



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13609.001886/2008-77  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9202-011.018 – CSRF / 2ª Turma**  
**Sessão de** 26 de setembro de 2023  
**Recorrente** INDUSTRIAL LABORTEXTIL S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/07/2007

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 empregatício 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 unanimidade de votos, em conhecer apenas do Recurso Especial do Responsável Solidário América Medical Ltda, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Marcelo Milton da Silva Risso (relator) e Leonam Rocha de Medeiros, que davam provimento. Votou pelas conclusões do voto do relator o conselheiro Leonam Rocha de Medeiros. Designado para redigir o voto vencedor, o Conselheiro Maurício Nogueira Righetti.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (suplente convocado), Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros (suplente convocado(a)), Mauricio Dalri Timm do Valle (suplente convocado), Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-011.018 - CSRF/2ª Turma  
Processo n.º 13609.001886/2008-77

## Relatório

01 - Cuida-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte (Industrial Labortextil) e pelo responsável solidário (América Medical Ltda.) nas e-fls 2.100/2.117, em face do Acórdão n.º 2402-010.807, julgado em 04/12/2022 pela C. 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara dessa Seção, que por unanimidade de votos, conheceu parcialmente do recurso voluntário interposto pela Recorrente, apreciando-se apenas a preliminar de tempestividade nele suscitada; para, nessa parte conhecida, negar-lhe provimento; e (ii) por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário interposto pela Responsável Solidária e, por maioria de votos, negar-lhe provimento.

02 - A ementa do Acórdão de recurso voluntário está assim transcrito e registrado, *verbis*:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*

*Período de apuração: 01/01/2003 a 31/07/2007*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO VOLUNTÁRIO. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. TEMPESTIVIDADE. NECESSIDADE. CONHECIMENTO.*

*O recurso voluntário não será conhecido quando interposto após o prazo legal de 30 (trinta) dias contados da ciência da decisão recorrida, exceto se provada a ocorrência de supostos fatos impeditivos para a sua interposição tempestiva.*

*PAF. LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.*

*Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.*

*PAF. DECISÃO RECORRIDA. SUFICIÊNCIA DE PROVAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTENTE.*

*O julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pela parte em defesa das respectivas teses, quando já tenha encontrado fundamentos suficientes para proferir o correspondente voto. Nessa perspectiva, a apreciação e valoração das provas acostadas aos autos é de seu livre arbítrio, podendo ele, inclusive, quando entender suficientes à formação de sua convicção, fundamentar a decisão por meio de outros elementos probatórios presentes no processo.*

*CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). LANÇAMENTO. PRAZO DECADENCIAL. INÍCIO DA CONTAGEM. REGRA GERAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADO N.º 72. APLICÁVEL.*

*Independentemente da modalidade do lançamento e da suposta antecipação de pagamento, aplica-se a contagem de prazo prevista no art. 173, I, do CTN, quando presentes as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.*

*PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.*

*Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.*

*GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.*

*A existência de um mesmo sócio compondo duas empresas revela a existência de interesses comuns, fortalecendo a tese de que ambas formam grupo econômico.*

*O principal efeito jurídico do instituto previsto no art. 2o, § 2º da Consolidação c/c inciso IX, art. 30, da Lei n.º 8.212/91 é que as empresas integrantes de grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária. Podendo, para efeitos de garantia da dívida, arrolar bens da responsável principal ou da solidária.*

*DAS EMPRESAS DO SIMPLES CONSTITUIDAS. EXCLUSAO As empresas fictas criadas foram declaradas Inaptas por Inexistência de Fato e emitido o Ato Declaratório de ofício uma vez que foram constituída por interpostas pessoas, sendo por consequência excluída do SIMPLES.*

*DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO POSSIBILIDADE A legislação tributária autoriza ao fisco, de forma expressa, proceder à desconsideração do ato ou negócio jurídico, nos casos de simulação, fraude, sonegação.*

*PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.*

*As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.”*

03 - Pelo despacho de admissibilidade de e-fls. 2.157/2.162 foi dado seguimento ao recurso dos recorrentes para questionar a seguinte matéria: **Tributos recolhidos na sistemática do SIMPLES devem ser abatidos do lançamento.** Foi apresentada contrarrazões pela PGFN às e-fls. 2.164/2.167.

04 – Esse o relatório do necessário.

## Voto Vencido

Conselheiro Marcelo Milton da Silva Risso – Relator

## Conhecimento

05 – Antes de entrar no mérito trato de questão pertinente ao conhecimento do recurso especial do contribuinte Labortextil. Quanto ao conhecimento entendo que o recurso especial desse contribuinte apesar de tempestivo e de acordo com um dos paradigmas estar comprovado a divergência jurisprudencial, merece melhor análise.

