

O Mito do Exercício Irregular de Atividades por Meio de Pessoa Jurídica

Isabela Schenberg Frascino

Discussão de longa data travada entre Fisco e contribuintes diz respeito à legitimidade da constituição de pessoas jurídicas para o desempenho de determinadas atividades - em especial as de caráter individual e personalíssimo -, por permitir geralmente uma tributação menos gravosa.

São frequentes as tentativas do Fisco federal de desconsiderar a personalidade jurídica de empresas de prestação de serviços, muitas vezes várias delas em bloco¹, sob alegação de que os serviços são na realidade prestados por seus sócios pessoas físicas. Os sócios são então enquadrados na categoria de contribuintes individuais e a atividade é tributada como serviço prestado por pessoa física.

Caso muito comum é o da contratação de representantes comerciais constituídos sob a forma de pessoas jurídicas, bem como de tantos outros prestadores de serviços constituídos nesses moldes, seja para o desenvolvimento de atividade prestada em caráter individual e personalíssimo ou não.

I. Justificativas para Criação de Pessoa Jurídica e sua Legítima Utilização na Prestação de Serviços

É preciso desmistificar de vez a suposta irregularidade advinda da constituição de pessoa jurídica para a prestação de serviços, frequentemente vislumbrada pelo Fisco com manifesto interesse arrecadatário.

A constituição de pessoas jurídicas pode se justificar por diversas razões de ordem patrimonial, jurídica, econômica ou negocial - não apenas tributária - ainda que a redução de ônus fiscal também possa se verificar como consequência de tributação inferior expressamente prevista por lei para essa forma de organização.

O interesse, por exemplo, em *viabilizar a separação patrimonial e a limitação da responsabilidade do(s) sócio(s)*



**Isabela Schenberg
Frascino**

*é Mestre pela
Universidade de
Harvard e Advogada.*

¹ O expediente de desconsiderar em bloco os contratos firmados com diversas pessoas jurídicas prestadoras de serviços, ao que tudo indica, é motivado por mero comodismo, sem aprofundamento da ação fiscal. Casos similares vêm sendo repetidos pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, como no Acórdão nº CSRF/01-05.672, de 11 de junho de 2007, em que a Corte afirma não ser admissível a glosa em bloco de contas de custos e/ou despesas, constituindo falta de aprofundamento da ação fiscal.

no exercício da respectiva atividade, permitindo que o indivíduo explore atividade econômica sem colocar em risco seus bens pessoais, é uma razão absolutamente legítima, típica e comum para a constituição de pessoa jurídica, aplicável a um amplo rol de atividades.

A inexistência desta justificativa não pode ser simplesmente presumida, mas sim devidamente comprovada por quem pretenda alegá-la.

O supracitado interesse, aliás, foi o que motivou a criação da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada - Eireli, há décadas já adotada em diversos países europeus² e introduzida mais recentemente em nosso ordenamento jurídico pela Lei nº 12.441/2011 com o fim de legitimar uma realidade fática que há muito já se verificava.

A Eireli veio permitir justamente que profissionais autônomos criem uma pessoa jurídica para exercer sua atividade com *separação patrimonial e limitação de responsabilidade do sócio pelas dívidas da empresa* (limitada ao capital social), *sem necessitar de outro sócio e valendo-se, igualmente, de tributação possivelmente menos onerosa prevista para as pessoas jurídicas em geral*. O empresário pode até mesmo cadastrar seu endereço residencial para exercício da atividade, se esta o permitir³.

Com efeito, a única justificativa extrafiscal para a criação de uma Eireli é permitir que o empresário explore *individualmente* a atividade econômica sem colocar em risco seus bens pessoais, mediante separação patrimonial e limitação de sua responsabilidade ao capital social da empresa, ainda que essa forma de organização possa *também* propiciar uma carga fiscal reduzida.

Evidentemente, seu único sócio *desenvolve de forma pessoal* a atividade que constitui o objeto social da pessoa jurídica, e nem por isso esta deixa de existir, de direito ou de fato. Bastando o desígnio do sócio de segregação patrimonial e limitação de responsabilidade no exercício da atividade, a constituição da pessoa jurídica é legítima e sua personalidade não pode ser desconsiderada sob a única justificativa de que essa modalidade de organização implicaria redução da carga tributária.

