



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.725263/2014-08
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.262 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 19 de novembro de 2020
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CAST INFORMÁTICA S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DOS SEGURADOS. RECOLHIMENTO POR INTERPOSTA PESSOA. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As contribuições previdenciárias, referentes à parte dos segurados, paga por pessoas jurídicas interpostas em relação a seus sócios ou empregados, cujas contratações tenham sido reclassificadas como relação de emprego em empresa diversa, podem ser deduzidas dos valores considerados no auto de infração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mario Pereira de Pinho Filho, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso (suplente convocado), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito previdenciário referente às seguintes contribuições e multas por descumprimento de obrigações acessórias:

- DEBCAD 51.038.427-7: Contribuição previdenciária patronal/empresa, referente à diferença de aplicação do multiplicador FAP sobre a alíquota RAT, no valor total de R\$ 732.671,50 (já inclusos juros de mora até o mês da lavratura e a correspondente multa de ofício no percentual de 75%), relativo ao período de 03/2010 a 13/2010 (fls. 03/13);
- DEBCAD 51.038.428-5: Contribuições previdenciárias a cargo da empresa (parte patronal e SAT/RAT), pela constatação de pagamento de empregados mediante PJ, no valor total de R\$ 7.521.373,91 (já inclusos juros de mora até o mês da lavratura e a correspondente multa de ofício no percentual de 75%), relativo ao período de 01/2010 a 12/2010 (fls. 14/19);
- DEBCAD 51.038.429-3: Contribuições de segurados (empregados), cuja arrecadação e recolhimento é de responsabilidade do Contribuinte, pela constatação de pagamento de empregados mediante PJ, no valor total de R\$ 2.760.107,84 (já inclusos juros de mora até o mês da lavratura e a correspondente multa de ofício no percentual de 75%), relativo ao período de 01/2010 a 12/2010 (fls. 20/25);
- DEBCAD 51.038.430-7: Contribuições devidas a outras entidades/Fundos (Terceiros), pela constatação de pagamento de empregados mediante PJ, no valor total de R\$ 2.001.078,20 (já inclusos juros de mora até o mês da lavratura e a correspondente multa de ofício no percentual de 75%), relativo ao período de 01/2010 a 12/2010 (fls. 26/31);
- DEBCAD 51.038.431-5: CFL 30 – descumprimento de obrigação acessória. Deixar de preparar folhas de pagamento de acordo com padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social, no valor de R\$ 1.812,87 (fl. 32);
- DEBCAD 51.038.432-3: CFL 34 – descumprimento de obrigação acessória. Deixar de lançar mensalmente em títulos próprios da contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos, no valor de R\$ 18.128,43 (fl. 33);
- DEBCAD 51.038.433-1: CLF 35 – descumprimento de obrigação cessória. Deixar de apresentar a Secretaria da Receita Federal todas as informações e esclarecimentos necessários à fiscalização, no valor de R\$ 18.128,43 (fl. 34); e

- DEBCAD 51.038.434-0: CLF 59 – descumprimento de obrigação acessória. Deixar de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados e trabalhadores avulsos a seu serviço e/ou dos segurados contribuintes individuais, no valor de R\$ 1.812,87 (fl. 35).

Em sessão plenária de 04/07/2017, foi julgado o Recurso Voluntário, prolatando-se o Acórdão nº 2201-003.717 (fls. 1794/1826), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRIBUIÇÃO PATRONAL. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO. APRESENTAÇÃO DOS ELEMENTOS PROBATÓRIOS POR AMOSTRAGEM. AUSÊNCIA DE NULIDADE

Não deve ser aceita como causa de nulidade a alegação de que o fisco descreveu em seu relato apenas por amostragem as situações que seriam suficientes à conclusão de ocorrência dos fatos geradores, principalmente quando deixa claro a autoridade fiscal que os contratos apresentavam um padrão.

CONTRATAÇÃO DE PESSOA FÍSICA POR INTERPOSTA EMPRESA. OCORRÊNCIA DOS ELEMENTOS CARACTERIZADORES DA RELAÇÃO DE EMPREGO. EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOBRE REMUNERAÇÃO PAGA A SEGURADO EMPREGADO.

O fisco, ao constatar a ocorrência da relação empregatícia, dissimulada em contratação de pessoa jurídica, deve desconsiderar o vínculo pactuado e exigir as contribuições sociais sobre remuneração de segurado empregado.

