



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.723145/2010-12
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9202-010.127 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 23 de novembro de 2021
Recorrentes LIDER SIGNATURE SA E OUTROS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

GRUPO ECONÔMICO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Tratando-se de grupo econômico, aplica-se a solidariedade decorrente de lei, sem necessidade de comprovação de interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. PENALIDADE.
RETROATIVIDADE BENIGNA.

Conforme a Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, é incabível a retroatividade da multa prevista no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Medida Provisória nº 448, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, para alcançar fatos geradores anteriores à edição da nova lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial dos Solidários e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz, João Victor Ribeiro Aldinucci e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Pedro Paulo Pereira Barbosa, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Marcelo Milton da Silva Risso, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-010.127 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 10680.723145/2010-12

Relatório

Trata-se de ação fiscal que ensejou os seguintes procedimentos:

PROCESSO	DEBCAD	TIPO	FASE
10680.723143/2010-15	37.232.015-5	Obrigação Principal (Empresa/SAT)	Recurso Especial
10680.723.144/2010-60	37.232.016-3	Obrigação Principal (Cooperativas de Trabalho)	Ação judicial
10680.723145/2010-12	37.232.019-8	Obrigação Principal (Segurados)	Recurso Especial
10680.723146/2010-59	37.298.439-8	Obrigação Principal (Terceiros)	Recurso Especial
10680.723148/2010-48	37.298.442-8	Obrigação Acessória - CFL 30 (omissão fopag)	-
10680.723149/2010-92	37.298.441-0	Obrigação Acessória - CFL 59 (desconto segurado)	-
-	37.298.440-1	Obrigação Acessória - CFL 78 (omissão GFIP)	-

O presente processo trata do Auto de Infração de obrigação principal, **Debcad 37.232.019-8**, referente à Contribuições Previdenciárias dos segurados, incidente sobre a remuneração dos segurados empregados, nas competências 01 a 12/2005.

O Relatório Fiscal de e-fls. 110 a 126 informa que os valores apurados referem-se às verbas pagas aos segurados empregados a título de diárias que excederam a 50% da remuneração do segurado.

A Impugnação foi considerada improcedente, razão pela qual foi interposto Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 05/11/2014, prolatando-se o Acórdão n.º 2803-003.795 (e-fls. 6.820 a 6.834), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRAZO DECADENCIAL. CINCO ANOS. TERMO A QUO.

O Supremo Tribunal Federal, através da Súmula Vinculante n.º 08, declarou inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei n.º 8.212, de 24/07/91. Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, que é o caso das contribuições previdenciárias, devem ser observadas as regras do Código Tributário Nacional CTN.

Assim, comprovado nos autos o pagamento parcial, aplica-se o artigo 150, §4º; caso contrário, aplica-se o disposto no artigo 173, I.

Encontram-se atingidos pela decadência os fatos geradores anteriores à 08/2005, inclusive.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO

Presentes os pressupostos para a configuração de grupo econômico, as empresas envolvidas são solidárias com o débito apurado.

PAGAMENTO DE DIÁRIAS EM VALOR EXCEDENTE A 50% DA REMUNERAÇÃO. INCIDÊNCIA PREVIDENCIÁRIA.

Por expressa disposição legal art. Art. 28, § 8º, “a”, da lei 8.212/91, os valores a título de diárias, são considerados como salário de contribuição, pelo seu valor total, caso excedam a cinqüenta por cento da remuneração mensal.

MULTA APLICÁVEL. LEI SUPERVENIENTE. APLICABILIDADE SOMENTE SE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE.

Os valores da multas referentes a descumprimento de obrigação principal foram alterados pela MP 449/08, de 03.12.2008, convertida na lei n.º 11.941/09. Assim sendo, como os fatos geradores se referem ao ano de 2005 e 2006, o valor da multa aplicada deve ser calculado segundo o art. 35 da lei 8.212/91, na redação anterior a lei 11.941/09,

e comparado aos valores que constam do presente auto, para se determinar o resultado mais favorável ao contribuinte.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a decadência referentes às competências anteriores à 08/2005, inclusive, e que o valor da multa aplicada seja calculado segundo o art. 35 da lei 8.212/91, na redação anterior a lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto, para se determinar o resultado mais favorável ao contribuinte. A comparação dar-se-á no momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte e, na inexistência destes, no momento do ajuizamento da execução fiscal, conforme art.2º. da portaria conjunta RFB/PGFN no. 14, de 04.12.2009.

