



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10970.720353/2013-39
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº **9202-008.255 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 23 de outubro de 2019
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ARCOM S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/12/2009

CONTRATAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA POR MEIO DE EMPRESAS INTERPOSTAS OPTANTES PELO SIMPLES. APROVEITAMENTO, PELA CONTRATANTE, DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS RECOLHIDAS PELAS INTERPOSTAS. IMPOSSIBILIDADE.

Constatada a contratação de empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, para o recrutamento de mão-de-obra, e tendo o vínculo sido caracterizado na contratante, não é cabível abater do lançamento as contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido. Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 76.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que não conheceu do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe negou provimento.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Paula Fernandes, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Cecília Lustosa da Cruz,

Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

O presente Recurso Especial trata de pedido de análise de divergência motivado pela Fazenda Nacional face ao acórdão 2402-005.272, proferido pela 2ª Turma Ordinária / 4ª Câmara / 2ª Seção de Julgamento.

Trata-se de Autos de Infração - AI lavrados contra o sujeito passivo em epígrafe, cujos créditos tributários são os descritos a seguir:

- AI DEBCAD n.º 51.052.722-1, com valor consolidado em 17/10/2013, de R\$ 23.663.651,59 referente à exigência de contribuições destinadas à previdência social, parte da empresa, incidentes sobre as remunerações de segurados contribuintes individuais.

- AI DEBCAD n.º 51.052.723-0, com valor consolidado em 17/10/2013, de R\$ 11.342.739,68, referente à exigência de contribuições, incidentes sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais, parte do segurado.

O auto de infração foi impugnado, às fls. 1.089/1.110.

A DRJ, no acórdão n.º 02-54.756, prolatado em 28/03/2014, às fls. 1323/1347, considerou, por unanimidade, procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido.

A contribuinte interpôs recurso voluntário, às fls. 1354/1378.

A União apresentou contrarrazões, às fls. 1408/1421.

Em 11/05/2016, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, às fls. 1476/1488, exarou o Acórdão n.º 2402-005.272, de relatoria do Conselheiro Lourenço Ferreira do Prado, **DANDO PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO**, para que se recalcule o valor da multa, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 32-A da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, **determinar o abatimento dos valores de contribuições previdenciárias parte do segurado, recolhidos pelas empresas contratadas durante o período do presente lançamento**. A Decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/12/2009

REPRESENTAÇÃO COMERCIAL. CONSTITUIÇÃO DE EMPRESAS COM A FINALIDADE ÚNICA DE REDUZIR VALORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PESSOAS JURÍDICAS DESPROVIDAS DE AUTONOMIA DOS SÓCIOS. LANÇAMENTO MANUTENÇÃO. Permite-se à autoridade tributária desconsiderar ato ou negócio jurídico praticado pelo contribuinte, em desconformidade com a lei, com o objetivo de reduzir o montante do tributo devido. Uma vez que restou verificado que as pessoas

jurídicas constituídas pelos representantes comerciais contratados pela recorrente não possuíam autonomia e independência própria de seus sócios, existindo no mundo jurídico tão somente para a finalidade única da contratação junto a recorrente, resta justificada a desconsideração do negócio efetuado.

CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. LANÇAMENTO PARTE DO TRABALHADOR. RECOLHIMENTOS EFETUADOS. ABATIMENTO. Devem ser abatidos do lançamento os valores de contribuições previdenciárias eventualmente recolhidos em nome dos sócios da empresas contratadas.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Às fls. 1490/1498, a Fazenda Nacional interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca da seguinte matéria: **Compensação de contribuições previdenciárias no processo administrativo fiscal**. A União registrou, primeiramente, que **não se aplica o contido na Súmula CARE nº 76 porque o presente processo não trata de exclusão do SIMPLES, mas sim de sua desconsideração por simulação**. Sobre o cotejo, alegou que o acórdão ora recorrido deu provimento parcial ao recurso do contribuinte para determinar a **compensação dos valores de contribuições previdenciárias parte do segurado, recolhidos pelas empresas contratadas durante o período do presente lançamento**. Diversamente, outras Câmaras do CAREF proferiram paradigmas, nos quais ficou expresso o entendimento segundo o qual **a inobservância das prescrições legais atinentes à compensação impediria o reconhecimento desta no procedimento do lançamento de ofício**. Nítida, portanto, a divergência jurisprudencial ora arguida, tendo em vista que, diante de situações semelhantes, em que o contribuinte pleiteia que os valores objeto do lançamento sejam compensados com eventual crédito de sua titularidade, as Câmaras chegaram a conclusões diametralmente opostas. A e. Câmara *a quo* autorizou tal procedimento, enquanto que as outras, dos paradigmas, acolheram a tese de que **a compensação não pode ser utilizada como matéria de defesa e que, para sua efetivação, necessário se torna a observância dos procedimentos prescritos em lei**.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pela União, às fls. 1501/1505, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **DEU SEGUIMENTO** ao recurso, restando admitida a divergência em relação à seguinte matéria: **Compensação de contribuições previdenciárias no processo administrativo fiscal**.

