omitidas. A tentativa de mascarar a natureza jurídica do vínculo mediante a utilização de pessoa jurídica interposta (SUMAR) configura hipótese clássica de pejetização fraudulenta, atraindo a aplicação dos arts. 3º e 9º da CLT e dos dispositivos pertinentes da legislação previdenciária, especialmente art. 195, I, “a”, da Constituição Federal, e arts. 22 e 28 da Lei nº 8.212/91.

Feitas tais observações, impende dispor que não se desconhece que a legislação admite, em termos gerais, que a representação comercial e diversas outras atividades sejam exercidas tanto por pessoas físicas quanto por pessoas jurídicas. O ordenamento jurídico garante a liberdade de iniciativa (art. 170 da Constituição Federal) e autoriza a constituição de sociedades para o exercício de atividades econômicas (arts. 966 e seguintes do Código Civil).

Contudo, essa liberdade não é absoluta: encontra limites nos princípios da boa-fé, da função social da empresa e na vedação à fraude, à simulação e ao abuso de forma jurídica.

Conforme dispõe o Código Civil, em seu art. 167, são nulos os negócios jurídicos simulados, quando aparentam conferir direitos a pessoas diversas daquelas a quem realmente se conferem, quando contêm cláusulas não verdadeiras ou quando se verificam vícios temporais de sua formalização. Complementarmente, o CTN, em seu art. 149, VII, prevê a revisão do lançamento quando comprovado que o sujeito passivo, ou terceiro em seu benefício, agiu com dolo, fraude ou simulação.

O art. 116, parágrafo único, do mesmo diploma, autoriza a autoridade fiscal a desconsiderar os atos ou negócios jurídicos praticados com o intuito de dissimular a ocorrência do fato gerador ou a natureza dos elementos da obrigação tributária.

A doutrina de Marco Aurélio Greco destaca que, por se tratar de nulidade absoluta, os negócios simulados não produzem efeitos perante o Fisco, o qual pode, no exercício de suas atribuições, recusar-se a lhes conferir validade tributária, sem necessidade de ação judicial específica. Do mesmo modo, a jurisprudência do STJ tem reiteradamente afirmado que a utilização de pessoa jurídica interposta para disfarçar remuneração constitui simulação, autorizando a exigência das contribuições devidas.

Assim, constatada a ausência de autonomia empresarial real das sociedades contratadas — seja pela inexistência de empregados, pela coincidência de endereços e contatos com os de seus sócios, pela ausência de capacidade operacional ou pela completa dependência econômica em relação ao contratante — impõe-se reconhecer que tais pessoas jurídicas não passavam de formas artificiais, criadas com o propósito exclusivo de reduzir a carga tributária.

É certo que a fiscalização tributária não tem competência para declarar a dissolução ou despersonalização das sociedades regularmente constituídas, atribuição esta exclusiva do Poder Judiciário.

Todavia, a autoridade fiscal e, no mesmo sentido, a autoridade julgadora administrativa, estão plenamente habilitadas a requalificar os fatos para fins tributários, desconsiderando a forma adotada e reconhecendo a relação jurídica efetiva entre o contratante e as pessoas físicas que, de fato, prestaram os serviços.

Em suma, quando os elementos probatórios demonstram que os pagamentos formalmente realizados a pessoas jurídicas correspondem, em verdade, à remuneração de indivíduos que atuaram de maneira direta, contínua e dependente, resta caracterizada a simulação, legitimando-se a exigência das contribuições previdenciárias incidentes sobre tais valores, em consonância com o princípio da primazia da realidade.

No mesmo sentido, o STJ já decidiu que “a utilização de pessoa jurídica interposta para disfarçar remuneração de sócio caracteriza simulação e autoriza a exigência do tributo devido” (AgInt no REsp 1.731.155/RS).