Como dá conta a exposição de motivos contida no Projeto de Lei de 2008, que culminou com a edição da Lei nº 12.441/2011, a finalidade da norma era a de (i) permitir que o empresário, *individualmente*, possa explorar atividade econômica sem colocar em risco seus bens pessoais, mediante limitação da responsabilidade ao capital social da empresa, (ii) proporcionar a desburocratização na criação e no funcionamento/gestão das empresas (sobretudo das micro, pequenas e médias), e (iii) incentivar a formalização de milhares de empreendedores que atuam em nossa economia de maneira desorganizada e sem contribuir devidamente para a arrecadação tributária.

² Cite-se como exemplos: França, Espanha, Portugal, Itália, Bélgica, Países Baixos, Alemanha, Reino Unido e Dinamarca, sem falar de outros continentes. Na América do Sul, por exemplo, a empresa individual de responsabilidade limitada já foi introduzida no ordenamento jurídico chileno.

³ Em "Cartilha Eireli" publicada pelo Sescon-DF (Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas do Distrito Federal) em 27 de março de 2013. Disponível em http://www.portaldoempreendedor.gov.br/eireli/Cartilha%20Eireli%2020x25_alta.pdf.

Com isso, diz a citada exposição de motivos⁴, “o Estado terá grandes ganhos no aumento da arrecadação e a economia como um todo evoluirá com a formalização e melhor organização de um segmento importante dos negócios, que responde por mais de 80% da geração de empregos neste país, conforme dados do próprio Sebrae”. Ou seja, a despeito de tributação potencialmente inferior à que se aplica às pessoas físicas prestadoras de serviços, a Eireli deve trazer aumento na arrecadação tributária.

Por certo, são muitas as empresas que só não se constituíram como Eireli porque esse tipo societário passou a existir formalmente somente há poucos anos, muito embora o mundo dos fatos já refletisse de longa data essa realidade e, por isso mesmo, motivou a criação/institucionalização dessa pessoa jurídica de um único sócio. Há anos já era largamente praticada, difundida e juridicamente aceita a constituição de sociedades limitadas com o intuito de segregação patrimonial e limitação de responsabilidade do sócio, tendo um segundo sócio com participação minoritária apenas para cumprir o requisito formal de existência mínima de dois sócios, tanto que reconhecida e legitimada pela lei criadora da Eireli.

Por se qualificar como “empresa”, a Eireli só não se presta ao exercício de atividades consideradas não empresariais, que incluem apenas as de caráter intelectual nas áreas científica, literária ou artística, segundo o art. 966, parágrafo único, do Código Civil. Entre estas não se compreendem a maior parte das profissões regulamentadas.

Mas antes mesmo da criação da Eireli, o art. 129 da Lei nº 11.196/2005 já havia sido editado no intuito de coibir as frequentes tentativas da autoridade fiscal de tributar serviços individuais personalíssimos na pessoa física, mesmo quando prestados por meio de pessoa jurídica.

Esse dispositivo, ainda em vigor, veio especificamente esclarecer que serviços intelectuais (individuais e personalíssimos) são passíveis de prestação por meio de pessoa jurídica, e que, para fins fiscais e previdenciários, sujeitam-se somente à legislação aplicável às pessoas jurídicas quando forem prestados por meio de sociedade prestadora de serviços, em caráter personalíssimo ou não. A própria Receita Federal já deu aplicação a tal dispositivo em Soluções de Consulta, como as de nºs 191/2010 e 86/2008.

Se serviços de natureza intelectual prestados em caráter individual e personalíssimo não são tributáveis como serviços prestados por pessoa física quando desenvolvidos por meio de sociedade/pessoa jurídica, nos termos do art. 129 da Lei nº 11.196/2005, com maior razão isso se aplica aos serviços não intelectuais prestados sem o caráter individual e personalíssimo via pessoa jurídica (*i.e.*, representação comercial).