À fl. 1507, a Secretaria da Receita Federal (SACAT/DRF/UBL/MG) apresentou o seguinte despacho: “(...) À SAFIS/DRF/UBL para informar quais valores permanecem após compensação do lançamento dos valores de contribuições previdenciárias eventualmente recolhidos em nome dos sócios das empresas contratadas. A parte objeto da compensação permanece”.

À fl. 1510, atendendo ao despacho anterior, a DRF apresentou a seguinte informação fiscal:

“1 – (...) procedemos aos cálculos das contribuições referentes a parte do segurado recolhidas pelas pessoas jurídicas contratadas pela empresa ARCOM S/A.

2 – Informamos que foram efetuadas pesquisas nos sistemas corporativos da RFB para detectar e identificar os recolhimentos procedidos pelas empresas contratadas. Confirmado os recolhimentos efetuamos os cálculos da contribuição relativa a parte do segurado. Ressaltamos que os cálculos foram efetuados por CNPJ de cada pessoa jurídica identificando o código de recolhimento, data do mesmo, a base de cálculo e a contribuição do segurado respectiva, conforme discriminado no demonstrativo Anexo I (Contribuições Previdenciárias parte Segurados recolhidas por Pessoas Jurídicas exercício de 2009). No anexo II (Demonstrativos das diferenças apuradas entre Contrib/Segurados lançadas e as Recolhidas) cotejamos os valores objeto de lançamento com os valores efetivamente recolhidos. Informamos ainda que os valores calculados constantes do Anexo I referem-se exclusivamente ao levantamento ‘CS Contrib/Segurado Contribuinte Individual’ do Auto de Infração, DEBCAD 51.052.723-0 folhas (09/14). Já o levantamento ‘CI – Contribuinte Individual’ constantes do Auto de Infração, DEBCAD 51.052.722-1 (fls.03/08), parte Patronal, por ser incontroverso não está sendo objeto de contestação. A título de esclarecimento informamos que ambos os Autos de Infração são componentes do processo 10970.720353/2013-39.”

Às fls. 2046/2053, o Contribuinte apresentou **Embargos de Declaração**, alegando omissão e contradição na decisão proferida pela turma ordinária.

Só à fl. 2058, em 14/09/2016, consta a ciência do acórdão pelo Contribuinte.

Às fls. 2062/2069, o Contribuinte também **contrarrazoou** o Recurso Especial da União, alegando, **preliminarmente**, ausência de cotejo analítico e ausência de similitude fática. No mérito, reiterou os argumentos anteriores.

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, às fls. 2075/2081, em 11/10/2016, **REJEITOU** os Embargos de Declaração do Contribuinte, por não vislumbrar a demonstração da ocorrência de omissão, contradição ou obscuridade aventada pelo Contribuinte.