Dessa forma, os valores pagos devem ser reconhecidos como remuneração sujeita às contribuições previdenciárias e às contribuições destinadas a terceiros (INCRA, FNDE, SEBRAE, SENAC, SESC), nos termos do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

Da alegação de inexistência de vínculo

É importante ressaltar que, embora os recorrentes tenham insistido na ausência de subordinação e exclusividade, tais elementos são irrelevantes para fins tributários no caso de simulação.

De toda sorte, impende reiterar que a análise detalhada constante do Relatório Fiscal, bem como da documentação lançada aos autos, revela a existência de uma relação de emprego disfarçada entre o sócio Filippo de Lancastre Cappellini e a empresa Panamericana Indústrias Químicas Ltda., mediante o uso artificioso da pessoa jurídica SUMAR Consultoria Planejamento Estratégico e Marketing Ltda., da qual o próprio Filippo era sócio, juntamente com sua esposa.

Do compulso dos autos, vê-se que o expediente adotado pela empresa teve como única finalidade afastar a incidência das contribuições previdenciárias devidas, mediante a simulação de uma relação contratual entre pessoas jurídicas, quando, na realidade, estava presente um típico vínculo empregatício nos moldes do artigo 3º da Consolidação das Leis do Trabalho.

A autoridade fiscal demonstrou, com base em farta documentação, que a pessoa jurídica SUMAR não apresentava autonomia, independência organizacional ou risco empresarial próprio, requisitos essenciais à caracterização do contribuinte individual.

Ao contrário, tratava-se de empresa sem empregados, sem sede operacional própria, sem despesas básicas de funcionamento – como energia, telefone ou pessoal –, que operava no mesmo endereço da tomadora e dependia exclusivamente de empresas do grupo familiar controlado pela família Cappellini.

Além disso, todo o montante recebido a título de remuneração pelos serviços prestados era repassado quase integralmente, sob forma de lucros isentos, a Filippo e sua esposa, o que reforça a simulação da relação empresarial e confirma a existência de uma prestação pessoal e remunerada de serviços, típica da relação de emprego. Nesse sentido, resta bem fundamentada a decisão recorrida.

Percebe-se que a subordinação, embora não se manifestasse na sua forma clássica e direta, era evidente nas modalidades estrutural e objetiva.

Filippo estava inserido na estrutura decisória e operacional da empresa tomadora. Atuava como administrador, executando tarefas essenciais ao funcionamento da Panamericana, ao mesmo tempo em que recebia valores regulares e substanciais pela prestação de tais serviços. Não há, portanto, margem para caracterizá-lo como profissional autônomo, tampouco como contribuinte individual. Restou evidenciado que a empresa SUMAR foi constituída como mero

instrumento de intermediação de pagamentos, sem qualquer propósito comercial legítimo, configurando típica hipótese de pejetização fraudulenta.

Ademais, os contratos de prestação de serviços celebrados entre a Panamericana e a SUMAR eram contínuos, com pagamentos mensais regulares de valores elevados (entre R\$ 472 mil e R\$ 610 mil por ano), o que descaracteriza por completo o suposto caráter eventual da prestação. Esses valores eram pagos pela Panamericana, mas, na prática, a obrigação era quitada pela controladora CEPAR, também sob administração e controle de Filippo, revelando ainda a confusão patrimonial e ausência de autonomia entre as empresas.

Não só isso, a SUMAR não possuía outros clientes além do grupo familiar, e a própria autoridade fiscal registrou que a numeração das notas fiscais emitidas era quase sequencial, indicando ausência de operações com terceiros e reforçando a dependência econômica e a exclusividade da relação.

Desta feita, é imperioso consignar que a condição de contribuinte individual exige a presença de elementos como prestação de serviços com autonomia, pluralidade de tomadores, inexistência de subordinação e risco da atividade. Nenhum desses requisitos se fez presente no caso concreto. Pelo contrário, a situação verificada revelou exatamente o oposto: habitualidade, exclusividade, pessoalidade, dependência econômica e subordinação estrutural. Nesse cenário, o afastamento da caracterização de contribuinte individual impõe-se de forma evidente, sendo inquestionável a natureza empregatícia da relação, ainda que travestida sob a forma jurídica de contrato entre pessoas jurídicas.