SERVIÇOS INTELECTUAIS. PRESENÇA DA RELAÇÃO DE EMPREGO. CARACTERIZAÇÃO COMO SEGURADO EMPREGADO. FATOS GERADORES OCORRIDOS APÓS O ADVENTO DO ART. 129 DA LEI N. 11.196/2005. POSSIBILIDADE.

Mesmo após a entrada em vigor do art. 129 da Lei n. 11.196/2005, é possível ao fisco, desde que consiga comprovar a ocorrência da relação de emprego, caracterizar como empregado aquele trabalhador que presta serviços intelectuais com respaldo em contrato firmado entre pessoas jurídicas.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DOS SEGURADOS. LANÇAMENTO. DEVER DE OBSERVAR O TETO DA CONTRIBUIÇÃO.

Quando possível verificar a relação das pessoas enquadradas como segurados-empregados que receberam valores através das pessoas jurídicas interpostas e o valor mensal recebido por cada uma, deve-se calcular a contribuição a cargo dos segurados com base na tabela de contribuição para o empregado vigente à época dos fatos (relação das alíquotas por faixa de remuneração), além de observar o teto da contribuição devida por cada segurado.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA A CARGO DOS SEGURADOS. RECOLHIMENTO POR PESSOA JURÍDICA INTERPOSTA. APROVEITAMENTO. CARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO. POSSIBILIDADE.

As contribuições previdenciárias paga pelas pessoas jurídicas em relação aos seus sócios, cujas contratações foram reclassificadas como relação de emprego, deverão ser deduzidas aos valores lançados no auto de infração.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FOLHA DE PAGAMENTO EM DESACORDO COM OS PADRÕES ESTABELECIDOS PELA RFB.

Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento(s) das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões estabelecidos pela Receita Federal do Brasil, constitui infração à lei previdenciária passível de multa, nos termos do art. 283, I, “a”, do RPS.

Constatado que parte dos pagamentos efetuados a empregados não foi incluída nas folhas de pagamento, é de rigor a manutenção da multa.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO ARRECADAR CONTRIBUIÇÃO DE SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

Deixar a empresa de arrecadar contribuição previdenciária de segurado contribuinte individual, mediante desconto de sua remuneração, constitui infração à lei previdenciária passível de multa, nos termos do art. 283, I, “g”, do RPS.

Uma vez mantido o lançamento da obrigação principal (contribuições dos segurados), é de rigor a manutenção da multa.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NÃO LANÇAR, MENSALMENTE, EM TÍTULOS PRÓPRIOS DA CONTABILIDADE, DE FORMA DISCRIMINADA, FATOS GERADORES, QUANTIAS DESCONTADAS, CONTRIBUIÇÕES E RECOLHIMENTOS.

A empresa é obrigada a lançar em sua contabilidade, mensalmente, de forma discriminada e em títulos próprios, os fatos geradores das contribuições previdenciárias, as contribuições por ela devida e as descontadas, bem como os totais recolhidos (art. 32, inciso II, da Lei nº 8.212/91)

Autoriza a lavratura da multa o fato de o contribuinte contabilizar diversos valores que integram o salário de contribuição de seus empregados na conta de “custo dos serviços vendidos” e “fornecedores nacionais”.

MULTAS PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DEIXAR DE PRESTAR À RECEITA FEDERAL AS INFORMAÇÕES CADASTRAIS, CONTÁBEIS E FINANCEIRAS DE INTERESSE DA MESMA.

A contribuinte deve atender a intimação para apresentar os documentos que contenham as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da Receita Federal, ou para prestar os esclarecimentos necessários à fiscalização.

Ao não atender à intimação da autoridade fiscal e deixar de apresentar a documentação solicitada, nem ao menos apresentar os motivos pelo seu não cumprimento, resta tipificada a condição que autoriza a lavratura da multa, mormente quando os documentos solicitados se revelam importantes para a apuração fiscal.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso voluntário nos termos do voto do Relator. Após votações sucessivas restaram vencidos os Conselheiros Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, e José Alfredo Duarte Filho que davam provimento em maior extensão.

Em 17/08/2017 (fl. 1827), os autos foram encaminhados à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e, em 21/09/2017 (fl. 1851), foram devolvidos com o Recurso Especial (fls.