O processo foi encaminhado à PGFN em 24/11/2014 (Despacho de e-fl. 6.835 do PAF 10680.723143/2010-15) e, em 31/12/2014, a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de fls. 6.183 a 6.193 (Despacho de Encaminhamento de fls. 6.856 do PAF 10680.723143/2010-15), com fundamento no artigo 67, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 256, de 2009, vigente à época, visando rediscutir a **retroatividade benigna da multa**.

Ao Recurso Especial foi dado seguimento, conforme despacho de 03/05/2016 (fls. 6.194 a 6.200)

Em seu apelo, a Fazenda Nacional pugna pela comparação entre: a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35, da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei n.º 11.941, de 2009; e b) multa de ofício, nos termos do art. 35-A, da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009.

Cientificada do acórdão, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e o despacho que lhe deu seguimento em 16/05/2016 (Termo de ciência de e-fl. 6.215), a Contribuinte, em conjunto com as codevedoras, ofereceu, em 25/05/2016 (Termo de Juntada de e-fl. 6.448) as Contrarrazões de e-fls. 6.312 a 6.332.

Ademais, a Contribuinte e codevedoras opuseram os Embargos de Declaração de e-fls. 6.228 a 6.248, 6.258 a 6.277 e 6.280 a 6.299 (todos de igual teor), rejeitados nos termos do despacho de e-fls. 6.450 a 6.454.

Cientificada do despacho que rejeitou os Embargos, a empresa Liderávia Corretora de Seguros, arrolada como devedora solidária, apresentou o Recurso Especial de e-fls. 6.721 a 6.733, não conhecido por intempestividade, conforme o despacho de e-fls. 6.950 a 6.954.

As empresas Líder Signature, Aero Brasil Serviços, Composite Technology, Líder Taxi Aéreo e Vector Taxi Aéreo apresentaram Recursos Especiais de e-fls. 6.492 a 6.502; 6.567 a 6.579; 6.644 a 6.656; 6.798 a 6.810 e 6.875 a 6.887, respectivamente, com argumentos idênticos.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte e solidárias apresentam os seguintes argumentos:

- o acórdão recorrido decidiu pela aplicação da multa mais benéfica, mesmo quando esta seja modificada antes da consolidação do crédito tributário, em consonância com a norma insculpida no artigo 106, inciso I, alínea "c", do Código Tributário Nacional;

- o acórdão determinou, de forma clara, que "o valor da multa aplicada deve ser calculado segundo o art. 35 da lei 8.212/91, na redação anterior a lei 11.941/09, e comparado aos valores que constam do presente auto, para se determinar o resultado mais favorável ao contribuinte";

- vale dizer: o percentual da multa incidente sobre a base de cálculo destacada no Auto de Infração a título de obrigação principal seria comparado com o percentual instituído pela novel legislação incidente sobre esse mesmo valor, fazendo-se o mesmo, separadamente, em relação à multa incidente sobre a obrigação acessória;

- a Fazenda Nacional, por outro lado, aduz que, para efeito da apuração da multa mais benéfica, em hipóteses como a dos presentes autos, em que houve lançamento da obrigação principal, bem como lançamento da obrigação acessória, dever-se-ia somar ambas as multas (principal e acessória), de acordo com a sistemática antiga, e comparar o resultado obtido com a multa mais recente (que é única, englobando tanto a obrigação principal quanto a acessória);

- o tema ora apreciado concerne tão somente à metodologia a ser aplicada para a apuração da multa mais benéfica, de sorte que a necessidade de se aplicar à recorrida a multa mais benéfica é indene de dúvida e não pode nem deve ser objeto de nova análise;

- vale notar, ainda, antes de adentrar à discussão da matéria de direito, que o primeiro dos dois acórdãos apresentados pela Fazenda Nacional para fundamentar seu Recurso Especial em relação a esse ponto, de n.º 2401-002.453, não traz em qualquer ponto discussão acerca da metodologia para apuração da multa mais benéfica

- resta patente, portanto, a fragilidade dos argumentos da Fazenda Nacional, que busca, aparentemente, induzir os julgadores a erro apresentando como paradigma precedente que sequer se relaciona à matéria abordada;