06 – Entendo que a única matéria a ser debatida nessa instância pela contribuinte Labortextil em seu recurso especial seria acerca da intempestividade do seu recurso voluntário, por não ter sido conhecido mas apenas a sua preliminar, sendo que o mérito foi julgado pela Turma recorrida através do recurso do responsável solidário. Apesar desse não conhecimento, o responsável solidário manteve o questionamento sobre a matéria tratada e caso seja provido o seu recurso, entendo que indiretamente beneficiará o contribuinte principal. Portanto não conheço do recurso especial do contribuinte Labortextil.

07 – Quanto aos paradigmas entendo que o Ac. 2202-004.697 discorre sobre o mesmo contexto fático e de direito idêntica ao do voto recorrido acerca da possibilidade de aproveitamento dos valores recolhidos pela sistemática do SIMPLES, no caso da fiscalização,

conforme o caso concreto, entender que na realidade a empresa principal é única e de fato a real empregadora, portanto os empregados que foram disponibilizados para as empresas do SIMPLES criadas posteriormente (empresas satélites) apenas são utilizadas formalmente para redução dos valores da contribuição previdenciária e de terceiros. Portanto conheço do recurso especial do responsável solidário quanto a esse paradigma.

08 – Quanto ao paradigma Ac. 2202-008.694, entendo que não deve ser conhecido por essa decisão, é um caso sobre IRPF cuja matéria fática é totalmente diversa do contexto do acórdão recorrido, apesar do efeito prático da matéria ali exposta (reclassificação de rendimento de pessoa jurídica para pessoa física e aproveitamento dos impostos pagos anteriormente) ser o mesmo, ou seja, aproveitamento dos valores em um caso de “pejotização”. Por conta dos contextos fáticos serem diversos, apesar do efeito prático ser o mesmo, entendo pelo não conhecimento do Ac. 2202-008.694 pois nesse caso não há discussão fática sobre pejotização.

09 – Portanto, conheço do recurso apenas do responsável solidário América Medical Ltda.

## Mérito

10 – No mérito quanto ao aproveitamento dos valores recolhidos no SIMPLES pelas outras empresas para a empresa principal, entendo que deve ser provido o recurso.

11 – Em diversos julgados das Turmas Ordinárias do CARF existe ao menos uma jurisprudência, senão pacífica, mas majoritária para o aproveitamento de tais valores quando da ocorrência de simulação conforme nesse caso concreto em que o princípio da primazia da realidade é aplicado para constituição do crédito tributário no real empregador e empresa principal.

12 – No caso entendo de acordo com o paradigma indicado que seria uma forma de se utilizar **a inteligência** da Súmula 76 do CARF, **não a sua aplicação direta**, que é para os casos de exclusão de ofício de empresa que já está no Simples, mas sim a sua essência que diz: *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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018). Grifei.* Existem diversos precedentes desta C. Turma no sentido de negar provimento ao recurso quando o contribuinte pede simplesmente a aplicação da Súmula Carf nº 76 o que não é o caso.

13 – No caso do voto recorrido quanto a essa matéria temos o seguinte teor, *verbis*, sem grifos no original:

*Verifica-se que o lançamento se deu na Industrial Labortextil, sendo neste contexto, devedora perante a Receita Federal, em relação as contribuições previdenciárias apuradas pela Auditoria..*

*Os recolhimentos efetuados na modalidade do SIMPLES (DARF's) apresentados na defesa, foram efetuados pelas empresas criadas no parque Industrial Labortextil, no período em que se consideravam do SIMPLES, utilizando, cada uma delas, o CNPJ cadastrado na Receita Federal.*

*O que a Industrial pretende é que se faça o aproveitamento deste recolhimento para abater o percentual recolhido na modalidade do SIMPLES e destinado à Previdência Social, porém, trata-se de créditos de terceiros, qual seja das ditas empresas do SIMPLES e para esse caso não há previsão legal.*

*De acordo com a regra geral disposta no art. 368 do código civil " se duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor uma da outra, as duas obrigações se extinguem até onde se compensarem". Em complemento o art. 369 diz que " a compensação efetua-se entre dívidas líquidas, vencidas e de coisas fungíveis". Da união dos artigos se extrai que para haver tal compensação é necessário que haja , ao mesmo tempo, uma relação jurídica que caracterize fenômeno recíproco de crédito e débito entre as duas pessoas, o encontro destas duas obrigações implicam na extinção de ambas até onde os seus valores se compensarem, é necessário que a dívida seja líquida e vencida.*

*No presente caso não há a configuração da referida relação de reciprocidade entre a Industrial Labortextil e a Receita Federal (credora e devedora uma da outra ao mesmo tempo).*

*Fato diferente ocorreria se o lançamento tivesse ocorrido na empresa do SIMPLES, pois, restando configurada a relação de reciprocidade e comprovado ter havido recolhimentos nesta modalidade (SIMPLES), caberia o lançamento da diferença, aproveitando-se o percentual recolhido e destinado à Previdência Social.*

*Desta forma, apesar de não ter sido reconhecido o negócio jurídico firmado entre as empresas do SIMPLES e a Industrial Labortextil, considerando-se que os recolhimentos apresentados na defesa foram efetuados pelas empresas do SIMPLES e não pela Labortextil, considerando-se que o fato gerador ocorreu na Industrial Labortextil, sendo está a devedora perante o fisco(Receita Federal), considerando-se os motivos expostos acima caberá às empresas do SIMPLES formalizar, individualmente, o pedido de ajuste dos possíveis créditos perante a Receita, caso cabível.*

14 – Com a devida vênia ao voto recorrido, entendo que deve ser reformado. Se houve por parte da fiscalização o reconhecimento de uma situação fática e real, ou seja, a aplicação do princípio da primazia da realidade sobre a forma, os valores recolhidos pelas empresas interpostas na realidade são do contribuinte. Idêntico ao caso, (pelos seus efeitos práticos e por seus argumentos) do paradigma que não foi conhecido sobre a reclassificação de valores de PJ para PF em vista do reconhecimento da pejetização cuja matéria é pacífica nesse CARF quanto ao aproveitamento dos valores recolhidos na PJ.

15 – Porquê fazer o contribuinte abrir um procedimento paralelo com mais burocracia para reaver os valores já recolhidos em que a fiscalização já reconhece não ser de terceiros (princípio da primazia da realidade) para efetuar os abatimentos? Entendo que não há lógica para isso, sendo que no mesmo procedimento a fiscalização consegue ter essas informações das empresas interpostas no período lançado e efetuar esse abatimento.

16 – Por isso entendo que cabe a aplicação **da inteligência (significado)** da Súmula Carf 76, **como argumento**, pois apesar de tratar de outro fato, na prática faz todo sentido o aproveitamento dos valores para se evitar o locupletamento ilícito do Estado.

17 – No mais, sobre o assunto indico os seguintes julgados das turmas ordinárias do CARF a respeito: 2201-003.372 j. 18/01/2017; 2202-004.759 j. 11/09/2018; 2401-011.232 j. 12/07/2023; 2402-010.754 j. 14/09/2022 (da mesma Turma recorrida).

18 – Indico também, como razões de decidir e peço vênia para transcrição de passagens do voto Ac. 2402-010.754 j. 14/09/2022 que faz menção às julgadoras da I. DRJ no julgamento do aproveitamento dos valores a respeito do tema, *verbis*:

*Mesmo não se tratando, o presente caso, de lançamento fiscal com vistas a exigir as contribuições sociais devidas à Seguridade Social referente à cota patronal, o mesmo racional deve ser aplicado: a não consideração dos tributos já pagos pela pessoa interposta 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.*

*Por fim, mas não menos importante, cumpre destacar a conclusão alcançada pelas julgadoras de primeira instância Leila Simone Monego e Rosane Raquel Compagnoni Lubini, objeto da Declaração de Voto constante na r. decisão, in verbis:*

*“Embora os bem-elaborados relatório e voto precedentes, divirjo da relatora em relação à sua conclusão no que concerne ao não aproveitamento das contribuições descontadas dos segurados empregados lançados, quando verificado o efetivo recolhimento. Consoante o Relatório Fiscal de fls. 39/77, os fatos geradores das contribuições lançadas são as remunerações pagas a segurados empregados e contribuintes individuais, por serviços prestados à empresa autuada, mas que, formalmente, figuravam como empregados ou prestadores de serviços da empresa Morlon Têxtil Ltda., CNPJ n.º 00.471.384/0001-20.*

*Com efeito, os fatos e provas coligidos pela autoridade lançadora comprovaram que a contratação de serviços, no caso em análise, ocorreu de forma simulada, apenas para burlar o fisco, sendo correto o enquadramento dos empregados e contribuintes individuais na empresa a que estão materialmente vinculados. Outrossim, dentre os argumentos colhidos da defesa, destaca-se a alegação de que a fiscalização não poderia ter desconsiderado os pagamentos de tributos efetuados pela Morlon Têxtil Ltda. e ter deixado de apropriar as contribuições previdenciárias que essa empresa, inequivocamente, descontou dos empregados e repassou à Previdência Social, o que caracterizaria o enriquecimento ilícito do Estado. De fato, há que se dar razão ao contribuinte no que refere a esse ponto. Uma vez fixado o entendimento por esta Turma de Julgamento, no sentido de que as empresas Morlon Têxtil Ltda. e Confecções Morlon Ltda. se tratam na verdade de um empreendimento único, havendo um partilhamento fracionado da empresa autuada e que a empresa Morlon Têxtil Ltda. não possui nada além de uma existência formal, é forçoso concluir que eventuais recolhimentos, ainda que efetivados pela Morlon Têxtil Ltda., referentes aos segurados empregados, devem ser considerados no presente lançamento. Como é cediço, a contribuição a cargo do segurado empregado é descontada deste e repassada pela empresa à Previdência Social, por força da legislação em vigor (arts. 20 e 30, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 8.212, de 1991). Portanto, verificado o desconto e recolhimento das contribuições devidas em relação aos segurados empregados, esses pagamentos devem ser considerados para abater o crédito apurado no presente lançamento, uma vez que se referem ao mesmo fato gerador lançado.”*