No caso específico da representação comercial, vale destacar que o art. 1º da Lei nº 4.886/1965 permite expressamente a prestação desse serviço por meio de pessoa jurídica, a despeito de a atividade em si ser exercida pessoalmente por seu(s) sócio(s) pessoa(s) física(s). Pouco importa, para esse fim, se a atividade é desem-

⁴ Projeto de Lei nº 4.605-B, de 2009, do Sr. Marcos Montes. Câmara dos Deputados, p. 5. Disponível em <http://www.camara.gov.br/sileg/integras/678385.doc>. Acesso em 26 de maio de 2014.

penhada pessoalmente por um ou por todos os sócios, pois a prestação de serviços de representação comercial por meio de pessoa jurídica é legítima e expressamente admitida pela citada Lei.

Nesse contexto, outro mito que precisa ser de vez superado é o de que toda pessoa jurídica precisa ter necessariamente instalações físicas próprias e independentes, se sua atividade não o requer e se a pessoa jurídica é, na realidade, uma ficção legal que pode existir validamente com o único propósito de permitir a separação patrimonial e a limitação da responsabilidade do(s) sócio(s) no exercício da atividade.

Instalações físicas próprias e independentes somente são necessárias quando a natureza e/ou o volume das atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica o exigirem. Tal exigência não se aplica, por óbvio, àquelas pessoas jurídicas cujas atividades dispensam essas instalações (*i.e.*, vendas externas).

Outra justificativa possível, usual e legítima para a criação de uma pessoa jurídica é a *formação de sociedade* (contrato de sociedade) entre duas ou mais pessoas que acordam em se associar para viabilizar o exercício de uma dada atividade e partilhar entre si os seus resultados e riscos.

Qualquer alegação de inexistência desse interesse associativo dos sócios também precisa ser devidamente comprovada pela autoridade fiscal em relação a cada sociedade, e não simplesmente presumida (muito menos de forma generalizada em relação a diversas sociedades prestadoras), como não raro ocorre.

Ao contrário do que costuma alegar a autoridade fiscal, a existência de fato e de direito de pessoas jurídicas e sociedades em geral *independe* (salvo no caso de atividades sujeitas a regramento específico):

- i) *de qual seja a atividade, função ou profissão exercidas por cada sócio* - a lei confere total liberdade nesse sentido; as normas cíveis e societárias que regulam as pessoas jurídicas e sociedades em geral⁵ não exigem que todos os sócios tenham a mesma profissão ou que exerçam a mesma atividade que constitui o objeto social da pessoa jurídica; nada impede, por exemplo, que um sócio se dedique exclusivamente à atividade de vendas e o outro se encarregue total ou parcialmente da administração ou gestão da sociedade, marcando reuniões, distribuindo propaganda, movimentando a conta bancária, adquirindo suprimentos e desempenhando outras funções de apoio à atividade principal;
- ii) *de os sócios exercerem ou não, pessoalmente, as atividades que constituem o objeto social da entidade, ou de quais dos sócios o fazem* - como se afirmou linhas acima, a lei admite esse exercício pessoal da atividade pelo sócio e permite também a presença de sócios que exerçam e de sócios que não exerçam tais atividades;
- iii) *de qual o montante da contribuição e qual a participação de cada sócio no capital social* - a lei nada impõe nesse sentido nem exige capital mínimo;
- iv) *de a entidade estar ou não sediada na mesma localidade geográfica de residência dos sócios e mesmo de seus administradores e diretores* - nada na lei impõe essa obrigatoriedade; pelo contrário, o art. 75, IV, do Código Civil

⁵ Assim como as regras aplicáveis às empresas de representação comercial.

permite que o domicílio da pessoa jurídica seja aquele eleito pelos sócios nos seus atos constitutivos; em muitos casos, os sócios dificilmente serão encontrados no endereço da empresa se a natureza das operações demandar atividade externa (*i.e.*, saídas em visitas constantes em busca de clientes e novos negócios, como é o caso da representação comercial);

v) *de os sócios delegarem ou não poderes de administração e gestão a terceiros (e.g., procuradores), sejam esses poderes amplos ou restritos - nada na lei impede isso;*

vi) *de um mesmo terceiro atuar como procurador ou representante de mais de uma pessoa jurídica, com poderes de administração e gestão (amplos ou restritos) delegados pelos respectivos sócios - nada na lei impede isso;*

vii) *de a pessoa jurídica ter ou não empregados - não há exigência legal de que a pessoa jurídica tenha empregados; e*

viii) *de haver mais de uma pessoa jurídica funcionando no mesmo local/endereço, diferenciado apenas por complemento como sala, seção, parte, conjunto etc. - isto é perfeitamente possível e comum se as atividades dessas pessoas jurídicas não exigirem instalações físicas próprias e independentes; nesses casos, esta será a forma mais eficiente e econômica de estruturar e organizar as empresas.*

