



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.729370/2016-02
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9202-010.591 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 20 de dezembro de 2022
Recorrente ECM S/A - PROJETOS INDUSTRIAIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. CONHECIMENTO PARCIAL.

O Recurso Especial de Divergência deve ser conhecido em relação à parte em que restar comprovado que, em face de situações equivalentes, a legislação de regência tenha sido aplicada de forma divergente, por diferentes colegiados.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CONTRATAÇÃO DE EMPREGADO POR MEIO DE PESSOA JURÍDICA. APROVEITAMENTO DO TRIBUTO RECOLHIDO. POSSIBILIDADE.

A contribuição previdenciárias paga pelos segurados enquanto sócios, arrecadas pelas pessoas jurídicas, cujas contratações foram reclassificadas como relação de emprego, devem ser deduzidas dos valores lançados no auto de infração

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas em relação à matéria "necessidade de dedução no lançamento dos valores de contribuição previdenciária recolhidos pelas empresas contratadas" e, no mérito, na parte conhecida, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri (relatora), Mário Pereira de Pinho Filho e Sonia de Queiroz Accioly, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz.

(assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

(assinado digitalmente)

Ana Cecilia Lustosa da Cruz – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Eduardo Newman de Mattera Gomes, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Mario Pereira de Pinho Filho, Joao Victor Ribeiro Aldinucci, Sonia de Queiroz Accioly (suplente convocada), Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente). Ausentes o conselheiro Mauricio Nogueira Righetti, substituído pela conselheira Sonia de Queiroz Accioly, e a conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração por meio do qual são exigidas contribuições previdenciárias, cota patronal e terceiros. Nos termos do relatório fiscal a infração foi assim resumida:

1.1- Este Relatório Fiscal é parte integrante dos Autos de Infração: “CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DA EMPRESA” e “CONTRIBUIÇÃO PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS”, de contribuições devidas a Seguridade Social, pela empresa autuada, na qualidade de sujeito passivo da contribuição social prevista no artigo 195, inciso I da Constituição Federal, correspondentes à parte da empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, e as destinadas a Entidades e/ou Fundos denominados “Terceiros”: Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE (Salário Educação), Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - SEBRAE, Serviço Social do Comércio - SESC e Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial - SENAC.

...

2.1- Descrição do fato gerador:

2.1.1- Valores pagos a segurados que prestaram serviços na área de engenharia, projetos, serviços correlatos e complementares, como pessoa jurídica, e desconsiderados como tal por esta fiscalização, no período de 01/2012 a 12/2013, constatando, em observância à legislação previdenciária, serem segurados empregados.

2.2- Apuração e fundamentação legal dos fatos geradores das contribuições lançadas:

2.2.1- A autuada contratou serviços na área de engenharia, projetos, serviços correlatos e complementares, por intermédio de diversas pessoas jurídicas, desconsiderados como tal por esta fiscalização, no período de 01/2012 a 12/2013, constatando, em observância à legislação previdenciária, serem segurados empregados, apurados de notas fiscais de

serviços apresentadas em arquivo magnético e em exame da contabilidade, registradas nas Contas Contábeis: 3.1.2.01.042 - Serviços de Terceiros (Despesas Operacionais/Custos) e 2.1.1.05 - Fornecedores (Passivo Circulante/Exigível), cujos valores referentes a presente infração, encontram-se lançados neste AI sob o seguinte título, o qual exprime a ocorrência do fato gerador:

Após o trâmite processual a Turma Ordinária deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para a) excluir da base de cálculo a remuneração dos trabalhadores listados no anexo I do lançamento, exceto os que tenham recebido benefícios de seguro de vida e/ou plano de saúde e b) excluir da base de cálculo do lançamento a remuneração referente a certas pessoas físicas, por esses não serem sócios administradores das empresas contratadas pela autuada.

O acórdão 2401-006.890 recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2013

COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL. CARACTERIZAÇÃO EMPREGADO. VÍNCULO EMPREGATÍCIO. PRESENÇA DOS ELEMENTOS.