Cientificado, conforme fl. 2085, às fls. 2089/2100, o Contribuinte Individual interpôs **Recurso Especial**, arguindo, divergência jurisprudencial acerca das seguintes matérias: 1. **Efeito devolutivo e translativo do recurso voluntário**. Segundo o Contribuinte, concluiu a decisão *a quo* inexistir omissão no Acórdão n. 2402-005.272, pois não estaria o Colegiado obrigado a analisar as provas não explicitamente identificadas/invocadas no recurso voluntário. Porém, entende que deve prevalecer o entendimento do acórdão paradigma, isso porque, quando o Recorrente interpôs o seu recurso voluntário, ele impugnou a totalidade da matéria questionada. Ou seja, devolveu tudo à apreciação desse E. Conselho. Ao fazê-lo, estava a C. Turma *a quo* obrigada a analisar todas as questões postas com profundidade. Como apontado pelo paradigma, “todas as questões surgidas no processo, que possam interferir no seu acolhimento ou rejeição, devem ser levadas em conta pelo Tribunal.” 2. **Ausência de fundamentação legal**. Alega o Contribuinte que o acórdão recorrido trouxe como fundamentação legal que autorizasse a desconsideração da personalidade jurídica das sociedades de representação comercial e o reenquadramento de seus sócios diretores como segurados individuais, o art. 229 do Decreto 3.048/1999. De outro modo, segundo o paradigma, não há como considerar que o art. 229, § 2º, do Decreto 3.048/1999, serviria de fundamento para a

desconsideração da personalidade jurídica das sociedades de representação comercial para reenquadramento de seus sócios diretores como segurados individuais da previdência social. O dispositivo sob análise, na forma como explicitamente redigido, serve apenas para reenquadramento do contribuinte como segurado empregado.

Ao realizar o Exame de Admissibilidade do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, às fls. 2180/2200, a 4ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento, **NEGOU SEGUIMENTO** ao recurso.

O Contribuinte foi cientificado, conforme fl. 2206, apresentando **Agravo**, às fls. 2210/2219.

Em decisão de fls. 2223/2236, o Agravo do Contribuinte foi **rejeitado**, tendo o Contribuinte sido cientificado, conforme fl. 2243.

Os autos vieram conclusos para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Paula Fernandes - Relatora

DO CONHECIMENTO

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Quanto a argumentação do contribuinte, não há exigência de cotejo analítico, basta que se realize o exame de aderência entre as decisões.

Observo que, quanto a similitude fática, a compensação citada no acórdão paradigma se assemelha ao abatimento referido no acórdão recorrido, ambas consistem no encontro de contas entre créditos e débitos do contribuinte, motivo que aproxima as decisões em confronto.

Diante do exposto conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

DO MÉRITO

Trata-se de Autos de Infração - AI lavrados contra o sujeito passivo em epígrafe, cujos créditos tributários são os descritos a seguir:

- AI DEBCAD nº 51.052.722-1, com valor consolidado em 17/10/2013, de R\$ 23.663.651,59 referente à exigência de contribuições destinadas à previdência social, parte da empresa, incidentes sobre as remunerações de segurados contribuintes individuais.

- AI DEBCAD nº 51.052.723-0, com valor consolidado em 17/10/2013, de R\$ 11.342.739,68, referente à exigência de contribuições, incidentes sobre a remuneração de segurados contribuintes individuais, parte do segurado.

O Acórdão recorrido deu parcial provimento Recurso Ordinário.

O Recurso Especial, apresentado pela Fazenda Nacional trouxe para análise a seguinte divergência: **Compensação de contribuições previdenciárias no processo administrativo fiscal.**

Para melhor compreender a questão discutida nos autos importante firmar alguns pontos do relatório fiscal:

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

O presente relatório fiscal é parte integrante dos Autos de Infração debcad 51.052.722-1 e 51.052.723-0 na conclusão da ação fiscal levada a efeito junto ao contribuinte, pessoa jurídica, sociedade anônima acima identificada.

No desenvolvimento da fiscalização constatamos que o contribuinte utilizou-se de inúmeras empresas de representação comercial para negociar seus produtos em grande parte do território nacional. Mas o que a realidade demonstra é que a maioria destas empresas foi constituída exclusivamente para atender aos interesses do contribuinte, no entanto a prestação dos serviços foram indubitavelmente executada por representantes comerciais enquanto pessoas físicas. Essa afirmação será demonstrada nos próximos itens que descreve todos os fatos que foram levantados e analisados durante a ação fiscal.

(...)

3.2 EMPRESAS DE REPRESENTAÇÃO COMERCIAL NO MESMO ENDEREÇO

No cruzamento das informações constantes da DIRF, GFIP, notas fiscais, contratos de representação comercial e contratos sociais, verificamos que as empresas contratadas pelo contribuinte concentram o endereço de funcionamento em um só lugar, normalmente onde também funciona um escritório de contabilidade, sendo identificadas por um complemento como sala, seção, parte, conjunto, etc. E o domicílio dos sócios dessas empresas é, em sua grande maioria, em estados da federação diferente de onde sua empresa foi constituída, mas é a região onde o representante exerce a sua atividade. A planilha denominada Anexo I informa, por amostra, a quantidade de empresas com o mesmo endereço no mesmo município bem como informa o endereço do sócio majoritário. Chama a atenção o número de mais de 100 (cem) empresas situadas na cidade de Santo Antonio de Goiás, que, segundo dados do IBGE de

2010, possuía uma população de 4.703 habitantes. É curiosa também a existência de mais de 90 empresas funcionando no mesmo endereço em Nova Canaã/BA e mais de 170 funcionando também no mesmo endereço em Santana de Parnaíba/SP. No caso específico de Uberlândia, o escritório de contabilidade está no mesmo endereço das mais de 400 (quatrocentas) empresas representantes, ou seja, situado à Rua Antonio Morais, 579 – Bairro Cazeca.

5. CONCLUSÃO E FUNDAMENTAÇÃO

No caso em tela, é certo que a ARCOM atuando na atividade de comércio atacadista necessita de mão de obra para negociar seus produtos no enorme mercado nacional. E nessa seara mercantil competitiva optou por reduzir custos com a imposição do fenômeno da “pejotização”, hoje largamente difundido como forma de flexibilizar as relações de trabalho. E o mais perverso nesse sistema é a necessidade daqueles que sobrevivem do seu trabalho terem que se submeter às regras que lhes são impostas pelo contratante para sua inserção no mercado de trabalho. Mas no presente caso, nenhuma dúvida resta que a atividade de representação comercial é exercida pelo representante enquanto pessoa física, mas foi compelido a se constituir em pessoa jurídica, tendo inclusive um facilitador nesse processo com a atuação do escritório de contabilidade indicado pelo próprio contribuinte. Assim, diante da realidade fática não se pode considerar como legítimo um contrato de prestação de serviços celebrado com uma pessoa jurídica fictícia sob pena de validar um negócio jurídico aparente, simulado

No caso em apreço observo que se trata de operações simuladas, muito bem descritas e assim reconhecidas pela Turma Ordinária. E que esta disciplinou ainda que brevemente, acerca dos possíveis recolhimentos previdenciários efetuados (parte segurados):

Excerto do Acórdão Recorrido:

Todavia, tenho que um dos argumentos da recorrente deve ser acatado no presente julgamento.

Entendo que se existiram recolhimentos a título das contribuições previdenciárias lançadas nos Autos de Infração indicados no relatório fiscal (parte do segurado), efetuadas pelas empresas contratadas em nome dos contribuintes individuais, estes devam ser abatidos do lançamento, sob pena de bis in idem. E justifico meu entendimento calcado nos julgamentos que este Conselho leva a efeito quando redirecionado o vínculo de empregados admitidos empresas do SIMPLES para outra pessoa jurídica, não optante por este regime, quando os recolhimentos efetuados na sistemática da LC 123 são abatidos, o que, inclusive, já erou a edição de Sumula do CARF.

Assim, entendo que quando da execução do presente julgado, deverá o fiscal a que for atribuído tal providência, efetuar o abatimento dos valores recolhidos pelas empresas contratadas durante o período do lançamento.

*Ante todo o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares, e, no mérito, em **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao recurso para determinar o abatimento dos valores de contribuições previdenciárias parte do segurado, recolhidos pelas empresas contratadas durante o período do presente lançamento.*

Aduz a Fazenda Nacional que a competência original para a apreciação da compensação pertence à autoridade lançadora e que a oportunidade para tal ocorre apenas ao final do contraditório, não há como se deferir o pleito do contribuinte fiscalizado, sem que este se utilize dos meios formais para seu requerimento.

Insta salientar que a compensação pode ser alegada em sede de defesa e que, inclusive, pode ser realizado o encontro de contas entre débito e crédito do sujeito passivo pela unidade preparadora em fase de execução, observe-se:

Acórdão. 9202006.667 – Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior

Passo, assim, à análise do pleito fazendário.

No que tange ao mérito, quanto à posição da recorrente, no sentido de remeter a compensação tencionada às vedações constantes nos §4o . do art. 202 da IN INSS/DC, n o . 100, de 18/12/2003, §4o . do art. 193 da IN MPS/SRP no . 03, de 14/07/2005, e, ainda, no art. 44, §6o . da IN RFB 900, de 30 de dezembro de 2008, faço notar se limitarem tais dispositivos aos casos de existência de recolhimentos indevidos, sendo que, no presente caso, tratam-se de recolhimentos devidos, ainda que realizados a menor, a partir do constatado indevido enquadramento na sistemática do SIMPLES.

Ainda, faço notar que, conforme muito bem observado pelo Colegiado paradigmático, o procedimento de "encontro de contas" entre os valores recolhidos e os créditos lançados envolve, também em meu entendimento, necessariamente, etapas próprias de responsabilidade de setores da autoridade administrativa preparadora, impossibilitadas a este CARF, agora não só sob o ponto de vista de competência legal, mas também operacionalmente (tais como a realização de validação dos DARFs em questão e verificação da sua disponibilidade/não aproveitamento anterior, de forma a concluir pela liquidez e certeza dos direitos creditórios a serem utilizados para fim de compensação). Todavia, entendo também que a necessária realização de tais etapas não representa óbice a que decida no âmbito deste Colegiado, tal como fez o recorrido, pela necessidade de aproveitamento dos recolhimentos efetuados pela autuada a título de "Simples".

A propósito, assim reza a Súmula no . 76 deste Conselho, verbis: Súmula CARF nº 76: Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. Na forma acima discutida, porém, note-se, limitada tal compensação ao posterior encontro de contas feito pela autoridade preparadora, de forma a garantir a

liquidez e certeza dos recolhimentos a serem utilizados para fins de extinção do crédito objeto de lançamento. Assim, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Contudo, **no caso dos autos o que se observa é que houve o lançamento dos débitos relativos contribuição previdenciária da parcela empresa e segurados, tendo sido verificada simulação exclusivamente para redução de carga tributária e que esta restou mantida pela Turma Ordinária, deste modo não há que se falar em compensação de créditos de interpostas pessoas.**

Este colegiado já se manifestou recentemente em caso análogo:

Processo 13855.723283/2011-13 – Relator Mário Pereira de Pinho Filho

*(...) In casu, a Recorrente **utilizou-se de empregados contratados por empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, com fim de reduzir o valor das contribuições previdenciárias patronais e contribuições devidas a outras entidades ou fundos, os denominados terceiros.***

Assevere-se que, ao revés do que se verifica nos precedentes que deram origem à Súmula CARF nº 76, em que se reconheceu o direito de as contribuintes abaterem os tributos por elas recolhidos na sistemática do SIMPLES, antes de efetivada sua exclusão, na circunstância sub examime, o intento da Recorrente é valer-se de contribuições recolhidas por outras pessoas jurídicas nesse regime de tributação. E mais, no caso concreto, nem as pessoas jurídicas interpostas e nem a empresa autuada foram excluídas do SIMPLES.

De acordo com o Recurso Especial, à luz do entendimento desenvolvido pela Fiscalização, “o Contribuinte era tanto o responsável pelo surgimento do crédito tributário, quanto pelo pagamento desse crédito pelas prestadoras optantes do SIMPLES”, sendo que, para esse efeito, a autuada teria arcado com as contribuições das empresas interpostas “cabendo tão somente a ela a restituição/apropriação dos valores pagos” em nome de tais empresas.

Ocorre que, por não ter havido a exclusão dos SIMPLES das empresas ditas de “fachada”, entendo correta a conclusão extraída do Acórdão nº 2402-004.800 de que “os pagamentos efetuados naquele regime tem causa jurídica e não devem ser objeto de compensação no presente lançamento”. Além do que, não houve a descaracterização da personalidade jurídica das empresas interpostas, não sendo razoável reconhecer a legitimidade de a Recorrente poder valer-se de valores recolhidos por pessoas jurídicas diversas com o fim de reduzir tributos por ela (Recorrente) devidos.

Dito isso, nego provimento ao recurso quanto a essa matéria.

Contudo, no caso dos autos não há que se falar em direito a compensação.

Diante do exposto conheço do Recurso interposto pela Fazenda Nacional para no mérito dar-lhe provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Fernandes