II. Impossibilidade de Desconsideração de Pessoa Jurídica sem Verificação e Comprovação Individualizada, pelo Fisco, da Ausência das Justificativas de Constituição

Não obstante o que se dispõe acima, apenas por estarem sujeitas a uma carga tributária inferior, é comum as autoridades fiscais simplesmente presumirem a ausência das supracitadas justificativas de existência das pessoas jurídicas, fazendo-o muitas vezes de forma massificada em relação a diversas delas, o que não se pode admitir.

Para legitimar essa pretensão, é necessário, primeiramente, que a Fiscalização investigue cada entidade individualmente com o fim de averiguar a presença ou não das comentadas justificativas de constituição de pessoa jurídica (viabilização de separação patrimonial e limitação de responsabilidade do sócio ao valor do capital no exercício da atividade; interesse em formar sociedade), comprovando, se for o caso, a inexistência dessas justificativas. Não pode o Fisco simplesmente presumir sua inexistência e desconsiderar a personalidade jurídica somente para satisfazer o interesse arrecadatório do Erário.

Segundo jurisprudência consolidada do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) e decisão recente da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), a autoridade fiscal só pode desconsiderar a personalidade jurídica de empresas prestadoras de serviços nas hipóteses em que restar comprovada a efetiva existência dos elementos constituintes de *relação empregatícia* entre o tomador dos serviços e o sócio da empresa prestadora⁶. Exemplifica-se com o seguinte julgado:

⁶ Note-se que o fato de um indivíduo já ter sido empregado da tomadora dos serviços no passado não impede que ele, posteriormente, venha a constituir uma pessoa jurídica que seja contratada pela tomadora sob outra relação jurídica

“(…) Desconsideração Personalidade Jurídica e Caracterização de Segurados Empregados. Pressupostos Básicos. Somente nas hipóteses em que restar constatada a efetiva existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto ‘tomador de serviços’ e os ‘prestadores de serviços’, poderá o Auditor Fiscal caracterizar o contribuinte individual (autônomo) como segurado empregado, ou mesmo promover a desconsideração da personalidade jurídica das empresas prestadoras de serviços, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99.” (CSRF, Acórdão nº 9202002.966, 2ª Turma, sessão de 6.11.2013)⁷

Risco semelhante de desconsideração da personalidade jurídica existe também, a nosso ver, em relação a serviços prestados por pessoa jurídica cujo sócio/titular seja, ao mesmo tempo, diretor ou administrador nomeado da empresa tomadora dos serviços.

Se a pessoa jurídica prestadora for contratada para desenvolver o mesmo tipo de serviço já prestado por seu sócio à empresa tomadora na qualidade de diretor ou administrador, a pessoa jurídica prestadora poderá ser desconsiderada pelo Fisco e os respectivos pagamentos tratados como *pro labore* ou como bônus/gratificação pago a diretor ou administrador, já que este indivíduo já assume a função de prestador de serviço *pessoa física* nos quadros da empresa tomadora, em relação aos mesmos serviços.

Justifica-se, nesse caso, considerar simulado o serviço prestado pela pessoa jurídica àquela tomadora, pois na realidade o mesmo serviço já é prestado por seu sócio pessoa física à mesma tomadora na qualidade de diretor ou administrador. Isto fica evidente, por exemplo, se os valores incluídos como *pro labore* na folha de pagamentos da empresa pagadora se mostram demasiadamente baixos vis-à-vis os cargos e funções ocupados pelos indivíduos em questão, indicando que parte do *pro labore* a eles devido está sendo pago como remuneração de serviço simuladamente prestado por pessoa jurídica.

Note-se que há muito tempo já existe previsão expressa para situação similar a essa na legislação do imposto de renda. O art. 3º do Decreto-lei nº 2.067/1983 dispõe que quando a beneficiária do pagamento for sociedade civil prestadora de serviços relativos a profissão legalmente regulamentada e esta for controlada, direta ou indiretamente, por pessoas físicas que sejam diretores, gerentes ou controladores da pessoa jurídica pagadora, ou pelo cônjuge ou parente de primeiro grau daquelas

(já sem vínculo empregatício de fato entre a tomadora e o sócio da empresa prestadora), pois isso não é vedado pela lei.

⁷ Em sentido idêntico ou semelhante: Ac. nº 2301-00.741, Carf, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, sessão de 29.10.2009; Ac. nº 2401-00.544, Carf, 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, sessão de 16.8.2009; Ac. nº 2301-01.402, Carf, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, sessão de 29.4.2010; Ac. nº 2301-00.314, Carf, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, sessão de 1º.6.2009; Ac. nº 2301-00.504, Carf, 3ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, sessão de 7.7.2009; Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) 35338000257200476, 20.8.2004, 4ª Câmara de Julgamento (CaJ); CRPS 35418000464200431, 20.8.2004, 4ª CaJ; CRPS 35301009133200392, 12.12.2003, 2ª CaJ; Acórdãos nos 2401-002.702 e 2401-002.703, Carf, ambos da 4ª Câmara, 1ª Turma Ordinária, seção de 7.1.2013, Rel. Elaine Cristina Monteiro e Silva.

pessoas físicas, aplica-se ao pagamento o imposto de renda na fonte de acordo com a tabela progressiva (alíquotas até 27,5%)⁸.

Afora as situações específicas acima comentadas, é ilegítima qualquer tentativa de descon sideração da personalidade jurídica de empresas prestadoras de serviços com base em mera presunção de inexistência das justificativas de constituição, para o fim de tributar os serviços como prestados por pessoa física.

De se ressaltar que, em relação às pessoas jurídicas comprovadas como *inexistentes de fato*, com base nas hipóteses expressamente previstas no art. 27, II, da Instrução Normativa (IN) RFB nº 1.183/2011⁹, cabe ao Fisco, ainda, baixar de ofício sua inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ. Segundo essa IN, a inexistência de fato verifica-se apenas em relação à pessoa jurídica que: (i) não tenha patrimônio e capacidade operacional necessários à realização de seu objeto, inclusive a que não comprove o capital social integralizado; (ii) não for localizada no endereço constante do CNPJ e não forem localizados os integrantes de seu Quadro de Sócios e Administradores, seu responsável no CNPJ e seu preposto¹⁰; ou (iii) se encontre com as atividades paralisadas, salvo se enquadrada nas hipóteses a que se refere o art. 36, I, II e VI da mesma IN. Comprovando a *inexistência jurídica* da empresa, cabe ao Fisco declarar a nulidade do ato cadastral no CNPJ (art. 4º, “caput”, c/c o art. 33, III, da mesma IN¹¹).

Cabe também ao Fisco declarar inapta a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica (i) que deixar de apresentar declarações e demonstrativos a que esteja obrigada durante dois exercícios consecutivos; (ii) que não for localizada no endereço constante do CNPJ; ou (iii) com irregularidade em operações de comércio exterior (art. 37 da IN RFB nº 1.183/2011).

III. Desobrigação da Fonte Pagadora de exigir ou acessar Informações Detalhadas sobre Empresas de Terceiros e suas Justificativas de Constituição

O dever e o ônus de averiguação e as atribuições comentadas no tópico anterior competem, exclusivamente, à autoridade fiscal. Impossível transferi-las à fonte pagadora, seja por se tratar de competência e interesse privativos da autoridade fiscal, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, seja porque, tratando-

⁸ Essa tabela progressiva é aplicável a pagamentos por serviços prestados por *pessoas físicas*. Referidos pagamentos sofreriam ainda a cobrança de contribuição ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e, no caso de diretores empregados, também dos adicionais de folha (contribuições ao chamado “Sistema S” e terceiros) e do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço - FGTS. Se os valores pagos a diretores ou administradores não empregados forem considerados bônus ou gratificação, seriam também tratados como despesas in dedutíveis da base de cálculo do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ.

