

Opinião: Constitucionalidade da tributação mais favorável às PJs

Em um cenário de possível reforma tributária, as discussões sobre o excesso da carga tributária e a complexidade da malha legislativa brasileira concorrem, invariavelmente, para debates em torno das alternativas na busca de alternativas que minimizem o ônus fiscal.



Esse é o contexto que perpassa o mérito da ADC 66,

atualmente em trâmite no Supremo Tribunal Federal (STF). A controvérsia, levada à apreciação pela Confederação Nacional da Comunicação Social (CNCOM), pretende a declaração de constitucionalidade do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 [\[1\]](#), que determina que, "*para fins fiscais e previdenciários, a prestação de serviços intelectuais*", entre eles os de natureza científica, artística ou cultural, "*se sujeita tão-somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas*".

Embora a literalidade do dispositivo legal não deixe dúvidas acerca da legitimidade da adoção de regime fiscal e previdenciário mais favorável na constituição de pessoas jurídicas prestadoras de serviços intelectuais, na prática, tanto os auditores da Receita Federal do Brasil quanto os Tribunais Regionais Federais (TRFs), o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) e mesmo os órgãos que compõem a Justiça do Trabalho têm afastado a aplicação da norma.

De maneira geral, o direito dos contribuintes é afastado *a priori*, sob o fundamento de que a aplicação do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, popularmente conhecida como o fenômeno da "pejotização", caracterizaria, de antemão, intuito de burlar o Fisco. Sob esse aspecto, a ausência de recolhimento das contribuições previdenciárias devidas a supostos empregados, pessoas físicas, tem ensejado uma série de autuações no âmbito administrativo, as quais se amparam, principalmente, na previsão do artigo 229, §2º do [Regulamento da Previdência Social \[2\]](#).

Outro argumento corriqueiro para afastar a aplicação do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 se relaciona à interpretação de que a prestação de serviços intelectuais por profissionais autônomos não admitiria a presença dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício na relação do prestador com o contratante dos serviços, tais como subordinação de fato e de direito, exclusividade, onerosidade, pessoalidade e habitualidade.

Embora não se menospreze, caso a caso, a necessidade de demonstração da existência dos requisitos essenciais para a caracterização da relação empregatícia, a disposição do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 evidencia a intenção do legislador ordinário de fragmentar as esferas fiscal, previdenciária e trabalhista.

Essa aceção fica mais evidente quando examinado o veto ao parágrafo único [3] do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, no qual o presidente da República destacou que *"as legislações tributária e previdenciária, para incidirem sobre o fato gerador cominado em lei, independem da existência de relação trabalhista entre o tomador do serviço e o prestador do serviço [4](...)"*. Em outras palavras: mesmo a identificação de vínculo empregatício e a violação à legislação trabalhista não deveriam autorizar a modificação do regime tributário/previdenciário aplicável às pessoas jurídicas que prestam serviço intelectual.

Nesse aspecto, o afastamento do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005 deve observar os critérios atinentes à desconsideração da personalidade jurídica [5], reclamando a comprovação, no âmbito do Poder Judiciário, da utilização de meios ilícitos, como fraudes ou simulações. As autoridades administrativas, por sua vez, não podem desqualificar o regime jurídico adotado de maneira desmotivada e ilegítima, sob pena de caracterização de violação ao princípio da autonomia patrimonial das empresas, ao princípio da livre iniciativa e da autonomia empreendedora.

No mesmo sentido, tivemos importantes disposições introduzidas recentemente no ordenamento jurídico pela MP da Liberdade Econômica (convertida na Lei nº 13.874/2019), *"que estabelece normas de proteção à livre iniciativa e ao livre exercício de atividade econômica"*.

Esses argumentos foram considerados pela ministra Cármen Lúcia, Relatora da ADC 66, que proferiu voto favorável ao contribuinte, declarando a constitucionalidade do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005, sob pena de indevida interferência econômica nas atividades empresariais e na liberdade econômica constitucionalmente garantida.

O racional utilizado pela relatora encontra amparo na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que, nos autos da ADPF 324, afirmou a licitude da terceirização da atividade, meio ou fim, considerando que tais hipóteses não implicariam na caracterização de relação de emprego entre contratante e o empregado contratado. Naquela ocasião (agosto de 2018), decidiu-se que a mera cisão de atividades entre pessoas jurídicas distintas, por si só, não configuraria vínculo empregatício e tampouco caracterizaria intuito fraudulento.

Essa jurisprudência favorável aos interesses dos contribuintes novamente foi confirmada pelo Plenário do STF em julho de 2020, quando o tribunal julgou constitucional a Lei da Terceirização (Lei 13.429/2017), que permitiu a terceirização de atividades-fim das empresas urbanas [6]. Nessa ocasião, importantes ponderações a respeito da flexibilização das normas trabalhistas e adequação do modelo brasileiro ao cenário internacional prevaleceram.

A discussão deve ser examinada, ainda, à luz do julgamento da ADI 2.446, no qual cinco ministros já se manifestaram no sentido da constitucionalidade da norma antielisiva inscrita no artigo 116 do CTN. Nos autos dessa ADI, a ministra Cármen Lúcia, também relatora, assinalou ser constitucional a possibilidade de, por meio de vias legítimas e idôneas, o contribuinte buscar a economia fiscal, legitimando seu propósito de realizar suas atividades empresariais *"de forma menos onerosa, e, assim, deixando de pagar tributos quando não configurado fato gerador cuja ocorrência tenha sido licitamente evitada"*

[7].

Embora o julgamento da ADC 66 tenha sido interrompido por pedido de vista do ministro Dias Toffoli, a maioria do Plenário já se manifestou no sentido da constitucionalidade do artigo 129 da Lei nº 11.196/2005. Como consequência do encerramento do julgamento, as autoridades fiscais devem se abster de desqualificar, precocemente, as relações jurídicas firmadas com base em regime fiscal/previdenciário mais benéfico às pessoas jurídicas que prestem serviços intelectuais.

Embora esse paradigma caracterize uma grande vitória, os contribuintes deverão continuar se resguardando para possíveis questionamentos judiciais, com o intuito de demonstrar a inexistência de eventuais abusos contratuais ou de contrariedade ao direito.

[1] "Artigo 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 [artigo 50 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil](#)".

[2] "§2º. Se o Auditor Fiscal da Previdência Social 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 artigo 9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado".

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

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

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/Msg/Vep/VEP-0783-05.htm. Acesso em 27/7/2020.

[5] Artigo 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade ou pela confusão patrimonial, pode o juiz, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, desconsiderá-la para que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares de administradores ou de sócios da pessoa jurídica beneficiados direta ou indiretamente pelo abuso. [\(Redação dada pela Lei nº 13.874, de 2019\)](#).

[6] Por maioria de votos, foram julgadas improcedentes cinco Ações Diretas de Inconstitucionalidade (ADIs 5685, 5686, 5687, 5695 e 5735) que questionavam as mudanças nas regras de terceirização de trabalho temporário introduzidas pela lei. O julgamento foi realizado na sessão virtual encerrada no dia 15/6.

[7] Trechos do voto da Exma. ministra Cármen Lúcia nos autos da ADI 2.446. A íntegra foi temporariamente disponibilizada na sessão virtual do STF.

Date Created

02/08/2020