Como bem destaca a autoridade fiscal às fls. do Relatório, somente poderá prevalecer o tratamento de prestador de serviço autônomo (ou contribuinte individual) nas hipóteses em que o profissional, mesmo atuando por meio de pessoa jurídica, comprovar independência técnica e operacional, estrutura própria, liberdade de organização do trabalho e risco empresarial.

A tentativa de ocultar vínculo empregatício por meio da criação de empresa interposta sem atividade real, sem estrutura e sem finalidade econômica autônoma, constitui fraude à legislação trabalhista e previdenciária, atraindo a nulidade do ato jurídico simulado (art. 9º da CLT), bem como a incidência das contribuições devidas, nos termos do art. 22 da Lei 8.212/91.

Portanto, é forçoso concluir que a figura do contribuinte individual é inaplicável ao caso concreto, sendo evidente que a relação estabelecida entre Filippo e a empresa tomadora possui todos os elementos da relação de emprego, disfarçada mediante a utilização indevida de pessoa jurídica interposta. A realidade material deve prevalecer sobre a forma, nos termos do princípio da primazia da realidade, sendo legítima a atuação da Receita Federal ao desconsiderar a simulação e exigir as contribuições devidas sobre os valores efetivamente pagos a título de remuneração, ainda que travestidos como distribuição de lucros.

A constatação de que a SUMAR teria eventualmente prestado serviços a outras empresas não afasta a conclusão de que, em relação à PAN-AMERICANA, o contrato serviu apenas para encobrir remuneração direta ao sócio.

A jurisprudência do CARF tem reiteradamente assentado que a existência de outros contratos da pessoa jurídica não invalida a conclusão de simulação quando o conjunto probatório demonstra artificialidade no negócio específico examinado.

Assim, afasta-se a pretensão recursal.

Multa Qualificada

A fiscalização aplicou a multa de 150% (art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 9º da Lei nº 10.426/2002), sob o fundamento de que houve conduta dolosa voltada a suprimir contribuição previdenciária.

Os recorrentes alegam que não houve fraude ou má-fé.

Contudo, o conjunto de provas aponta inequívoca intenção de reduzir a carga tributária por meio de expediente ardiloso. Não se trata de mera divergência interpretativa, mas de utilização consciente de pessoa jurídica interposta para ocultar a real natureza dos pagamentos. O STJ já decidiu que “comprovada a simulação, a multa qualificada é legítima, pois presente o elemento subjetivo do dolo” (REsp 1.157.542/RS). Assim, correta a exigência da penalidade agravada.

Entretanto, aplica-se ao presente caso a retroatividade benigna, diante da superveniência da Lei nº 14.689/2023, que reduziu o percentual da multa qualificada a 100%, dando nova redação ao art. 44, da Lei nº 9.430/1996, nos termos do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

Responsabilidade Solidária

Quanto ao responsável solidário, verifica-se, conforme exposto detalhadamente acima, que Filippo Cappellini foi o beneficiário direto das remunerações disfarçadas, além de ter assinado os contratos em ambas as posições jurídicas, evidenciando sua participação ativa no arranjo simulado. Aplica-se, portanto, o art. 124, I, do CTN (interesse comum na situação que constitua o fato gerador) e o art. 135, III, do CTN (responsabilidade de administradores por atos praticados com excesso de poderes ou infração à lei).

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso voluntário para, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial, tão somente, para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%, em virtude da retroatividade benigna.

Assinado Digitalmente

Carlos Eduardo Fagundes de Paula

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Yendis Rodrigues Costa

Acompanho o ilustre Relator **pelas conclusões**, por concordar integralmente com a caracterização da pejetização, com a requalificação dos fatos diante da simulação apurada e com a aplicação da retroatividade benigna para redução da multa qualificada ao percentual de 100%. Todavia, considero importante **acrescentar fundamentos adicionais especificamente relacionados à responsabilidade solidária**, com base nos **arts. 124, I, e 135, III, do Código Tributário Nacional**, que exige a **individualização motivada da conduta** do administrador para legitimar sua responsabilização pessoal.