⁹ Com base no art. 80, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/1996, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

¹⁰ Ressalte-se que a pessoa jurídica pode validamente nomear um procurador para assumir as funções de preposto, administrador e/ou responsável perante o CNPJ, e nesse caso será este o indivíduo que necessitará ser encontrado no endereço constante do CNPJ. Não é necessário que os sócios da empresa sejam encontrados no endereço desta, o que é difícil se a atividade for essencialmente externa; basta que possam ser localizados no endereço de seu domicílio indicado no contrato social ou estatuto.

¹¹ O art. 4º dispõe que todas as *pessoas jurídicas* domiciliadas no Brasil, inclusive as equiparadas, estão obrigadas a ter inscrição no CNPJ. Segundo o art. 33, por sua vez, deve ser declarada a nulidade do ato cadastral no CNPJ quando (i) houver sido atribuído mais de um número de inscrição no CNPJ para o mesmo estabelecimento; (ii) for constatado vício no ato cadastral; ou (iii) *houver sido atribuída inscrição no CNPJ a entidade* ou estabelecimento filial não enquadrado nos arts. 4º e 5º.

se de presunção não prevista em lei, cabe à autoridade lançadora fazer prova de suas alegações.

É comum ver autos de infração dirigidos somente à empresa *que contrata* a pessoa jurídica reputada inexistente pelo Fisco, enquanto esta continua prestando serviços livremente e mantendo sua personalidade jurídica inabalada nas relações com terceiros, sem questionamentos da autoridade fiscal. Incompreensível que essas empresas só não tenham personalidade/existência jurídica e existência de fato nas relações com a contratante autuada pelo Fisco, mas as tenham em relação a terceiros. Ou a entidade existe (de fato e de direito), ou não existe. A regra não pode valer para uns e não valer para outros.

Além disso, a empresa que contrata pessoa jurídica prestadora de serviços não tem conhecimento de todas as peculiaridades inerentes às pessoas jurídicas constituídas. Tampouco tem o direito, e muito menos a obrigação, de exigir ou acessar informações específicas sobre empresas de terceiros, tais como motivação dos sócios na constituição da pessoa jurídica (justificativas específicas para sua criação em cada caso concreto); quantidade de sócios; contribuição, qualificação e função de cada sócio; proporcionalidade das participações; endereço; existência de exclusividade absoluta etc.

À contratante compete tão somente verificar a idoneidade das pessoas jurídicas prestadoras dos serviços mediante consulta aos respectivos CNPJ e a eventuais registros específicos a que estejam sujeitas pessoas jurídicas que desenvolvam certas atividades¹². Inexistindo óbices nos referidos cadastros e registros, não há por que o contratante colocar em dúvida a existência de fato e de direito das empresas contratadas.

E isso porque, reitere-se: (i) a regra em nosso ordenamento jurídico é a da separação patrimonial entre a pessoa jurídica (regularmente inscrita no CNPJ/eventuais outros registros exigidos) e seus sócios pessoas físicas, sendo a desconsideração da personalidade jurídica uma medida absolutamente excepcional aplicável apenas em casos estritos em que fique cabalmente demonstrado o abuso da personalidade jurídica, (ii) a investigação e comprovação de eventual abuso ou inidoneidade de pessoa jurídica é um ônus-poder que compete e interessa exclusivamente à autoridade fiscal, a teor do art. 142 do CTN, não sendo transferível aos particulares, e (iii) se o Fisco considera uma pessoa jurídica inidônea ou inexistente de fato ou de direito, comprovadamente e com base nas hipóteses previstas na legislação, deve declarar a nulidade, inaptidão ou baixa de sua inscrição no CNPJ (conforme o caso), com o que interessados diligentes se absterão de contratá-las.

III.1. Particularidade das empresas de representação comercial

Em particular, empresas de representação comercial estão ainda sujeitas a registro específico na condição de pessoas jurídicas junto ao Core, nos termos exigidos pela Lei nº 4.886/1965, bem como a diversos outros requisitos impostos por esta lei para o exercício da atividade de representação comercial.

¹² *I.e.*, registro junto ao Conselho de Representantes Comerciais - Core, no caso de empresas de representação comercial.