1828/1850), visando discutir a seguinte matéria: **Dedução das contribuições previdenciárias recolhidas pelas pessoas jurídicas interpostas em relação aos seus sócios, cujas contratações foram reclassificadas como relação de emprego.**

Pelo despacho datado de 19/10/2017 (fls. 1853/1860), foi dado seguimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, admitindo-se a rediscussão da matéria.

Na sequência, transcreve-se trecho de interesse da ementa do acórdão 2302-003.284, apresentado como paradigma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2010

(...)

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DE TITULARIDADE DE TERCEIROS. IMPOSSIBILIDADE.

A iniciativa e condução do procedimento de compensação são prerrogativas exclusivas do titular do crédito tributário decorrente do recolhimento indevido ou a maior das contribuições previdenciárias referidas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/91.

COMPENSAÇÃO. RECOLHIMENTOS VERTIDOS POR INTERPOSTA PESSOA NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL. IMPOSSIBILIDADE.

Somente poderá ser restituída ou compensada contribuição para a Seguridade Social arrecadada pelo Instituto Nacional do Seguro Social INSS na hipótese de pagamento ou recolhimento indevido, pelo titular do crédito reclamado, das parcelas referidas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11 Da Lei nº 8.212/91.

(...)

Razões Recursais da Fazenda Nacional

- Resta patente a divergência jurisprudencial no que toca à interpretação dos arts. 170 e 170-A do CTN, bem como dos arts. 11 e 89 da Lei nº 8.212/91.
- Nos dois casos analisados, recorrido e paradigma, houve o reconhecimento do vínculo empregatício entre o contribuinte e os sócios das pessoas jurídicas interpostas. Igualmente, em ambos os casos, os autuados solicitaram o aproveitamento dos valores pagos a título de contribuição previdenciária pelas pessoas jurídicas interpostas. Não obstante, revelaram-se diversas as soluções jurídicas adotadas pelos Colegiados. Enquanto a Primeira Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do CARF deferiu o pedido de compensação, a Segunda Turma da Terceira Câmara da Segunda Seção do CARF indeferiu a solicitação.
- A autuada não é parte legítima, nos termos do art. 170 e 170-A do CTN para postular a compensação/aproveitamento de tributos pagos por terceiros.

- É certo que a relação entre os sócios das pessoas jurídicas interpostas e a autuada foi reclassificada, reconhecendo-se o vínculo empregatício. Não obstante, as referidas empresas não foram desconstituídas pelo Fisco. Com efeito, continuam a existir para todos os efeitos legais. Inclusive, algumas delas prestam serviços de informática a terceiros. Nesse contexto, entende-se, *s.m.j.*, ser incabível o aproveitamento, pelo autuado, das contribuições pagas pelas pessoas jurídicas interpostas.
- Ademais, é importante ter em mente as vedações à compensação estatuídas no art. 89, § 2º da Lei nº 8.212/91.
- É incabível a dedução, pela autuada, dos tributos recolhidos pelas pessoas jurídicas interpostas, tendo em vista que não se configuram como pagamentos indevidos, não se consubstanciam em créditos de titularidade do autuado e não se enquadram na hipótese de compensação/restituição inserta no art. 89 da Lei nº 8.212/91.
- Pleiteia que seja conhecido e dado total provimento ao presente recurso, para reformar o acórdão recorrido, restabelecendo-se a decisão de primeira instância.

O sujeito passivo tomou ciência das decisões em 07/03/2018 (fls. 1929/1930) e, em 21/03/2018 (fls. 1931 e 1965), apresentou contrarrazões (fls. 1933/1940) e Recurso Especial (fls. 196//1995), objetivando rediscutir a seguinte matéria **possibilidade de contratação de pessoas jurídicas para a prestação de serviços de informática, como os específicos de consultoria e desenvolvimento de software, sem que haja configuração vínculo empregatício.**

Pelo despacho de 24/04/2018 (fls. 2287/2300) negou-se seguimento ao Recurso Especial do contribuinte que apresentou agravo (fls. 2328/2340), porém, a negativa de seguimento foi mantida, conforme despacho de agravo de 26/10/2018 (fls. 2348/2356).