A legislação previdenciária contém autorização expressa ao Auditor Fiscal para a caracterização do segurado empregado, quando este preencher os requisitos para tanto, podendo a fiscalização desconsiderar o vínculo pactuado.

Havendo a presença dos elementos da relação de emprego, quais sejam, pessoalidade, não eventualidade, subordinação e onerosidade; deve a fiscalização caracterizar o segurado empregado.

AFERIÇÃO INDIRETA.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. Havendo sonegação de informação, como a empresa não fornecer a lista dos profissionais que prestaram os serviços, está devidamente autorizada a aferição indireta.

RECLAMATÓRIA TRABALHISTA. ACORDO HOMOLOGADO. EFEITOS SOBRE O LANÇAMENTO FISCAL.

A vontade das partes quanto à inexistência de vínculo empregatício, manifestada em acordo homologado pela Justiça do Trabalho, não prevalece para fins de lançamento fiscal.

CARACTERIZAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. NÃO COMPROVAÇÃO. EXCLUSÃO.

Devem ser retirados da base de cálculo lançada os valores pagos a pessoa considerada empregada pela fiscalização, quando não restar, quanto a ela, devidamente comprovado o vínculo empregatício.

VALORES DE RECEITAS DA EMPRESA PRESTADORA. CARACTERIZAÇÃO DO VÍNCULO EMPREGATÍCIO DO SÓCIO COM O TOMADOR DE SERVIÇOS. RENDIMENTO DO TRABALHO PAGO A SEGURADO EMPREGADO. APROVEITAMENTO DE TRIBUTO RECOLHIDO NA PRESTADORA. IMPOSSIBILIDADE.

Na hipótese de caracterização do sócio da pessoa jurídica como segurado empregado do tomador de serviços, incabível a dedução no lançamento de valores arrecadados da empresa prestadora a título de tributos distintos àqueles da exigência fiscal ou, apesar de mesma natureza, não mantém conexão com o mesmo fato gerador e/ou base de cálculo do lançamento tributário.

Intimada da decisão a Fazenda Nacional se manifestou pela não interposição de recurso.

Por sua vez o Contribuinte apresentou Embargos de Declaração os quais foram rejeitados. Ato contínuo interpôs Recurso Especial este admitido apenas parcialmente nos termos dos despachos de fls. 3553/3578 e 3609/3620. Duas são as matérias devolvidas:

(c) “necessidade de demonstração clara dos pressupostos da relação de emprego” (paradigmas acórdãos 206-00.222): *Resta configurada a divergência jurisprudencial: tanto o acórdão recorrido quanto o acórdão paradigma tratam de lançamento de contribuição previdenciária, nos quais houve o reconhecimento, para fins tributários, da relação de emprego entre a contribuinte autuada e terceiros; no acórdão recorrido, entendeu-se “inexistir uma situação patente da relação de emprego”, sendo que, para caracterizar a relação de emprego, é “necessário considerar as provas indiciárias de tal situação”, com o que a relação de emprego foi considerada existente, uma vez verificado, “ao menos indiciariamente”, que os sócios dessas prestadoras de serviço estão inseridos no modelo organizacional da contratante, fazendo parte de sua estrutura produtiva e prestando serviços dentro desse modelo de organização e administração dos meios de produção da empresa contratante”; como critério de valoração do conjunto probatório, o acórdão paradigma divergiu desse entendimento, acordando que “a caracterização de vínculo empregatício somente há de ser promovida e aceita na estrita hipótese de restar fielmente comprovada a presença dos elementos legais que lhe conferem essência, de forma a permitir ter-se à certeza da existência da relação de labor”, o que implica que o juízo de comprovação necessita mais do que meras provas indiciárias.*

(f) “necessidade de dedução no lançamento dos valores de contribuição previdenciária recolhidos pelas empresas contratadas” (paradigma admitido acórdão 9202-004.641): *O primeiro paradigma, Acórdão 9202-004.641, se relaciona com a segunda questão, e exprime o entendimento de que as contribuições previdenciárias patronais pagas pelas pessoas jurídicas em relação aos seus sócios, cujas contratações foram reclassificadas como relação de emprego, deverão ser deduzidas aos valores lançados no presente auto de infração. Portanto, deve ser reconhecida a existência de divergência entre os acórdãos recorrido e paradigma, nos limites delineados pelo paradigma, qual seja a dedução dos valores lançados no presente auto de infração dos valores das contribuições previdenciárias patronais pagas pelas pessoas jurídicas em relação aos seus sócios, cujas contratações foram reclassificadas como relação de emprego.*

Contrarrazões da Fazenda Nacional pugnando pelo não conhecimento do recurso, pois não haveria uma efetiva divergência de teses jurídicas e sim um quadro fático e probatório diverso. No mérito requer o a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri – Relatora

Do Conhecimento:

Antes de analisarmos o mérito, necessário tecer comentários acerca do conhecimento do recurso.

Conforme exposto trata-se de Recurso Especial interposto pelo o contribuinte o qual foi admitido em relação a duas matérias: necessidade de demonstração dos elementos da relação de emprego para manutenção do lançamento, não se admitindo o estabelecimento do vínculo a partir de meros indícios e, subsidiariamente, necessidade de compensação das contribuições previdenciárias recolhidas pelas pessoas jurídicas prestadores de serviços que foram desconsideradas pela fiscalização.

Com relação a primeira matéria pugna a Fazenda Nacional pelo não conhecimento do recurso, argumentado ter a decisão recorrida se baseado na análise dos fatos e elementos de prova constantes dos autos, afirmou: *“O que a decisão recorrida considerou como prova indiciária poderia ser considerada como prova cabal pela decisão apontada como paradigma. Isso porque o contexto fático e probatório é diverso, não se podendo estabelecer um juízo comparativo de modo a extrair a conclusão no sentido de demonstração do dissídio”*.

Quanto a esta parte o voto regente foi o proferido pela Relatora e possui a seguinte redação:

Observo que não soube a Autoridade Lançadora comprovar a subordinação por meio da verificação da inserção na estrutura organizacional do sujeito passivo de todos os prestadores de serviço por meio de pessoas jurídicas.

Não há nos autos prova cabal de tal controle dos fluxos de trabalho pela Recorrente.

...

Porém é possível, como fez o Fisco, em alguns casos antever características da relação de emprego, de algum nível de subordinação estrutural. Necessário considerar as provas indiciárias de tal situação.

Em que pese inexistir uma situação patente da relação de emprego, observo situações múltiplas onde há tais características, por exemplo, quando da concessão de típicos benefícios trabalhistas, muitos dos quais constantes de acordos e convenções coletivas firmados pela empresa ou sindicato que a representa.

...

Há no caso em apreço a comprovação de contratos de prestação de serviços pessoais. Tais obrigações de fazer, quando presentes os requisitos da relação de emprego em especial da subordinação por expressa determinação da CLT devem se submeter

aos ditames aplicáveis às relações típicas do contrato de trabalho, do contrato de emprego.

Vejo comprovadas a pessoalidade, a onerosidade, a habitualidade e a subordinação em alguns casos. Tais casos são aqueles em que o Fisco demonstra o pagamento de valores, a entrega de bens, a oferta de benefícios que normalmente são realizados pelo empregador a seus empregados.

Não é usual o reembolso de despesas incorridas quando uma pessoa jurídica presta serviço a outra. Também não o é a oferta de seguro de uma pessoa jurídica para o sócio de outra pessoa física quando esta presta serviço àquela. Muito mais raro ainda, para não dizer inexistente, que uma pessoa jurídica providencie, pague, ou facilite que os sócios de sua prestadora de serviços obtenha plano de assistência médica.

Tais situações demonstram, ao menos indiciariamente, que os sócios dessas prestadoras de serviço estão inseridos no modelo organizacional da contratante, fazendo parte de sua estrutura produtiva e prestando serviços dentro desse modelo de organização e administração dos meios de produção da empresa contratante.

Citando como paradigma o acórdão 206-00.222 defende a Recorrente que para exigência de contribuições previdenciárias sobre a contratação de pessoa física na condição de empregado deve haver a demonstração inequívoca do vínculo de emprego. Em havendo meros indícios – provas indiciárias - o lançamento deve ser cancelado, equiparando-se a um vício de natureza material.

Consta do acórdão paradigma:

Ementa: PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. NFLD. CARACTERIZAÇÃO VÍNCULO EMPREGATÍCIO. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE SEUS REQUISITOS.

I - A fiscalização da SRP tem poderes para declarar a existência de pacto laboral onde o contribuinte entendia ou simulava não haver, devendo apenas ter a cautela de demonstrar de forma inequívoca a existência dos seus elementos peculiares;

II - Somente com a demonstração congruente de que se encontram presentes todos os requisitos da relação empregatícia, insertos nos arts. 12, I da Lei nº 8.212/91 e 30 da CLT, se pode falar em vínculo de emprego, e conseqüentemente o lançamento fiscal nele baseado;

III - Representa vício material a 'caracterização deficiente da relação empregatícia afirmada pela autoridade lançadora

...

Justamente por ser atuação excepcional, a caracterização de vínculo empregatício somente há de ser promovida e aceita na estrita hipótese de restar fielmente comprovada a presença dos elementos legais que lhe conferem essência, de forma a permitir ter-se à certeza da existência da relação de labor. Isso, por óbvio, significa impor ao Agente Fazendário a cautela e o dever de evidenciar nos autos do procedimento fiscal, por meio de provas robustas e não refutadas, e não apenas por entendimentos pessoais, que a relação encontrada efetivamente é de emprego, até porque o ônus de provar e demonstrar a ocorrência do fato gerador, ressalvadas as hipóteses de sua inversão (o que não é o caso), cabe sempre ao Fisco (art. 333, Id. CPC, arts. 142, 149 e 194 do CTN).

Na esteira desse raciocínio, reconhece-se que a caracterização de vínculo empregatício é matéria de tormentosa discussão e verificação na sua concretude, sendo inclusive objeto de verdadeira celeuma neste Conselho, que ora manifesta-se com entendimentos

favoráveis aos contribuintes, ora contrários, decorrência lógica do fato de que cada caso traz suas próprias peculiaridades, e assim é encarado.

Sem embargos, um ponto não pode ser questionado, ao Colegiado sempre caberá, da análise fática apresentada pela auditoria fiscal em cotejo com os elementos probatórios trazidos pelo contribuinte, extrair se há dados seguros que lhe permitam ter a certeza incontroversa (sem apelo a redundância) de que a conduta do contribuinte esconde, dolosamente ou não, uma realidade diversa da apresentada, ou seja, se há evidências firmes dos elementos da relação de emprego. Somente diante de um juízo desprovido de dúvidas e incertezas poderá prevalecer a caracterização de vínculo laboral e o lançamento nele baseado.

No caso trazido pela presente NFLD, a douta autoridade lançadora declara e afirma a existência de vínculo empregatício entre a Recorrente e várias pessoas contratadas por intermédio de cooperativas de trabalho, relacionando aquilo que entende ser a comprovação dos requisitos do vínculo laboral, e, argumentando, inclusive que essa espécie de contratação seria irregular, sendo até objeto de Ação Civil Pública proposta pelo Ministério Público do Trabalho.

...

Com efeito, é de se divisar que o entendimento da douta autoridade lançadora acha-se assentado em argumentos que não me levam a concluir de forma decisiva pelo vínculo empregando nos inúmeros casos envolvidos na presente NFLD. **Certamente que há aqui pessoas que são empregadas da Recorrente e que foram contratados indevidamente, como reconheceu o Poder Judiciário em muitos casos.** Mas igualmente certo está que existem vários exemplos também em que essa contratação parece ter sido regular, já que existem decisões da Justiça do Trabalho favorável a Recorrente, ou sejam, que afastam a condição de empregados de pessoas na mesma situação.

...

Não posso deixar de reafirmar que acredito realmente haver aqui trabalhadores prestando serviços por meio de cooperativas de forma irregular, mascarando um verdadeiro vínculo de emprego. Contudo, não nego também que a NFLD me parece envolver situações em que essa prestação de serviços não se encontra efetivamente viciada. Apenas enfatizo que a caracterização em questão não foi realizada de forma que **pudéssemos, por assim dizer, separar quem é empregado daquele que não o é, padecendo, diante disso, de vício material.**

Ao longo de todo o voto vencedor, o acórdão paradigma afirma ser do julgador a função de avaliar segundo o seu convencimento e a partir da análise das provas juntadas ao caso concreto se a fiscalização se desincumbiu de demonstrar de forma cabal a existência do vínculo de emprego, concluindo que a não demonstração dessa realidade para a **totalidade das pessoas físicas** vinculadas levaria à invalidade absoluta do lançamento por vício material.

Assim, o acórdão apontado como paradigma não admite a rediscussão do tema sob o viés proposto pelo Recurso: existência ou não da relação de emprego a partir de indícios.

Para o conhecimento da tese recorrida – impossibilidade de manutenção do lançamento por meio de provas indiciárias - o paradigma deveria externar entendimento no sentido de o pagamento de benefícios (plano de saúde e seguro de vida) não serem provas válidas/suficientes para caracterização da relação de emprego. No recorrido não houve a aplicação de presunção, o Colegiado segundo sua convicção reconheceu ter ocorrido a

demonstração de parte do fato gerador (caracterização da relação de emprego para parte das pessoas físicas envolvidas).

O que ocorre é: para ambos os Colegiados, turma *a quo* e paradigmático, a partir dos elementos dos autos foi afirmado haver para parte do lançamento a caracterização dos elementos ensejadores do vínculo de emprego. Para o recorrido a comprovação da pessoalidade, onerosidade, habitualidade e subordinação foi atestada a partir do pagamento de valores, entrega de bens e a oferta de benefícios que normalmente são realizados pelo empregador a seus empregados, muitos deles decorrentes de acordos coletivos (ex: seguro de vida e plano de saúde). No paradigma esse vínculo foi reconhecido nos casos de ter havido decisão judicial. A diferença dos julgados está na conclusão: no presente caso foi excluída da base de cálculo a exigência relativa aos valores pagos às pessoas físicas cujos vínculos não foram comprovados, no paradigma conclui-se por invalidar a totalidade do lançamento por vício material.

Entendo que, supostamente o paradigma n.º 206-00.222 poderia sustentar a divergência do item (b) do recurso “art. 142 do CTN: necessidade de demonstração do fato gerador de forma individualizada para todos os segurados”, entretanto trata-se de juízo que não pode ser realizado por essa Câmara Superior, notadamente pelo fato da delimitação recursal ser estabelecida a partir da estruturação dada ao recurso pela respectiva parte.

Vale destacar ainda que este Colegiado em autuação fiscal semelhante lavrada contra o mesmo contribuinte também deixou de conhecer dessa divergência, tendo na ocasião se debruçado sobre o mesmo acórdão paradigma. Refiro-me ao acórdão n.º 9202-004.488.

Neste sentido, considerando o teor do recurso e o viés sob o qual a peça foi recebida pelo exame de admissibilidade, deixo de conhecer do recurso em relação ao item “c”: **“necessidade de demonstração clara dos pressupostos da relação de emprego”.**

Do mérito:

No que tange ao mérito da segunda matéria – necessidade de compensação dos valores recolhidos a título de contribuições previdenciárias pelas pessoas jurídicas “desconsideradas”, em que pese o acórdão paradigma 9202-004.641 ter reconhecido em situação semelhante a possibilidade de imputação dos valores das contribuições previdenciárias dos segurados recolhidas pelas pessoas jurídicas relativas às operações reclassificadas como relação de emprego, aos valores lançados no auto de infração, ao longo dos anos o tema vem sendo debatido por este Colegiado e tal possibilidade será reconhecida a depender do caso concreto.

Por exemplo, para os casos onde se constata a existência de pessoa jurídica simulada havendo a caracterização de uma confusão de identidades entre a empresa contratante e aquela prestadora do serviço ou mesmo no caso de pessoas físicas que constituem pessoas jurídicas para exploração de direitos personalíssimos, o direito ao aproveitamento dos créditos dos tributos recolhidos pelas pessoas desconstituídas é reconhecido. Nestes casos, diante da realidade fática demonstrada pela fiscalização, entende-se pelo atendimento do art. 74 da Lei n.º 9.430/96, afinal pode-se deduzir que estamos diante de créditos próprios sendo aproveitados pelo respectivo titular do direito:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

Entretanto, no caso concreto o que temos é pessoa jurídica pertencente a sócios que não possuem, além da relação de prestação de serviços reconhecida pela decisão recorrida, qualquer vínculo societário com a autuada.

A partir dos elementos trazidos aos autos, considerando a natureza dos serviços prestados e a constituição das pessoas jurídicas, como bem destacado pelo acórdão recorrido, as contribuições previdenciárias recolhidas por essas pessoas jurídicas possuem duas naturezas: aquela devida pelo sócio na condição de segurado obrigatório contribuinte individual por força do art. 12, inciso V, alínea “f” da Lei nº 8.212/91, e a outra devida pela pessoa jurídica na condição de empresa por exigência do art. 22, III da mesma Lei nº 8.212/91.

Admitir o aproveitamento dos valores recolhidos em relação a esse último tipo passaria pela comprovação de existência efetiva de pagamento de contribuições por essas pessoas jurídicas, ponto sensível, pois além de inexistir a obrigatoriedade de pagamento aos respectivos sócio de pró-labores em valor equivalente aos valores das notas fiscais que serviram de base para o lançamento, ainda há ao longo do processo declarações por meio das quais as pessoas físicas atestam que também prestaram serviços para outras pessoas jurídicas.

Vale destacar quanto às declarações retro mencionadas – embora esse não seja o objeto do recurso – que o fato de ter havido o reconhecimento do vínculo de emprego entre a autuada e parte das pessoas físicas elencadas pelo lançamento, tal condição não invalida a possibilidade destas também prestarem serviços de forma eventual ou não para outro tomador.

Neste cenário, ainda que tenha havido o recolhimento de contribuição de cota patronal pelas pessoas jurídicas esse pode não corresponder à remuneração recebida pelo sócio pela parte do serviço efetivamente prestado à autuada na condição de empregado, o que dificulta a possibilidade do abatimento de tais valores do presente lançamento. E, também, por impedimento do art. 74 da Lei nº 9.430/96 não há com se admitir a aplicação do instituto da compensação por se tratar a autuada e os prestadores de pessoas jurídicas distintas.

Conclusão:

Pelo exposto, conheço em parte do recurso para na parte conhecida negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri

Voto Vencedor

Conselheira Ana Cecilia Lustosa da Cruz – Redatora designada

A matéria objeto da divergência refere-se à possibilidade **dedução no lançamento dos valores de contribuição previdenciária recolhidos pelas empresas contratadas, em consequência da reclassificação da relação entre as pessoas jurídicas como empregatícia.**

Não obstante o bem fundamentado voto da Relatora, ao expor posição que também já adotei em diversas ocasiões, entendi de modo diverso do esposado em sua decisão, após revisitar a matéria, considerando as reiteradas discussões acerca do tema.

Com a legítima reclassificação da relação jurídica realizada pelo fisco, o reconhecimento da possibilidade de dedução das contribuições sociais previdenciárias recolhidas pelas pessoas jurídicas se mostra salutar, uma vez que a manutenção do recolhimento efetuado sem a devida dedução do montante posteriormente exigido consubstancia-se em pagamento em duplicidade, sem razão jurídica que possa servir de fundamento.

É cediço que o nosso ordenamento jurídico refuta o enriquecimento sem causa e, ainda que se possa perquirir a manutenção da dupla exigência em razão do ato ilícito perpetrado pelo sujeito passivo, não se pode permitir a utilização de um tributo como sanção pelo referido ato, diante da própria natureza do tributo, consoante se extrai do Código Tributário Nacional.

Mostra-se, portanto, imperioso o aproveitamento dos valores recolhidos, pois não se trata, em sua essência, do instituto da compensação, mas, simplesmente de dedução de pagamento realizado, a fim de evitar duplicidade da exigência e, por corolário, enriquecimento sem causa do Sujeito Ativo da relação jurídico-tributária.

No mesmo sentido, corroborando o exposto, cabe mencionar o voto proferido pela Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira no Acórdão nº 2202-008.362, consoante colacionado a seguir:

II – DO PEDIDO SUBSIDIÁRIO: DA DEDUÇÃO DOS VALORES JÁ RECOLHIDOS PELA PESSOA JURÍDICA

Aduz em arremate que,

[n]a eventualidade remota de ser considerada subsistente a presente Notificação, o que se admite apenas para argumentar, ainda, assim não podem prevalecer os valores apurados pela Sra. Fiscal, posto que deixou de deduzir dos valores que computou como devidos à Previdência, as contribuições previdenciárias já recolhidas pelos prestadores de serviços, nos termos da lei. (f. 437)

Para afastar o pleito subsidiário, a DRJ asseverou que “() são pessoas jurídicas diferentes da Impugnante e, no caso em tela, houve caracterização de vínculo empregatício entre os sócios das prestadoras com Impugnante, que foram considerados segurados empregados desta” (475) Em suma, não poderiam ser considerados aproveitáveis pela recorrente eventuais pagamentos de tributos realizado por terceiros.

Há muito tem a Câmara Superior deste eg. Conselho jurisprudência em sentido diametralmente oposto ao externado pela instância a quo. Nos idos de 2016, sob a pena da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, sustentado 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 previdenciária 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. (Acórdão nº 9202-004.640, sessão de 25/11/2016)

Ao recentemente apreciar a mesma controvérsia, idêntico o posicionamento da eg. Câmara Superior. Confira-se:

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. (CARF. Acórdão nº 9202-009.262, Cons. Rel. MÁRIO PEREIRA DE PINHO FILHO, sessão de 19/11/2020; sublinhas deste voto)

Por esse motivo, acolho o pedido subsidiário para determinar a dedução das contribuições previdenciárias pagas pelos segurados na qualidade de sócios, arrecadas pelas pessoas jurídicas, cujas contratações foram reclassificadas como relação empregatícia.

Nesse mesmos sentido:

(...) TRABALHADORES VINCULADOS À EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO OPTANTE PELO SIMPLES FEDERAL. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO EXISTENTE. CARACTERIZAÇÃO DIRETAMENTE COM A EMPRESA PRINCIPAL. PRIMAZIA DA REALIDADE SOBRE A FORMA. (...) SIMPLES FEDERAL. EMPRESA INTERPOSTA. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS PELA EMPRESA PRINCIPAL. Tendo sido constituído, pelo lançamento, vínculo direto entre os trabalhadores e o Sujeito Passivo, entendo que esse é o verdadeiro contribuinte, aquele que, de fato, incidiu nos fatos geradores de contribuição previdenciária, o que ensejou o aproveitamento das contribuições descontadas dos segurados. Nesse sentido, as contribuições patronais previdenciárias, mesmo que recolhidas na sistemática do SIMPLES, devem ser aproveitadas quando do lançamento tributário. Inteligência da Súmula CARF 76. (...) Recurso voluntário provido em parte. (Acórdão nº 2401-003.977, Redator Designado Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira, publicado em 05/04/2016)

Diante do exposto, voto em dar provimento ao recurso especial.

(assinado digitalmente)

Ana Cecilia Lustosa da Cruz