A Lei nº 4.886/1965 regula especificamente essa atividade, dispondo que exerce a representação comercial autônoma a pessoa jurídica ou a pessoa física, sem relação de emprego e devidamente registrada nos termos dessa lei, que desempenha, em caráter não eventual, por conta de uma ou mais pessoas, a mediação para a realização de negócios mercantis, agenciando propostas ou pedidos para transmiti-los aos representados, praticando ou não atos relacionados com a execução dos negócios. O art. 1º permite expressamente a prestação desse serviço por meio de pessoa jurídica, muito embora a atividade em si seja quase sempre exercida pessoalmente pelo(s) sócio(s) pessoa física.

Vale dizer que a atividade de representação comercial é regulamentada por lei própria e tem definição específica, sendo permitido seu exercício *por pessoa jurídica, devidamente registrada no Core, sem relação de emprego, em caráter não eventual e por conta de uma ou mais pessoas*. Dito de outro modo: é possível ser representante comercial de um único contratante, com habitualidade e o fazer por meio de pessoa jurídica; logo, *exclusividade, continuidade e exercício pessoal da atividade pelo sócio* não podem ser invocados pelo Fisco (como não raro são) para desconsiderar a relação de representação comercial nem a personalidade jurídica da empresa que a exerce nos termos da Lei nº 4.886/1965.

Se a pessoa jurídica de representação comercial cumpre todos os requisitos dessa Lei para o regular exercício da atividade, ela deve ser tratada como tal (pessoa jurídica de representação comercial) para todos os fins, inclusive tributários, não podendo ser qualificada como um contribuinte individual (pessoa física representante comercial) somente para satisfazer a voracidade arrecadatória.

IV. Ausência de Simulação, Pessoa Jurídica Fictícia ou Inexistente

Por tudo o que se expõe acima, não há que se falar em pessoas jurídicas fictícias ou inexistentes, tampouco em simulação ou qualquer ilícito similar, senão quando a Fiscalização comprove, após cuidadosa investigação:

- i) *inexistência jurídica* da empresa, pela ausência de qualquer das justificativas de constituição de pessoa jurídica ou sociedade, demonstrando abuso da personalidade jurídica a justificar sua excepcional desconsideração, nos estritos casos previstos em lei, ou o descumprimento de requisitos legais específicos aplicáveis à atividade que prejudique a existência regular da pessoa jurídica; poderá ocorrer se restar comprovado vínculo empregatício entre a tomadora dos serviços e o sócio da empresa prestadora, ou se esta última for de titularidade de diretores ou administradores nomeados da empresa tomadora; comprovando inexistência jurídica, cabe ao Fisco declarar a nulidade do ato cadastral no CNPJ, a teor do art. 4º, “caput” c/c art. 33, III, da IN RFB nº 1.183/2011; ou
- ii) *inexistência de fato* da pessoa jurídica, nas situações previstas no art. 27, II, da IN RFB nº 1.183/2011, comentadas no tópico II acima; nesses casos cabe ao Fisco baixar de ofício a inscrição da pessoa jurídica no CNPJ.

Se as pessoas jurídicas têm legítima existência jurídica e de fato, também não haverá que se falar em *simulação* em sua contratação. Na simulação, definida pelo art. 167 do Código Civil, verifica-se discrepância entre a vontade declarada pelas

partes e sua vontade real; as partes não obtêm os efeitos desejados por meio do próprio ato declarado e, por isso, regulam clandestinamente suas reais intenções.

Não há simulação, portanto, se a contratante declara abertamente que contrata com pessoas jurídicas prestadoras de serviços e as partes (contratante e prestadora) obtiverem todos os efeitos desejados por meio desse próprio negócio declarado, sem omissão ou regulação clandestina de reais intenções nem inconsistência entre a vontade declarada e a vontade real.

Para tal fim, não pode se verificar uma realidade diversa da declarada, o que se caracterizaria, no caso em exame, pela existência de relação empregatícia ou estatutária (diretoria ou administração) entre o sócio pessoa física da empresa prestadora de serviços e a empresa contratante dos mesmos serviços.

Mas não havendo realidade diversa da declarada, e sendo a prestação de serviços por meio de pessoa jurídica de interesse tanto da prestadora quanto do contratante, sem qualquer óbice imposto pela lei a essa forma de organização, não há que se falar em discrepância de vontades a ensejar simulação.

A vontade declarada e a vontade real serão aí perfeitamente coincidentes, inclusive no que se refere à carga tributária, mais vantajosa a ambos e perfeitamente lícita.