Contrarrazões do Contribuinte

- Ao contrário do que alega a União Federal, o Acórdão recorrido não guarda relação com o Acórdão apontado como suposto paradigma e, por isso, o Recurso Especial interposto pela União não deve ser conhecido nem provido.
- O Acórdão paradigma apontado pela União determina que não é possível realizar compensação entre crédito decorrente de contribuições recolhidas por uma empresa com débito de outra empresa, pois a legislação sobre compensação somente permitiria o procedimento em relação a crédito e débito da mesma pessoa jurídica.
- No acórdão paradigma, o contribuinte pleiteou a compensação com contribuições decorrentes do Simples, que incidem sobre a receita bruta da empresa, e não sobre a folha de salários, o que seria outro impeditivo à compensação.

- Nos presentes autos, o Acórdão proferido reconheceu a necessidade de dedução dos valores lançados das contribuições previdenciárias comprovadamente pagas pelas mesmas pessoas: os segurados que teriam prestado serviços à Recorrida com base em vínculo empregatício (no equivocado entendimento da D. Fiscalização, diga-se de passagem), e que teriam pago as contribuições por meio de pessoa jurídica, cuja obrigação de recolhimento (por retenção) é da Recorrida. Tanto é assim que a procedência dos pedidos da Recorrida se deu apenas quanto à NFLD nº 51.038.429-3, que trata somente de contribuição de segurados cujo recolhimento seria de responsabilidade da Recorrida.
- As pessoas jurídicas que prestaram serviços à Recorrida recolheram regularmente as contribuições previdenciárias devidas. Posteriormente, a Fiscalização desconsiderou a existência dessas pessoas jurídicas e entendeu que os seus sócios seriam empregados da Recorrida. Portanto, nesse raciocínio da Fiscalização, o pagamento das contribuições previdenciárias devidas foi realizado pelos próprios segurados (supostos empregados), e por isso devem ser abatidos dos valores cobrados na NFLD nº 51.038.429-3 (retenção da parcela dos mesmos segurados).
- O Acórdão recorrido determinou que se respeite o teto de incidência de contribuição previdenciária sobre a parte do segurado pessoa física, não considerado pela Fiscalização. Trata-se, portanto, de abatimento de contribuições já pagas pelas mesmas pessoas: as “pessoas jurídicas interpostas” que, no entendimento da Fiscalização, seriam os próprios segurados pessoas físicas, cuja responsabilidade pelo pagamento de contribuições é da Recorrida.
- De acordo com o artigo 121 caput e parágrafo único, incisos I e II do CTN, o sujeito passivo da relação jurídico tributária pode ser (i) o contribuinte ou (ii) o responsável elencado por meio de lei. Pela leitura do dispositivo, é perceptível que recai sobre o responsável tributário o ônus de pagamento da obrigação principal, qual seja, o pagamento do tributo ou da penalidade tributária.
- Com base nesse dispositivo, é dever do empregador o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados empregados, de modo que, caso não seja observado tal entendimento, aplica-se a sanção prevista no artigo 283 do Decreto 3.048/1999.
- É perceptível que, caso venha a se concluir que as pessoas jurídicas prestadoras de serviço por intermédio de pessoa jurídica, contratadas pela Recorrida, deveriam se enquadrar como segurados empregados, inconcebível a cobrança total do DEBCAD 51.038.429-3, visto que estar-se-ia diante de *bis in idem*, vedado pelo ordenamento jurídico.
- Menciona o acórdão 9202-004.641 para corroborar seu entendimento e requer que não seja admitido o Recurso Especial da União ou, na hipótese de ser admitido, o que se admite apenas para fins de argumentação, que

lhe seja negado provimento, mantendo-se a redução do valor objeto do DEBCAD 51.038.429-3.

Voto

Conselheiro Mário Pereira de Pinho Filho – Relator

Delimitação da Lide

De início, insta ressaltar que a matéria admitida no exame de admissibilidade do Recurso Especial da Fazenda Nacional recebeu a seguinte denominação: “Dedução das contribuições previdenciárias recolhidas pelas pessoas jurídicas interpostas em relação aos seus sócios, cujas contratações foram reclassificadas como relação de emprego”.