19 – Pelo exposto dou provimento ao recurso para aproveitamento dos valores relativos do Simples ao caso.

### **Conclusão**

20 – Portanto, pelo exposto conheço e dou provimento ao recurso do contribuinte.

(assinado digitalmente)

Marcelo Milton da Silva Risso

### **Voto Vencedor**

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti – Redator Designado.

Em que pese o bem articulado voto do relator, peço-lhe licença para dele divergir no que toca ao aproveitamento, no presente lançamento, dos recolhimentos das contribuições previdenciárias a cargo da empresa promovidos pelas empresas criadas no parque Industrial Labortextil, no período em que se consideravam do SIMPLES, utilizando, cada uma delas, o CNPJ cadastrado na Receita Federal.

Embora sedutora a tese do relator, tenho acompanhado a corrente, nesta turma, que defende a impossibilidade do aproveitamento – pela real fonte pagadora - dos valores recolhidos pela(s) interposta(a) pessoa(s), por absoluta carência de previsão legal.

Nesses termos, adoto, como razões de decidir, o voto condutor do acórdão **9202-009.766**, prolatado em 24.8.21. Confira-se:

[...]

De início, importa esclarecer que, diferentemente do exposto na decisão paradigma (Acórdão n.º 2302-003.650), a Súmula CARF n.º 76 foi editada em razão de situação completamente diversa da retratada naqueles autos. E isso pode ser facilmente constatado a partir do exame dos precedentes que fundamentaram a elaboração de referida súmula. Trata-se de decisões relacionadas a Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica, nas quais as empresas atuadas são excluídas do SIMPLES e os recolhimentos efetuados por elas, e em nome próprio, naquele regime de tributação, são aproveitados, reduzindo-se os valores originalmente lançados. Abaixo, ementas de alguns desses precedentes:

Acórdão n.º 1803-01.000

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 2004, 2005, 2006, 2007

**EXCLUSÃO DO SIMPLES. CABIMENTO.** Não poderá optar pelo SIMPLES a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$1.200.000,00. A exclusão surtirá efeitos a partir do ano-calendário subsequente àquele em que for ultrapassado o limite estabelecido.

**SIMPLES. EXCLUSÃO. TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO ARBITRADO. APROVEITAMENTO DOS PAGAMENTOS. POSSIBILIDADE.** Os recolhimentos efetuados com o código do regime de tributação do Simples podem ser aproveitados nos percentuais fixados pela Lei n.º 9.317/1996.

Acórdão n.º 9101-000.949

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ

Exercícios:2001, 2002, 2003

**Ementa: RECOLHIMENTOS EFETUADOS NA SISTEMÁTICA DO SIMPLES APÓS A EXCLUSÃO - POSSIBILIDADE DE DEDUÇÃO COM OS VALORES LANÇADOS.**

Legítima a dedução (do montante lançado pela Fiscalização) dos valores recolhidos pelo contribuinte na sistemática do SIMPLES após a data de sua exclusão, observando-se, para tanto, as regras de imputação do regime simplificado para cada tributo.

Repise-se que no aresto paradigma, assim como no recorrido, a situação é absolutamente distinta. Tratam-se de casos em que os sujeitos passivos utilizaram-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, as pessoas jurídicas interpostas sequer foram excluídas do Simples.

Ademais, por não ter havido a exclusão do Simples das pessoas jurídicas interpostas, os pagamentos efetuados no regime simplificado têm causa jurídica própria e não devem ser objeto de compensação. Além do que, não houve a descaracterização da personalidade das empresas ditas prestadoras de serviço, não sendo razoável reconhecer a legitimidade de a Recorrente poder se valer de contribuições recolhidas por pessoas jurídicas diversas com o fim de reduzir tributos por ela devidos.

Ademais, o § 10 do art. 21 da Lei Complementar nº 123/2006, não se aplica à situação retratada nos autos, pois referido dispositivo faz referência ao aproveitamento de créditos relacionados a recolhimentos efetuados por empresas excluídas do Simples Nacional e não à possibilidade de compensação de créditos recolhidos por terceiros, como se verifica na situação em exame.

Pelo exposto, VOTO no sentido de NEGAR provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti