

**PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INTELECTUAIS
POR PESSOAS JURÍDICAS**

Aspectos Legais, Econômicos e Tributários

PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS INTELECTUAIS POR PESSOAS JURÍDICAS

Aspectos Legais, Econômicos e Tributários

Pedro Anan Jr.
Marcelo Magalhães Peixoto

COORDENADORES

Alberto Xavier	Leonardo Mendonça Marques
André Ramos Tavares	Leslie Amendolara
Antonio Carlos Garcia de Souza	Leticia M. F. do Amaral Viggiano
Antonio Carlos Rodrigues do Amaral	Luiz Carlos Amorim Robortella
Antonio Galvão Peres	Manoel Ignácio Torres Monteiro
Arthur Bragança de Vasconcellos Weintraub	Marcelo Magalhães Peixoto
Carlos Roberto Barbosa Moreira	Meigan Sacks Rodrigues
Celso Cláudio de Hildebrand e Grisi Filho	Nelson Mannrich
Cláudio Augusto Gonçalves Pereira	Pedro Anan Jr.
Diego Felipe Muñoz Donoso	Ricardo Lodi Ribeiro
Edison Pereira Rodrigues	Rodrigo Maitto da Silveira
Edmar Oliveira Andrade Filho	Roque Antonio Carrazza
Fábio Lopes Vilela Berbel	Rubem Perlingeiro
Gustavo Tepedino	Semíramis de Oliveira
Ives Gandra da Silva Martins	Tatiana Zuconi Viana
Jorge Pinheiro Castelo	Wagner Balera
José Pastore	Wilfrido Augusto Marques

Prefácio de
Everardo Maciel
Ex-Secretário da Receita Federal

2008



MP
EDITORA

Revisão: Fábio Luiz de Carvalho

ISBN: 978-85-98848-79-2

Diretor responsável: Marcelo Magalhães Peixoto

P939

Prestação de serviços intelectuais por pessoas jurídicas: aspectos legais, econômicos e tributários / Pedro Anan Jr., Marcelo Magalhães Peixoto, coordenadores; Gustavo Tepedino ... [et al.]. - São Paulo: MP Ed., 2008.

Inclui bibliografia
ISBN 978-85-98848-79-2

1. Prestação de serviços. 2. Pessoas jurídicas. 3. Direito tributário. 4. Direito empresarial. 5. Direito do trabalho. I. Anan Júnior, Pedro. II. Peixoto, Marcelo Magalhães, 1971-. III. Tepedino, Gustavo.

08-0699.

CDU: 347:44

Todos os direitos desta edição reservados a

MP Editora
Av. Brigadeiro Luís Antonio, 613 - 10º andar
São Paulo-SP 01317-000
Tel./Fax: (11) 3101 2086
adm@mpeditora.com.br
www.mpeditora.com.br

PREFÁCIO

Cuida este livro de refletir sobre o tratamento tributário, previdenciário e trabalhista dispensado à prestação de serviços intelectuais, notadamente os de natureza científica, artística ou cultural, por uma pessoa jurídica a outra.

Reúne valiosos contributos de notáveis juristas e outros profissionais de reconhecido saber que exploram a matéria a partir de distintas vertentes e à luz de diferentes fundamentações.

Já faz tempo que se constata uma verdadeira revolução nas relações de trabalho, com reflexos na organização da produção, ultrapassando as formas tradicionais de relação de emprego e ensejando o surgimento e a expansão de outras modalidades de trabalho, como a atividade autônoma, o trabalho em casa e no transporte, a prestação de serviços por meio de cooperativas ou outros tipos de pessoas jurídicas, a constituição de pessoas jurídicas sem empregados, etc.

Tudo isso decorre da crescente exigência de aumento de produtividade, no quadro de uma competição cada vez mais acirrada em um mundo globalizado. Já não se fala mais em divisão de habilidades entre pessoas físicas, mas entre pessoas jurídicas. Mais ainda, a prevalência da economia do conhecimento faculta a especialização das atividades econômicas entre pessoas jurídicas de países distintos. O mundo caminha para a organização da produção em redes internacionais.

Essa realidade, como demonstram autores signatários de artigos deste livro, tem produzido significativas mudanças na legislação especializada de inúmeros países.

O Brasil, infelizmente, permanece indiferente às novas circunstâncias. Não sem razão, temos sido incapazes de absorver certos nichos de trabalho especializado nas redes internacionais, além de constatarmos que, lamentavelmente, mais da metade da nossa força de trabalho encontra-se na informalidade.

Os elevados encargos previdenciários, a obsoleta legislação trabalhista e os ranços sindicalistas com tentáculos governamentais formam

um duro obstáculo a qualquer tentativa de mudança que combine flexibilidade com proteção, produtividade empresarial com justiça social.

É nesse contexto que têm lugar, no Brasil, discussões sobre a prestação de serviços intelectuais por uma pessoa jurídica a outra.

Autoridades fiscais, nos últimos anos, têm feito lançamentos de ofício contra as pessoas físicas, sócias dessas pessoas jurídicas, na presunção de que se configura relação de trabalho, com ou sem vínculo empregatício, com a pessoa jurídica contratante.

A Lei Complementar nº 104, de 10.1.2001, introduziu um parágrafo único no artigo 116 do Código Tributário Nacional (CTN). Esse dispositivo é tido por alguns, como uma norma geral antielisiva, seguindo uma tendência acolhida por inúmeros países; outros entendem que é apenas um enunciado a mais para tratar o tema da simulação, já consagrado na legislação tributária brasileira. Há, também, os que enxergam vício de inconstitucionalidade no dispositivo, por ofensa ao princípio da legalidade estrita.

Não há dúvidas de que é cada vez mais clara a propensão da legislação tributária, mormente nos países mais desenvolvidos, de privilegiar o princípio da igualdade no enftretamento da elisão e, por conseqüência, segregar o planejamento tributário abusivo do não abusivo.

As hipóteses para caracterizar o planejamento tributário abusivo são bastante diversificadas, país a país. Vão desde a fraude à lei até a falta de propósito negocial, o abuso de direito, o abuso de forma, etc. Há também os que preferem a norma especial antielisiva à norma geral, com enumeração das situações que tipificam o abuso. De tudo, se pode concluir que é um tema presente na legislação moderna, conquanto se situe em uma zona de fronteira do conhecimento especializado, sem que se vislumbre uma consolidação conceitual.

Malgrado as controvérsias, foi prudente o legislador brasileiro na concepção do artigo 116, parágrafo único, do CTN, ao vincular a aplicação da norma à aprovação de procedimentos especiais fixados em lei ordinária. A Medida Provisória nº 66, de 2002, nos artigos 13 a 19, pretendeu estabelecer esses procedimentos especiais, ao mesmo tempo em que especificou as hipóteses que configurariam a situação. O Con-

gresso Nacional, como se sabe, não manteve esses artigos no projeto de lei de conversão.

Independentemente do juízo de valor que se faça quanto à constitucionalidade, conteúdo ou alcance do artigo 116, parágrafo único, do CTN, há consenso entre os estudiosos da matéria de que ele tem eficácia limitada, pois demanda a aprovação de procedimentos especiais para lograr eficácia plena. Inexistindo esses procedimentos, não poderá a autoridade fiscal invocar aquele dispositivo, porquanto a norma do CTN não desfruta da condição que lhe conferiria concretude.

Os lançamentos fiscais, no âmbito da prestação de serviços intelectuais, buscam tangenciar esse impedimento. Procedem-se na prática à desconsideração de pessoa, ato ou negócio jurídico como se dissimulação houvesse. Não se faz, todavia, alusão à prerrogativa que teria a administração fiscal, nos termos do assinalado artigo 116, parágrafo único, do CTN. Fala-se na esdrúxula figura do *deslocamento* de renda da pessoa jurídica para pessoa física. Cogita-se, também, da reclassificação de rendimentos, como se essa possibilidade não restasse limitada a uma mera revisão, no âmbito de um mesmo contribuinte, nas classes de rendimentos (isento para tributável, tributável exclusivamente na fonte para tributável na declaração de ajuste, etc.). Qualifica-se, por vezes, a infração como simulação, sem a aplicação de multa agravada, gerando uma contradição em termos, tendo em conta seu caráter, por suposto, doloso.

As explicações oferecidas para a atitude assumida pelas autoridades fiscais, para além do que faculta a legislação aplicável, são pífias. Não se pode dizer que a tributação das pessoas jurídicas seja mais generosa que a das pessoas físicas. Simplesmente não são comparáveis. Os custos de uma pessoa jurídica contratada, por exemplo, são significativos maiores do que os de uma pessoa física (contabilidade, salários e encargos sociais dos empregados, aluguel e tributos patrimoniais incidentes sobre respectiva sede, etc.). Ainda que fosse procedente o entendimento de que há desequilíbrio de tratamento, a equiparação dar-se-ia pela revisão das alíquotas praticadas, não pela desconsideração da pessoa jurídica contratada. Não cabe igualmente se falar em prote-

ção ao trabalhador, entendido como sócio da pessoa jurídica prestadora de serviço, pois é ele justamente o alvo do auto de infração lavrado, o que revelaria uma profunda ironia.

Nesse cenário de incongruências e insubsistências, o Congresso Nacional aprovou emenda à denominada *MP do Bem*, que resultou no artigo 129 da Lei nº 11.196, de 21.11.2005, pondo termo, em princípio, à insegurança jurídica vivida pelos prestadores de serviços intelectuais. Não foi exatamente assim, todavia.

Quando considerado, no curso do processo administrativo fiscal, o artigo 129 da Lei nº 11.196, de 2005, foi tido como norma que instituiu novo regime fiscal, ainda que não se saiba o que venha a ser tal regime. Os autores deste livro que abordaram especificamente a questão são unânimes em entender o efeito retroativo da norma. Quase todos a vêem como de caráter interpretativo, tese que também perfilha. Ninguém a compreende como marco de um novo regime fiscal, com efeitos a partir de sua vigência.

De fato, a partir de 1997, em virtude do artigo 55 da Lei nº 9.430, de 27.12.1996, foi estabelecida a integração na tributação da renda entre pessoas jurídicas e físicas, com isenção na distribuição dos resultados, sem qualquer distinção de tratamento no universo das pessoas jurídicas. Esse regime se contrapõe ao que vigorou entre 1988 e 1996, em que se admitia a compulsória distribuição aos sócios, no final de cada período-base, do lucro apurado em sociedade civis de prestação serviços de profissões regulamentadas. Essa distribuição ficava sujeita à incidência do imposto de renda na fonte, a título de antecipação do que seria devido na declaração de ajuste da pessoa física.

Portanto, desde 1997, a norma contida no artigo 129 da Lei nº 11.196, de 2005, já produzia efeitos. Nas circunstâncias, sobre ser interpretativa, ela tem também caráter quase tautológico.

A insistência da administração fiscal em perceber de forma restritiva o comando do referido artigo 129 e o disfarçado recurso ao disposto no artigo 116, parágrafo único, do CTN, já dito como carente de norma que lhe dê concretude, é que certamente inspirou o legislador a introduzir o que veio a ser chamado de Emenda 3 no projeto de lei, do qual resultou a Lei nº 11.457, de 16.3.2007, que instituiu a Receita

Federal do Brasil. Tal Emenda nada mais é que uma ordem de serviço, pois tão-somente lembra à autoridade administrativa que, ressalvadas as hipóteses de simulação, a desconsideração de ato ou negócio jurídico, sem autorização judicial, só poderia ocorrer com a aprovação, por lei ordinária, dos procedimentos especiais reclamados pela parte final do parágrafo único do artigo 116 do CTN.

A Emenda 3 foi vetada pelo Poder Executivo, por pressões políticas de natureza corporativa. Surpreendentemente, logo após vetar, o Poder Executivo encaminhou ao Congresso Nacional projeto de lei com o propósito de permitir a desconsideração de atos ou negócios jurídicos pela autoridade administrativa, nos termos do artigo 116, parágrafo único do CTN. Se necessário o projeto de lei, porque vetar a Emenda Três que justamente dizia, por via oblíqua, que a desconsideração demandaria esse projeto? Certamente, esses movimentos não se compadecem com a mais trivial lógica.

A prestação de serviços intelectuais, na forma aqui tratada, ainda suscita outras indagações. Se a autoridade fiscal entende ilícita essa prática, por que, desde sempre, não esclareceu seu entendimento, mediante a edição de atos interpretativos? O contribuinte se inscreve no cadastro fiscal, pratica os atos contratuais pactuados com o contratante, recolhe com regularidade os tributos devidos pela pessoa jurídica, por que, então, se vê inopinadamente surpreendido com uma interpretação diversa do que sempre julgou lícito? Seria o caso de se falar em deslealdade institucional?

Ortega y Gasset, certa vez, nos ensinou que a “clareza é delicadeza do legislador para com o povo”. Este livro demonstra à sociedade a natureza interpretativa e a legalidade do mencionado artigo 129 da Lei nº 11.196. Já não seria o tempo de cessar tão minúscula batalha, na perspectiva dos cofres públicos, a despeito da importância que tem para as atividades dos prestadores de serviços intelectuais, encerrando, assim, essa injustificada temporada de insegurança jurídica? Seria bom para o País.

Everardo Maciel

Consultor Tributário, ex-Secretário da Receita Federal (1995-2002)

APRESENTAÇÃO

A questão da prestação de serviços intelectuais por meio de uma pessoa jurídica, é um tema que tem gerado muitos debates hoje na comunidade jurídica, pois ela envolve aspectos constitucionais, societários, tributários e trabalhistas.

Até 31.12.1996, as sociedades civis de prestação de serviços profissionais tinham o tratamento tributário específico disciplinado pelo Decreto-lei n° 2.397/87.

A partir de 01.1.1997, com a edição da Lei n° 9.430/96, o imposto de renda das sociedades civis de prestação de serviços profissionais passou a ser tributado como as demais pessoas jurídicas.

Além disso, a ampliação do rol de contribuintes com a possibilidade de fazer a opção de tributar o imposto de renda pelo lucro presumido e a isenção da tributação do lucro quando distribuído, muitas pessoas físicas vislumbraram a possibilidade de reduzir a carga tributária dos seus rendimentos de maneira legítima através da constituição de uma pessoa jurídica, que passavam a prestar os serviços.

As autoridades fiscais não concordando com alguns desses planejamentos tributários, passaram a fiscalizar e autuar alguns contribuintes, entendendo que em algumas situações o serviço não poderia ser efetuado através de uma pessoa jurídica por se tratar de serviço personalíssimo.

Desta forma sob a alegação de que não está havendo a desconsideração de pessoa jurídica o fisco reclassifica os rendimentos auferidos da pessoa jurídica e os transfere para a pessoa física dos sócios.

No intuito de esclarecer esse entendimento equivocado do fisco, ou seja de que uma pessoa jurídica deve ser tratada como pessoa jurídica foi editado o artigo 129 da Lei n° 11.196/05.

Para esclarecer mais ainda o tema foi aprovada pelo Senado Federal a Emenda 3, que esclarecia que a autoridade fiscal só poderia desconsiderar ato, negócio ou pessoa jurídica que implicasse em re-

conhecimento de relação de emprego desde que precedida de decisão judicial.

A emenda foi vetada pelo Presidente da República, mas o assunto ainda não se esgotou. Diante desse cenário, vimos a necessidade de elaborar uma obra que pudesse ajudar o operador do direito, a entender a complexidade desse assunto.

Procuramos convidar os maiores especialistas na matéria, dando o enfoque constitucional, societário, tributário e trabalhista sobre o tema.

Esperamos que as lições aqui trazidas possam ser de grande utilidade ao leitor e ajudem a destrinchar esse assunto tão complexo e importante no mundo jurídico.

Pedro Anan Jr.
Marcelo Magalhães Peixoto
Coordenadores

SUMÁRIO

Capítulo 1

Liberdade de Empreender e Constituição de Sociedades de Serviços

Sociedade prestadora de serviços intelectuais: qualificação das atividades privadas no âmbito do direito tributário

Gustavo Tepedino

A prestação de serviços artísticos, científicos e literários através da sociedade empresária

Manoel Ignácio Torres Monteiro

Pessoas jurídicas, prestação de serviços de natureza personalíssima e dissimulação de contrato de trabalho

Carlos Roberto Barbosa Moreira

A sociedade intelectual no Código Civil

Leslie Amendolara

Liberdade econômica e tributação: o caso da Emenda 3 e a fraude à Constituição

André Ramos Tavares

Capítulo 2

Relações de Trabalho na Sociedade Moderna

A disciplina da terceirização

José Pastore

Novas tendências do mercado de trabalho: crise do trabalho subordinado, crescimento do trabalho autônomo e de pessoas jurídicas

Luiz Carlos Amorim Robortella

Antonio Galvão Peres

“Transformações do mercado de trabalho brasileiro” –
“Prestação de serviços de natureza intelectual por pessoas jurídicas” – “Aspectos legais, econômicos, trabalhistas e tributários” – desconstruindo e construindo o paradigma de pensamento

Jorge Pinheiro Castelo

Distinções entre relação de emprego e contratos de prestação de serviços. Contratos atípicos no direito brasileiro e no direito comparado

Nelson Mannrich

Capítulo 3

Tributação da Pessoa Jurídica Prestadora de Serviços Profissionais - Desconsideração da Personalidade Jurídica e os Limites Legais da Autoridade Administrativa no Exercício de suas Atribuições

A liberdade de criar empresa de profissionais e a norma antielisão

Ives Gandra Da Silva Martins

Tributação das pessoas jurídicas tendo por objeto direitos patrimoniais relacionados com a atividade profissional de atletas, artistas, jornalistas, apresentadores de rádio e TV, bem como a cessão de direito ao uso de imagem, nome, marca e som de voz. Parecer

Alberto Xavier

O Caráter Interpretativo do art. 129, da Lei nº 11.196/05

Roque Antonio Carrazza

Questões previdenciárias das sociedades prestadoras de serviços

Wagner Balera

Apontamentos sobre a desconsideração da personalidade jurídica e os serviços de natureza intelectual

Antonio Carlos Rodrigues do Amaral

Letícia M. F. do Amaral Viggiano

Pessoa jurídica prestadora de serviços no Brasil: distorções, retrocessos, e a necessária modernização e globalização dos institutos jurídicos afetos

Wilfrido Augusto Marques

Leonardo Mendonça Marques

Tatiana Zuconi Viana

Atos personalíssimos e sua tributação

Meigan Sacks Rodrigues

Edison Pereira Rodrigues

Do caráter interpretativo do art. 129 da Lei nº 11.196, de 21.11.2005, e da oportunidade da chamada Emenda 3, de 2006

Antonio Carlos Garcia de Souza

Rubem Perlingeiro

A indevida aplicação do art. 229 do Decreto nº 3.048/99 para a autuação de pessoa jurídica prestadora de serviços profissionais – ilegalidade e inconstitucionalidade do § 2º do art. 229 do Decreto nº 3.048/99

Arthur Bragança De Vasconcellos Weintraub

Fábio Lopes Vilela Berbel

A natureza interpretativa do art. 129 da Lei nº 11.196/05 e o combate à elisão abusiva na prestação de serviços de natureza científica, artística e cultural

Ricardo Lodi Ribeiro

A desconsideração de atos ou negócios jurídicos pelo fisco – as dúvidas trazidas pelo artigo 116 do CTN e seu parágrafo único nas relações entre contratantes e contratadas – prestadoras de serviços e outras controvérsias tributárias.

Panorama atual.

Cláudio Augusto Gonçalves Pereira

Análise estrutural e teleológica do enunciado do art. 129 da Lei nº 11.196/05

Edmar Oliveira Andrade Filho

Comentários sobre o veto da Emenda 3, que alterava o art. 6º da Lei nº 10.593/02, e as autuações fiscais das sociedades prestadoras de serviços

Pedro Anan Jr.

Critérios objetivos e limites da atuação do fisco em relação à desconsideração de atos, negócios e personalidade jurídica

Rodrigo Maitto da Silveira

Celso Cláudio de Hildebrand e Grisi Filho

A chamada Emenda 3 – reflexões sobre o real debate jurídico encoberto pelo discurso político – um problema de aplicação do direito à luz dos valores constitucionais

Diego Felipe Muñoz Donoso

Tributação das empresas prestadoras de serviços e a norma antielisão

Marcelo Magalhães Peixoto

Semíramis de Oliveira