O voto do Relator demonstra, com apoio no Termo de Verificação Fiscal (TVF) às fls. 2–19, 13–18 e 45–84, que a pessoa jurídica SUMAR não detinha autonomia operacional, apresentando GFIP zerada, ausência total de estrutura produtiva e inexistência de despesas condizentes com atividade empresarial, além de operar de forma praticamente exclusiva para o grupo econômico familiar do responsável solidário. Os pagamentos feitos pela PAN-AMERICANA à SUMAR, descritos em notas fiscais genéricas (e-fls. 26 e seguintes), eram repassados quase integralmente aos sócios da prestadora, configurando, assim, a **interposição de pessoa jurídica** com o objetivo de dissimular remuneração individual. Esses elementos, somados ao papel simultâneo exercido por Filippo na tomadora e na prestadora, reforçam o enquadramento da situação no **art. 116, parágrafo único, e no art. 149, VII, do CTN**, que autorizam a desconsideração de atos simulados.

Ao tratar da responsabilização pessoal, entendo necessário registrar fundamentos adicionais. A responsabilidade prevista nos arts. 124, I, e 135, III, do CTN exige **prova do ato ilícito não tributário e de sua autoria**, não podendo recair automaticamente sobre todos os sócios ou administradores. Como ensina **Ferragut (2018, p. 853)**, a responsabilidade da pessoa física é **excepcional**, devendo ocorrer apenas quando comprovados **ato doloso e autoria**, sob pena de afronta à separação patrimonial. Do mesmo modo, a autora reforça que a Administração deve **motivar o ato de responsabilização**, descrevendo de forma clara e precisa os fatos constitutivos da infração, pois *“não basta alegar genericamente; é indispensável demonstrar o comportamento ilícito e individualizar sua autoria”* (FERRAGUT, 2018, p. 854-857).

A doutrina é categórica ao afirmar que **não se admite responsabilização pessoal sem individualização**, sendo incorreto *“simplesmente indicar o nome de todos os sócios*

constantes do contrato social; é imprescindível demonstrar quem praticou o ato infracional” (FERRAGUT, 2018, p. 864). No mesmo sentido, destaca que o art. 135, III, do CTN veicula responsabilidade subjetiva, fundada em dolo, e que *“a mera inadimplência ou má gestão não autorizam a responsabilização pessoal”* (FERRAGUT, 2018, p. 862-863).

No caso concreto, verifica-se que o Relatório Fiscal individualiza adequadamente a conduta que fundamenta a responsabilização. Ao assinar contratos tanto pela tomadora quanto pela prestadora, ao receber, de forma pessoal, valores repassados pela SUMAR, e ao estruturar arranjo contratual destinado a mascarar remuneração pessoal sob a forma de serviços empresariais, o responsável solidário atuou de modo convergente para a constituição da situação que gerou o fato tributário omitido. Tais elementos caracterizam interesse comum, nos termos do art. 124, I, do CTN, e ato praticado com infração à lei, apto a atrair a responsabilidade prevista no art. 135, III, do CTN.

Ressalto, por fim, que a motivação constante do TVF e do voto do Relator atende ao rigor exigido pela doutrina. Como adverte Ferragut (2018, p. 865-866), a motivação é condição de validade do ato administrativo e garante à administrado ampla defesa e controle jurídico. A narrativa fática contida nos autos descreve com precisão o comportamento imputado ao responsável, permitindo verificar o nexo entre sua atuação e a prática do ilícito, em estrita conformidade com o modelo de responsabilidade subjetiva adotado pelo CTN.

Diante disso, **acompanho o Relator pelas conclusões**, apenas registrando esta declaração para **reforçar a necessidade de motivação e individualização da conduta** quando se tratar de imputação de responsabilidade pessoal, conforme exigem os arts. 124, I, e 135, III, do CTN.

Assinado Digitalmente

Yendis Rodrigues Costa