Além disso, o DEBCAD nº 51.038.429-3 abrange tão-somente as contribuições dos segurados, conforme quadro abaixo, extraído do Relatório Fiscal:

OBRIGAÇÃO	DEBCAD N.	OBJETO
PRINCIPAL	51.038.427-7	CONTRIBUIÇÃO PARTE PATRONAL/EMPRESA- REF. DIFERENÇA APLICAÇÃO ALÍQUOTA RATXFAP
PRINCIPAL	51.038.428-5	CONTRIBUIÇÃO PARTE PATRONAL/EMPRESA- REF. PRESTAÇÃO SERVIÇOS INTERPOSTAS PESSOAS;
PRINCIPAL	<u>51.038.429-3</u>	<u>CONTRIBUIÇÃO PARTE SEGURADOS - VALORES CALCULADOS, NÃO DESCONTADOS.-REF. PRESTAÇÃO SERVIÇOS INTERPOSTAS PESSOAS;</u>
PRINCIPAL	51.038.430-7	CONTRIBUIÇÃO PARTE PATRONAL/EMPRESA PARA TERCEIRAS ENTIDADES, (SAL. EDUCAÇÃO, INCRA, SENAC, SESC e SEBRAE).- REF. PRESTAÇÃO SERVIÇOS INTERPOSTAS PESSOAS;
ACESSÓRIA	51.038.431-5	(COD 30) - Deixar a empresa de preparar folha(s) de pagamento das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos segurados empregados de acordo com os padrões e normas estabelecidos pela RFB.
ACESSÓRIA	51.038.432-3	(COD 34) - Deixar a empresa de lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores de todas as contribuições, o montante das quantias descontadas, as contribuições da empresa e os totais recolhidos.
ACESSÓRIA	51.038.433-1	(COD 35) - Deixar a empresa de prestar à RFB informações cadastrais, contábeis e financeiras de interesse da mesma, na forma por ela estabelecida.
ACESSÓRIA	51.038.434-0	(COD 59) - Deixar a empresa de arrecadar, mediante desconto das remunerações, as contribuições dos segurados empregados a seu serviço.

A decisão recorrida, a seu turno, no tópico que trata da matéria, refere-se exclusivamente ao DEBCAD nº 51.038.429-3. Vejamos:

DEBCAD 51.038.4293. Contribuições de segurados (empregados). Da correta apuração do tributo. Do *Bis in idem* alegado em relação às contribuições (patronal e segurados) comprovadamente recolhidas

Assim, ao revés do que consta da peça recursal, o provimento dado ao recurso voluntário da Contribuinte abrange tão-somente as contribuições dos segurados, ou seja, em que pese fazer menção à contribuição patronal, o tópico em que a decisão do Colegiado *a quo* tratou

da matéria aqui discutida, por se referir especificamente ao DEBCAD nº 51.038.429-3, restringe-se a esse lançamento e não se estende às contribuições da empresa, sejam elas destinadas à Previdência Social ou à outras entidades ou fundos, os denominados terceiros.

Aliás, essa conclusão é também extraída das Contrarrazões oferecidas pelo Sujeito Passivo, nos seguintes termos:

9. Tanto é assim que a procedência dos pedidos da Recorrida se deu apenas quanto à NFLD nº 51.038.429-3, que trata somente de contribuição de segurados cujo recolhimento seria de responsabilidade da Recorrida. (Grifou-se)

Portanto, a presente lide cinge-se à possibilidade de “**Dedução das contribuições previdenciárias, parte dos segurados, recolhidas pelas pessoas jurídicas interpostas em relação aos seus sócios, cujas contratações foram reclassificadas como relação de emprego**”.

Do conhecimento

O Recurso Especial da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional é tempestivo, restando perquirir se atende aos demais pressupostos de admissibilidade. Foram apresentadas contrarrazões tempestivas.

A Contribuinte aduz que o acórdão recorrido não guarda relação com o paradigma e, por isso, o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional não deve ser conhecido.

De acordo com as contrarrazões, o paradigma entende não ser possível realizar compensação entre crédito decorrente de contribuições recolhidas por uma empresa com débito de outra empresa, pois a legislação sobre compensação somente permitiria o procedimento em relação a crédito e débito da mesma pessoa jurídica. Além disso, o sujeito passivo teria pleiteado a compensação com contribuições decorrentes do Simples, que incidem sobre a receita bruta, e não sobre a folha de salários, o que representaria impeditivo à compensação.

Na decisão ordinária, de modo diverso, a contribuição que se possibilitou o aproveitamento, de acordo com o Sujeito Passivo, foi aquela relativa à parte dos segurados (incidente sobre a folha de pagamento) que tiveram o vínculo empregatício caracterizado pela Fiscalização. Tal hipótese restaria comprovada pelo fato de que a procedência dos pedidos da Recorrida teria se dado apenas quanto à NFLD nº 51.038.429-3, que trata especificamente de contribuições de empregados.

Outra questão que representaria óbice ao conhecimento do apelo fazendário seria o fato de o acórdão recorrido ter determinado que se respeitasse o teto de incidência de contribuição previdenciária sobre a parte do segurado pessoa física, não considerado pela Fiscalização por ocasião do lançamento.

Não assiste razão à Recorrida.

Primeiramente, há de se esclarecer que a determinação imposta pela decisão recorrida, de que o lançamento fosse retificado de modo que as contribuições dos segurados não ultrapassassem o teto estabelecido por lei, trata-se de matéria autônoma, que não tem qualquer relação com a discussão suscitada pela Fazenda Nacional, não se prestando a obstar o seguimento do apelo recursal.

Além disso, quanto à compensação/aproveitamento de débitos de determinada empresa com crédito de terceiros, vê-se que as decisões cotejadas, diante de situações semelhantes, adotaram entendimentos em sentidos diametralmente opostos, isto é, enquanto o Colegiado paradigmático concluiu pela impossibilidade de se aproveitar as contribuições recolhidas nas pessoas jurídicas interpostas, por entender que esse procedimento representaria ofensa à legislação afeta à compensação, a Turma *a quo* considerou lícito que, em relação ao sócio que prestaram serviços à Recorrida, essas contribuições, quando comprovadamente recolhidas pelas interpostas pessoas, fossem deduzidas dos valores lançados no auto de infração.

Mister esclarecer também que, no paradigma, em que pese as empresas interpostas serem optantes pelo Simples, o que se pleiteou foi o aproveitamento tanto das contribuições patronais (incidentes sobre o faturamento) quanto das contribuições dos segurados (incidentes sobre a folha de salários) recolhidas pela empresa a que os trabalhadores estavam formalmente vinculados, sendo que se negou provimento ao recurso do contribuinte em relação a essas duas rubricas. Desta feita, pode-se ultimar que, caso o Colegiado prolator do paradigma estivesse diante da situação retratada nos autos, em relação às contribuições dos segurados, adotaria entendimento semelhante àquele esposado no julgado trazido a cotejo, o que deixa evidente a divergência.

Ressalte-se, além disso, que não houve descon sideração da personalidade pessoa jurídica na situação em tela, tampouco na hipótese espelhada no paradigma e que, apontamentos em sentido diverso, na é aptos a descaracterizar a dissídio de interpretação.

Por fim, o julgado que deu suporte à decisão recorrida, Acórdão nº 9202-004.641, trata de exatamente de situação abrangendo empresas do Simples, reforçando que esse fato, de o paradigma tratar de empresas vinculadas ao regime simplificado, não tem relevância alguma para a caracterização da divergência.

Esclarecidas essas questões, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e passo analisar-lhe o mérito.

Mérito

De conformidade com o apelo fazendário, o Sujeito Passivo, ora Recorrido, não é parte legítima, nos termos do art. 170 e 170-A do CTN, para postular a compensação/aproveitamento de tributos pagos por terceiros.

Argui-se ainda que a relação entre os sócios das pessoas jurídicas interpostas e a autuada foi reclassificada, reconhecendo-se o vínculo empregatício, mas que as referidas empresas não foram desconstituídas pelo Fisco. A PGFN informa que parte das empresas ditas interpostas continuam a existir para todos os efeitos legais e que algumas delas, inclusive, teriam prestado serviços de informática a terceiros.

Nesse contexto, entende a Fazenda Nacional ser incabível o aproveitamento, pelo autuado, das contribuições pagas pelas pessoas jurídicas interpostas.

Sem olvidar dos argumentos apresentados pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, reitera-se que a decisão recorrida somente possibilitou que, do lançamento registrado sob o DEBCAD nº 51.038.429-3, fossem abatidos os recolhimentos feitos pelas empresas

interpostas, relativamente às pessoas físicas enquadradas como empregadas do Sujeito Passivo. Cumpre repisar que, de referido DEBCAD, constam apenas contribuições previdenciárias relacionadas à parte dos segurados.

De outra parte, na hipótese de a pessoa jurídica interposta já haver efetuado recolhimentos sobre os valores pagos àquelas pessoas físicas enquadradas como empregados da Recorrida, impossibilitar o aproveitamento desses valores no presente lançamento representaria, a meu ver, locupletamento indevido da Fazenda Pública.

Por certo, uma vez que Fiscalização desconsiderou o deslocamento da responsabilidade tributária, efetivado a partir de artifício dito simulatório, parece razoável que as contribuições dos segurados, efetivamente recolhidas pela pessoa jurídica interposta, sobre as mesmas verbas, possam ser abatidos das contribuições apuradas.

Aliás, deixar de considerar os tributos efetivamente recolhidos na interposta pessoa ou condicionar essa hipótese a posterior pedido de compensação ou restituição, além de não se mostrar razoável, implicaria também ofensa ao princípio constitucional da eficiência.

No mesmo sentido do que se expôs até aqui, tem-se o Acórdão nº 2202-004.759, de relatoria do i. Conselheiro Ronnie Soares Anderson, cujos fundamentos coincidem com o meu entendimento a respeito do tema:

E, em casos similares ao ora enfrentado, devem ser aproveitados os tributos já pagos pela pessoa jurídica reconhecida como sendo mera interposta pessoa da empresa que é a verdadeira titular da capacidade contributiva, e responsável pelo recolhimento das contribuições previdenciárias devidas fide à contratação de prestadores de serviços.

Com efeito, o deslocamento artificial da responsabilidade tributária via expediente simulatório não é eficaz perante o Fisco, conclusão essa que deu azo, inclusive, ao lançamento guerreado. Por seu turno, constituir-se-ia incoerência lógica intrínseca, em desvelar-se a simulação, mas não possibilitai' que os tributos pagos pela empresa de fachada sejam aproveitados pelo titular material das atividades exercidas e responsável pelos tributos delas decorrentes.

Tendo em vista tais constatações, a não consideração dos tributos já pagos pela pessoa interposta, ainda que sob o regime de recolhimento simplificado, como compensáveis com os débitos lançados, constituir-se-ia em locupletamento indevido da Fazenda Pública, caso simplesmente denegada, ou possivelmente implicaria violação aos princípios constitucionais da eficiência e da duração razoável do processo, se condicionada à posterior formulação de pedido de restituição.

Outrossim, essa matéria foi objeto de discussão por esse Colegiado, por meio do Acórdão nº 9202-004.640, da lavra da r. Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, ocasião em que se entendeu pela possibilidade da compensação. Senão vejamos:

Quanto a argumentação de que a autoridade fiscal desconsiderou os recolhimentos efetuados pelas PJs, entendendo não ser possível a dedução da base de cálculo ou compensados com os valores a recolher entendo que a argumentação do recorrente procede em parte.

Conforme descrito anteriormente não houve desconsideração das pessoas jurídicas, mas formação de vínculo de emprego, utilizando como base de cálculo o valor efetivamente recebidos. Neste caso, nos parece inaplicável, inicialmente, qualquer dedução, pois os tributos pagos referem-se as obrigações legais de competência da PJ. Ao contratar irregularmente empregados com o arcabouço de PJ, a autuada assume o ônus de ter os valores pagos para pessoas jurídicas, utilizados como salário de contribuição, posto que é o pagamento constante da contabilidade da autuada como efetivamente pago.

Conforme descrito no acórdão recorrido pelo ilustre DR. Arlindo Costa e Silva: *“A constatação, pelo exame da escrituração contábil ou de qualquer outro documento da empresa, de que a contabilidade não registra o movimento real das remunerações dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, é motivo justo, bastante, suficiente e determinante para a apuração, por aferição indireta, das contribuições previdenciárias efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.”*

Contudo, entendo que não existe lógica cobrar duas vezes em relação aos mesmos segurados, até porque o recolhimento da sua contribuição em duplicidade, não lhe beneficiaria, mesmo que o custo inicialmente recaísse sobre a pessoa jurídica que contratou de forma irregular. Dessa forma, a contribuição previdenciárias paga pelos segurados enquanto sócios, arrecadas pelas pessoas jurídicas, cujas contratações foram reclassificadas como relação de emprego no presente AIOP, deverão ser deduzidas dos valores lançados no presente auto de infração. (Grifos do original)

Conclusão

Em razão de todo o exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Mário Pereira de Pinho Filho