- conforme se viu no curso do processo, a autuação em discussão é relativa ao período de 01/2005 a 12/2006, de forma que atrai a incidência da antiga redação do artigo 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, vigente até a publicação da Medida Provisória n.º 449, de 2008;

- verifica-se que, de acordo com essa regra, o não recolhimento das Contribuições Previdenciárias no prazo legal e lançadas em notificação fiscal, implicaria na incidência de multa de mora gradativamente arbitrada, partindo-se do montante correspondente a 24% do valor do débito, de acordo com a fase do procedimento administrativo;

- após a Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, o artigo 35, da Lei n.º 8.212, de 1991 passou a prever que o não pagamento da Contribuição prevista no artigo 11, parágrafo único, alínea "a", da Lei n.º 8.212, de 1991, como a exigida no presente Auto de Infração, implica no acréscimo de multa de mora calculada à taxa de 0,33% por dia de atraso, limitada ao montante máximo de 20% do crédito tributário, conforme estabelece a norma do artigo 61, da Lei n.º 9.430, de 1996;

- verifica-se, da análise da alteração legislativa retro-mencionada, que a multa, para as Contribuições Previdenciárias não pagas no prazo estabelecido, foi reduzida pela Medida Provisória n.º 449, de 2008, fazendo incidir, portanto, a retroação benéfica prevista na norma do artigo 106, do Código Tributário Nacional;

- com efeito, o artigo 112 do CTN determina, de forma cogente, que a "lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto: (...) IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação";

- esse entendimento tem sido aplicado pelos tribunais pátrios (STJ - AgRg no REsp 1319947/SC; STJ - REsp 908.394/SP; STJ - EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC);

- destarte, para fins de aplicação da legislação mais benéfica e em atendimento aos preceitos dos artigos 106 e 112, do Código Tributário Nacional, o crédito apurado no Auto de Infração ora impugnado deve ser acrescido apenas de juros de mora pela taxa SELIC e multa moratória correspondente a 20% do total do crédito, consoante a previsão do artigo 35, da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009;

- vale ressaltar que o não recolhimento do tributo no prazo legal constitui descumprimento de obrigação tributária principal e esta, conforme definição do § 1º, do artigo 113, do Código Tributário Nacional, resulta da ocorrência do fato gerador impondo ao sujeito passivo uma prestação pecuniária compulsória em favor dos cofres públicos; a obrigação tributária acessória, lado outro, decorre de previsão na legislação tributária e caracteriza-se como um meio ou instrumento necessário para controle da obrigação tributária principal, isto é, a obrigação de pagamento de tributos (cita doutrina de Hugo de Brito Machado);

- é patente que a obrigação tributária principal e a obrigação tributária acessória têm natureza e objetos distintos, conseqüentemente também a multa decorrente do inadimplemento da obrigação tributária principal e aquela decorrente da obrigação acessória apresentam desígnios diversos, ainda que, pelo lançamento, ambas convertam-se em prestação pecuniária com o mesmo tratamento de tributo (neste sentido o esclarecedor acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região no bojo do AG 2007.04.00002596-9/PR);

- portanto, para se constatar se a penalidade instituída em lei é mais benéfica ou maléfica ao contribuinte, ela deve ser confrontada apenas com aquela que era anteriormente prevista para a mesma infração, sendo esta a única forma de dar correta aplicação à norma do artigo 106, do Código Tributário Nacional;

- o entendimento sugerido pela Fazenda Nacional implica em insofismável deturpação do intuito da referida garantia tributária, que não pode, sob hipótese alguma, ser interpretada em detrimento do Contribuinte;

- ademais, como cediço, a razoabilidade é condição da validade da discricionariedade do ato administrativo (cita doutrina de Celso Antônio Bandeira de Melo);

- há diversas decisões já adotadas por este CARF no mesmo sentido do acórdão recorrido, motivo pelo qual a divergência apontada não deve motivar a alteração do bem lançado acórdão (cita os Acórdãos 2403-002.456, 2803-003.583, 2301-002.796, 2401-003.305 e 2301-004.253);

- desta forma, não merece o acórdão qualquer reforma no que se refere ao método de aplicação da penalidade mais benéfica ao Contribuinte, visto que a decisão adotada corresponde aos ditames legais e espelha os melhores e reiterados entendimentos acerca da matéria.

Ao final, a Contribuinte e solidárias pedem o não provimento do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Quanto aos Recursos Especiais das empresas Líder Signature, Aero Brasil Serviços, Composite Technology, Líder Taxi Aéreo e Vector Taxi Aéreo, estes visavam discutir as seguintes matérias: responsabilidade tributária de empresas pertencentes a grupo econômico; e

incidência de contribuições sobre diárias de viagem – aplicação retroativa da legislação mais benéfica.

A esses apelos foi dado seguimento parcial para rediscussão da matéria **responsabilidade tributária de empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico**, nos termos do despacho de e-fls. 6.955 a 6.960.

Os Recursos Especiais apresentam as seguintes alegações, quanto à matéria que obteve seguimento:

- merece reforma a decisão recorrida, já que as discussões travadas nos paradigmas são idêntica, contudo tiveram deslindes diversos;

- no paradigma da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, sabiamente, se deu razão ao Contribuinte, reformando-se a decisão da Fiscalização para excluir da lide administrativa na condição de contribuinte solidaria empresa do mesmo grupo econômico para a qual não restou demonstrando pela autoridade lançadora o interesse comum das empresas na situação que constitua o fato gerador da obrigação;

- no entanto, apesar de no caso dos autos aqui em julgamento também não restar comprovado pela autoridade lançadora o interesse comum das empresas na situação que constitua o fato gerador da obrigação, fora mantida a condenação solidária das empresas do grupo econômico em arcar com as aludidas Contribuições Previdenciárias;

- ora, não pode a CSRF permitir a explícita aplicação de dois pesos e duas medidas;

- de fato, o direito discutido tanto nos autos do acórdão paradigma quanto no acórdão aqui combatido são idênticos, qual seja, a necessidade de comprovação dos interesses em comum das empresas a serem declaradas devedoras solidárias na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, ou a circunstância de fato que implique a responsabilização solidária;

- no acórdão que se pretende reformar, proferido no presente processo, mesmo não havendo comprovação dos interesses em comum das empresas a serem declaradas devedoras solidárias na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, ou da circunstância de fato que implicou a responsabilização solidária, a questão foi definida de forma contrária à do acórdão paradigma;

- desta feita, restando claro que no caso dos autos não restaram demonstrados os interesses em comum das empresas na situação que constitua o fato gerador da obrigação, ou a circunstância de fato que implique a responsabilização solidária e, restando cabalmente demonstrado que a decisão que manteve a solidariedade entre a empresa autuada e a recorrente, mister se faz conhecer e prover o presente Recurso Especial, para que se reforme o acórdão prolatado.

O processo foi encaminhado à PGFN em 02/10/2018 (Despacho de Encaminhamento de fls. 7.743 do PAF 10680.723143/2010-15) e, em 17/10/2018 (Despacho de Encaminhamento de fls. 7.758 do PAF 10680.723143/2010-15), a Fazenda Nacional ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 6.981 a 6.994, contendo os seguintes argumentos:

- os Recursos Especiais das empresas solidárias não devem ser conhecido, já que pretendem ver reapreciadas provas, o que encontra óbice na aplicação analógica da Súmula 07/STJ, segundo a qual *“a pretensão de simples reexame de prova não enseja recurso especial”*;
- com efeito, o julgamento do mérito depende da verificação e análise da situação fática e dos documentos juntados aos autos, porém o Recurso Especial é um apelo de fundamentação vinculada, não podendo a Câmara Superior apreciar e reanalisar fatos e provas;
- com efeito, o Recurso Especial tem por escopo uniformizar o entendimento da legislação tributária entre as câmaras e turmas que compõem o CARF, não se prestando como instância recursal no reexame de material probatório;
- deve, pois, o alegado dissenso jurisprudencial se dar em relação a questões de direito, tratando, todos, da mesma situação fática (Acórdão CSRF nº 9101-001.548, de 2013) e da mesma legislação aplicável (Acórdão CSRF nº 9101-00.213, de 2009); assim, a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, e sim na interpretação das normas (Acórdão CSRF/01-04.592, de 2003);
- acrescente-se que, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há falar-se em divergência de julgados, uma vez que a discrepância a ser configurada diz respeito à interpretação da mesma norma jurídica (Acórdão CSRF/01-02.638, de 1999);
- como bem observou o acórdão recorrido, a Contribuinte não trouxe na ocasião oportuna prova da existência do seu direito e quer nesse momento rediscutir a matéria probatória, o que não pode ser feito em sede estreita de Recurso Especial;
- na presente hipótese, a aferição dos pressupostos e requisitos da responsabilidade tributária, notadamente a existência ou não de grupo econômico e de simulação, demanda necessariamente o revolvimento de matéria fática e probatória, por esse motivo, o Recurso Especial não deve ser conhecido.

Do mérito

- no que toca ao Direito Tributário, embora não haja no CTN disposição expressa acerca da responsabilização dos componentes de grupos econômicos por dívidas tributárias, o artigo 124, inciso I, do citado Código estabelece a solidariedade pelo adimplemento das obrigações tributárias entre as pessoas que possuem interesse comum na situação que constitui o fato gerador;
- nos grupos societários o interesse comum vincula as empresas agrupadas por circunstâncias formadoras de solidariedade, provenientes da consciência de grupo, das necessidades que interligam as empresas participantes;
- o interesse comum é justificado pela unidade de direção ou controle, com objetivos finais idênticos de todos os entes agrupados;
- há claro aproveitamento das pessoas jurídicas que formam o grupo econômico com as atividades desempenhadas por qualquer delas, pois agem por coordenação ou subordinação;
- assim, é evidenciada a solidariedade entre os integrantes, pois além da confusão patrimonial, há interesse comum nos negócios jurídicos realizados em benefício do grupo societário;

- a solidariedade dos componentes de grupos econômicos por dívidas tributárias, dentre as quais se inserem os débitos previdenciários, encontra fundamento, portanto, no art. 124, I do CTN;
- não bastasse o mencionado art. 124, I do CTN, o art. 30, IX, da Lei nº 8.212, de 1991, expressamente estabelece a solidariedade pelos débitos previdenciários das empresas participantes do “grupo econômico”, assim conceituado no art. 494, da Instrução Normativa RFB 971, de 2009;
- pela legislação mencionada, a responsabilização das empresas que integram grupo econômico se dá onde existe relação de direção, participação, coligação e de controle;
- a hipótese é de responsabilidade direta, solidária, ou seja, as empresas do grupo possuem responsabilidade solidária *ex lege* por débitos previdenciários;
- a Lei nº 8.212, de 1991 encontrou respaldo no art. 124, II, do Código Tributário Nacional, o qual determina que são solidariamente responsáveis pelo crédito as pessoas expressamente designadas por lei;
- no caso dos autos, há perfeita caracterização do grupo econômico, pois visualiza-se íntima ligação entre as empresas executadas, conectadas com intuito de formação de um conglomerado empresarial com mesmo objetivo social, inclusive com as sedes fixadas em mesmo endereço;
- há apenas uma subdivisão em estruturas formais, mas que se utiliza de várias empresas para o desempenho das atividades empresariais;
- é possível notar, ainda, a identidade de dirigentes no controle das diversas sociedades, o que demonstra a existência de uma unidade voltada para a obtenção dos lucros empresariais;
- conforme entendimento do STJ, a desconsideração da pessoa jurídica, mesmo no caso de grupos econômicos, deve ser reconhecida em situações excepcionais, quando verificado que a empresa devedora pertence a grupo de sociedades sob o mesmo controle e com estrutura meramente formal, o que ocorre quando diversas pessoas jurídicas do grupo exercem suas atividades sob unidade gerencial, laboral e patrimonial, e, ainda, quando se visualizar a confusão de patrimônio, fraudes, abuso de direito e má-fé com prejuízo a credores;
- à fl. 91, o Relatório Fiscal descreve o grupo econômico envolvido, com as respectivas participações acionárias, tudo de acordo também com a Lei nº 8.212, de 1991, o Regulamento da Previdência Social — RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 1999 e IN RFB 971;
- responsabilidade tributária “*é a submissão, em virtude de disposição legal expressa, de determinada pessoa que não é contribuinte, mas está vinculada ao fato gerador da obrigação tributária, ao direito do fisco de dirigir a prestação respectiva*”;
- no que interessa ao presente processo, tem-se que a responsabilidade tributária solidária exsurge quando o responsável é chamado para adimplir o crédito tributário concomitantemente com o contribuinte, arcando, independentemente deste, com o pagamento integral do crédito tributário;
- segundo a previsão do artigo 124, inciso I do CTN, ocorre a solidariedade quando os sujeitos estão na mesma relação obrigacional. Neste caso, há um interesse comum das

pessoas que participam da situação que origina o fato gerador para, conseqüentemente, passarem à condição de devedores solidários;

- importa aqui conceituarmos o que seja “*interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação principal*” (cita doutrina de Rubens Gomes de Souza);

- nesse sentido, é remansosa a jurisprudência de nossos tribunais, conforme decisão TRF-4ª R., 2.ª T., AMS n.º 94.04.55046-9/RS;

- percebe-se que o interesse comum das pessoas não é revelado somente pelo interesse econômico no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas pelo interesse jurídico, que diz respeito à realização comum ou conjunta da situação que constitui o fato gerador, o qual se revela através de uma atitude voltada ao atendimento de uma necessidade, seja ela, econômica, moral ou social;

- enfim, no interesse comum as pessoas interessadas são ligadas por circunstâncias fáticas externas formadoras de solidariedade, ou seja, há entre elas uma consciência de grupo, ainda que tácita;

- é certo que as pessoas jurídicas possuem personalidade distinta dos seus sócios, contudo, também é certo que estas pessoas jurídicas não agem e praticam atos jurídicos por si sós, mas os realizam por meio de seus administradores e sócios, já que a vontade da empresa é, em verdade, a expressão da vontade majoritária de seus sócios e dirigentes;

- o interesse comum dos sócios no fato gerador dos tributos lançados é revelado pela economia que obtiveram por meio das simulações apontadas pela Fiscalização, portanto a atribuição da responsabilidade solidária com base no art. 124, I, do CTN se aplica aos controladores da autuada, indicados no Auto de Infração;

- a jurisprudência do CARF possui várias precedentes admitindo a responsabilidade solidária no caso de grupo econômico; a 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção do CARF, em situação fática semelhante, considerou correta a aplicação da responsabilidade tributária solidária (art. 124, I, do CTN), conforme Acórdão n.º 1101-001.093;

- no mesmo sentido da possibilidade de aplicar-se a responsabilidade solidária, manifestou-se, em situação semelhante, a Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção do CARF, conforme se extrai da ementa do Acórdão n.º 3401-00.726;

- em todos os casos acima questionava-se a aplicação da responsabilidade tributária em autuações que imputaram a prática de simulação e confusão operacional, comercial, financeira e trabalhista entre as pessoas jurídicas fiscalizadas;

- as partes, em ambos os casos, deixaram às claras as formas jurídicas empregadas; as situações fáticas, a seu turno, são semelhantes, em virtude da formação de grupos econômicos com o intuito de não pagar os tributos devidos; os negócios jurídicos, em todas as situações, estavam perfeitamente formalizados, portanto a forma, aparência, quando vista de longe, convenceria o observador distraído;

- na simulação, a aparência não coincide com a realidade e quando provoca prejuízos a terceiros, no caso, a Fazenda Nacional, legitima-se a incidência do art. 124, I, do CTN;

- as estruturas societárias foram utilizadas abusivamente, de forma simulada;

- como se vê, os fundamentos apresentados pelo julgado atacado são sólidos e não merecem qualquer reparo e, assim, por essas razões, é imperiosa a manutenção do acórdão recorrido.

Ao final, pede o não conhecimento dos Recursos Especiais dos solidários ou, caso assim não se entenda, que a eles seja negado provimento.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

Trata-se de Recursos Especiais interpostos pela Contribuinte Líder Signature e Solidárias Aero Brasil Serviços, Composite Technology, Líder Taxi Aéreo e Vector Taxi Aéreo, bem como pela Fazenda Nacional.

O presente processo trata do Auto de Infração de obrigação principal, **Debcad 37.232.019-8**, referente à Contribuições Previdenciárias dos segurados, incidente sobre a remuneração dos segurados empregados, nas competências 01 a 12/2005.

O Colegiado recorrido deu provimento parcial ao recurso, reconhecendo a decadência relativamente às competências anteriores a 08/2005 e determinando que a multa aplicada fosse calculada conforme o art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à que lhe foi conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, e comparada com a multa aplicada (75%), para determinação do resultado mais favorável à Contribuinte. Ademais, manteve a responsabilidade solidária dos componentes do grupo econômico.

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte e solidárias, na parte em que teve seguimento, visa rediscutir a responsabilidade tributária de empresas pertencentes a um mesmo grupo econômico.

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional visa rediscutir a retroatividade benigna da multa.

Recurso Especial da Contribuinte Líder Signature e Solidárias Aero Brasil Serviços, Composite Technology, Líder Taxi Aéreo e Vector Taxi Aéreo

Os Recursos Especiais da Contribuinte e solidárias são tempestivos, restando perquirir se atendem aos demais pressupostos para o seu conhecimento.

Em sede de Contrarrazões, oferecidas tempestivamente, a Fazenda Nacional pede o não conhecimento desses apelos, alegando que as Recorrentes pretendem ver reapreciadas provas, o que encontraria óbice na aplicação analógica da Súmula 07/STJ.

De plano, esclareça-se que no presente caso não há que se falar em reexame de provas para o deslinde da controvérsia, já que cabe ao Colegiado tão somente decidir se é cabível a aplicação da responsabilidade tributária de empresa integrante de grupo econômico apenas com base no inciso IX, do art. 30, da Lei nº 8.212, de 1991, como decidido pelo Colegiado recorrido. Nesse passo, a discussão que se trava é jurídica, no sentido de haver ou não a necessidade de demonstração de interesse comum na situação que constituiu o fato gerador, nos termos do inciso I, do art. 124, do CTN. Destarte, não há que se falar em revolvimento do conjunto fático-probatório, uma vez que não se discute como teria ocorrido o interesse comum mas apenas se o Fisco teria a obrigação de demonstrar tal ocorrência.

Diante do exposto, conheço dos Recursos Especiais interpostos pela Contribuinte Líder Signature e Solidárias Aero Brasil Serviços, Composite Technology, Líder Taxi Aéreo e Vector Taxi Aéreo.

No mérito, registre-se que o Colegiado recorrido entendeu não haver necessidade de demonstração de interesse comum na situação constitutiva do fato gerador, uma vez que apenas a configuração do grupo econômico já seria suficiente para garantir o laço de solidariedade. Confira-se o voto condutor do acórdão recorrido:

Aqui não estamos a falar da responsabilidade solidária do art. 124 do CTN e sim do que previsto no art. 30, IX da lei 8212/91, com espectro muito mais amplo, não se exigindo interesse comum na situação que constitua o fato gerador.

A lei previdenciária busca uma maior garantia do crédito, **bastando** para a responsabilidade solidária **a mera integração ao grupo econômico**. O quadro trazido pela fiscalização às fls 91 demonstram os personagens do grupo econômico, com suas participações acionárias, demonstrando o vínculo jurídico de controle, resultando em coordenação na consecução de seus objetivos, não havendo reparo a ser efetuado.

Dessa feita, correto o enquadramento como grupo econômico das empresas relacionadas.

As Recorrentes, por sua vez, argumentam que, para atribuição de responsabilidade solidária pelo crédito lançado, o Fisco deveria demonstrar a existência de interesse comum na formação do fato gerador das Contribuições.

Inicialmente, registre-se que não há controvérsia quanto à caracterização do grupo econômico, fato demonstrado no item “J” do Relatório Fiscal (e-fls. 182). Ademais, sobre os vínculos societários entre as empresas ali mencionadas, as solidárias Recorrentes não apresentaram qualquer questionamento.

Assim, constatada a existência do grupo econômico, que é inclusive pública e notória, resta analisar as consequências desta constatação, no que tange à responsabilidade solidária das Recorrentes, que é o tema a ser decidido.

O art. 30, inciso IX, da Lei nº 8.212, de 1991, assim estabelece:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei; (grifei)

O CTN, por sua vez, dispõe em seu art. 124:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem. (grifei)

Assim, a conjugação dos dispositivos acima destacados conduz à conclusão no sentido de que, constatada a existência do grupo econômico, as empresas dele integrantes respondem solidariamente pelas obrigações previdenciárias, independentemente de verificação acerca do atendimento ao inciso I, do art. 124, do CTN.

Registre-se que o dispositivo da Lei nº 8.212, de 1991, foi repercutido no art. 222, do Regulamento da Previdência Social (Decreto nº 3.048, de 06/05/1999):

Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento (redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001).

Ademais, a Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, assim estabelece:

Art. 494. Caracteriza-se grupo econômico quando 2 (duas) ou mais empresas estiverem sob a direção, o controle ou a administração de uma delas, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica.

Art. 495. Quando do lançamento de crédito previdenciário de responsabilidade de empresa integrante de grupo econômico, **as demais empresas do grupo, responsáveis solidárias entre si pelo cumprimento das obrigações previdenciárias na forma do inciso IX do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991**, serão cientificadas da ocorrência. (destacamos)

Destarte, uma vez que foi aplicada a solidariedade decorrente de lei, não há que se falar em necessidade de comprovação de interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal. Assim, havendo expressa previsão legal que ampara a solidariedade descrita no lançamento, este deve ser mantido.

Quanto à jurisprudência do STJ citada pela Responsável Solidária em seu recurso, não se trata de decisão que vincule o CARF.

Diante do exposto, nego provimento aos Recursos Especiais interpostos pela Contribuinte Líder Signature e Solidárias Aero Brasil Serviços, Composite Technology, Líder Taxi Aéreo e Vector Taxi Aéreo.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional visa rediscutir a **retroatividade benigna da multa**.

Relativamente à matéria em tela, observa-se que o lançamento contempla Contribuições devidas à Seguridade Social em período anterior à edição da MP 449, de 2008, convertida na Lei 11.941, de 2009. Nesse passo, a Fiscalização aplicou a multa prevista no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, considerando que esta seria mais benéfica que a soma das multas por descumprimento das obrigações principais e acessórias, previstas na redação anterior à da Lei nº 11.941, de 2009.

O Colegiado recorrido determinou que a multa aplicada fosse calculada conforme o art. 35, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à que lhe foi conferida pela Lei nº 11.941, de 2009, e comparada com a multa aplicada na autuação (75%), para determinação do resultado mais favorável à Contribuinte. A Fazenda Nacional, por sua vez, pede que o somatório das multas na redação antiga seja comparado com a multa de 75%, prevista no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, introduzido pela Lei nº 11.941, de 2009.

Entretanto, o pleito da Fazenda Nacional contraria o que consta da Nota SEI nº 27/2019/SRJ/PGACET/PGFN-ME, assim ementada:

Retroatividade benéfica do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009. Multa moratória incidente sobre contribuições previdenciárias em atraso. Percentual que se aplica aos casos de lançamento de ofício relativo a fatos

geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991 (incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Jurisprudência consolidada do STJ em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos de que trata o art. 2º, VII e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

A citada nota assim registra:

A controvérsia em enfoque gravita em torno do percentual de multa aplicável às contribuições previdenciárias objeto de lançamento de ofício, em razão do advento das disposições da Lei nº 11.941, de 2009. Discute-se, nessa toada, se deveriam incidir os percentuais previstos no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior àquela alteração legislativa; se o índice aplicável seria o do atual art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei 11.941, de 2009; ou, por fim, se caberia aplicar o art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela nova Lei já mencionada.

(...)

Sucede que, analisando a jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça - STJ, é possível constatar a orientação pacífica de ambas as Turmas de Direito Público no sentido de admitir a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício. É o que bem revelam as ementas dos arestos adiante transcritos, *in verbis*:

(...)

Vê-se que a Fazenda Nacional buscou diferenciar o regime jurídico das multas de mora e de ofício para, a partir disso, evidenciar a possibilidade ou não de retroação benigna (CTN, art. 106. II, "c") conforme as regras incidentes a cada espécie de penalidade.

Contudo, o STJ vem entendendo que, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008). Consequentemente, a Corte tem afirmado a incidência da redação do art. 35 da Lei 8.212/1991, conferida pela Lei 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de 20% para a multa moratória, por caracterizar-se como norma superveniente mais benéfica em matéria de penalidades na seara tributária, a teor do art. 106, II, "c", do CTN.

(...)

Tendo em vista a pacificação da jurisprudência no âmbito do STJ e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, o tema ora apreciado enquadra-se na previsão do art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em temas sobre os quais exista jurisprudência consolidada do STF em matéria constitucional ou de Tribunais Superiores em matéria infraconstitucional, em sentido desfavorável à Fazenda Nacional.

(...)

1.26. Multas

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das

contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Assim, conforme o ato da própria PGFN, não há como fazer retroagir a aplicação da multa de ofício de 75%, portanto ao apelo deve ser negado provimento.

Em síntese, conheço dos Recursos Especiais interpostos pela Contribuinte Líder Signature e Solidárias Aero Brasil Serviços, Composite Technology, Líder Taxi Aéreo e Vector Taxi Aéreo e, no mérito, nego-lhes provimento. Quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, dele conheço e, no mérito, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo