



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.003028/2009-15
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9202-009.754 – CSRF / 2ª Turma
Sessão de 24 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado MOSMANN ALIMENTOS LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/08/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES PRINCIPAL E ACESSÓRIA.
PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Conforme Nota SEI nº 27/2019/SRJ/PGACET/PGFN-ME, incabível a aplicação retroativa da multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, o que inviabiliza a aferição da retroatividade benigna mediante a comparação do somatório das penalidades anteriores à Lei nº 11.941, de 2009, com o percentual estabelecido no art. 35-A desse diploma legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à retroatividade benigna, e, no mérito, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício e Relatora

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

Fl. 2 do Acórdão n.º 9202-009.754 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 11065.003028/2009-15

Relatório

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

PROCESSO	DEBCAD	ESPÉCIE	SITUAÇÃO
11065.003022/2009-30	37.205.963-5	Obrigação Acessória (CFL 68)	Acórdão 2301-006.437 (definitivo)
11065.003023/2009-84	37.205.964-3	Obrigação Principal (Empresa)	Parcelamento
11065.003024/2009-29	37.205.965-1	Obrigação Principal (Segurados)	Parcelamento
11065.003025/2009-73	37.205.966-0	Obrigação Principal (Terceiros)	Parcelamento
11065.003026/2009-18	37.205.967-8	Obrigação Principal (Segurados)	Parcelamento
11065.003027/2009-62	37.205.968-6	Obrigação Principal (Empresa)	Parcelamento
11065.003028/2009-15	37.205.969-4	Obrigação Principal (Segurados)	Recurso Especial
11065.003030/2009-86	37.205.971-6	Obrigação Principal (Terceiros)	Parcelamento

O presente processo trata do **Debcad 37.205.969-4**, relativo à Contribuição dos Segurados incidentes sobre remunerações pagas a empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços às empresas Belka Alimentos Ltda (CNPJ 05.466.596/0001-33) e Dumas Alimentos Ltda (CNPJ 09.248.042.0001-10), consideradas pela Fiscalização como sendo resultantes de desmembramento de fato da autuada, conforme Relatório Fiscal de e-fls. 113 a 142.

A Impugnação foi julgada procedente em parte, admitindo-se excluir da exigência as Contribuições Previdenciárias devidas pelos segurados e contribuinte individuais, recolhidas pelas empresas interpostas, para que não se caracterizasse pagamento em duplicidade. Confira-se o Acórdão de Impugnação:

Ementa

2. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTE DOS SEGURADOS. As contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados e segurados contribuintes individuais, já recolhidas pelas empresas interpostas, não podem ser novamente exigidas.

Voto

No tocante à **ocorrência de "bis in idem"**, há que se ver, inicialmente, que as contribuições objeto da presente autuação são aquelas **devidas pelos segurados empregados e segurados contribuintes individuais**, estabelecidas nos artigos 20 e 21 da Lei n.º 8.212/91, nas redações dadas, respectivamente, pelas Leis n.º 9.032, de 28 de abril de 1995, e 9.876, de 26 de novembro de 1999, constituindo-se a empresa em **mera arrecadadora e responsável pelo recolhimento dessas exações**, forte no artigo 30, inciso I, alíneas "a" c "b", da Lei n.º 8.212/91, e alterações, e no artigo 4.º, "caput", da Lei n.º 10.666, de 08 de maio de 2003.

Há que se considerar, no caso em tela, **a um**, que os créditos previdenciários lançados correspondem às contribuições previdenciárias, parte dos segurados, concernentes às folhas de pagamento das empresas Belka Alimentos Ltda. e Dumas Alimentos Ltda.; e, **a dois**, que, embora Belka Alimentos Ltda. e Dumas Alimentos Ltda. tenham operado como empresas interpostas, verifica-se, por meio das guias de fls. 208/281 e 283/299,

confirmadas mediante consulta aos sistemas informatizados da RFB, que essas empresas recolheram as contribuições **devidas pelos trabalhadores** que, por meio delas, prestaram seus serviços à impugnante.

Devem, em consequência, conforme entendimento adotado por esta Turma de Julgamento, ser excluídas do lançamento as contribuições previdenciárias dos segurados já recolhidas, sob pena de, ao final, configurar-se o recolhimento em duplicidade dessas exações - o que não acontece em relação às contribuições previdenciárias patronais e de terceiros.

As contribuições lançadas, após a exclusão dos valores recolhidos, ficam assim:

(...)

Os valores recolhidos foram aproveitados, preferencialmente, nos levantamentos relativos às folhas de pagamento de segurados empregados; ademais disso, a partir da competência dezembro de 2007, os recolhimentos efetuados pelas empresas Belka Alimentos Ltda. e Dumas Alimentos Ltda. foram aproveitados somente nos levantamentos concernentes a cada uma delas, sem aproveitamento de eventuais saldos.

Observe-se, ainda, **a um**, que, na competência 13/2004, o valor recolhido de R\$ 4.560,28 foi considerado somente até montante do valor lançado de R\$ 4.345,78; **a dois**, que as guias das competências abril de 2003 a agosto de 2003 e outubro de 2003 a 13/2003 (fls. 208/213), 13/2006 (fl. 250), 13/2007 (fl. 261) e setembro de 2009 (fl. 281), da empresa Belka Alimentos Ltda., e da competência setembro de 2009 (fl. 284), da empresa Dumas Alimentos Ltda., não foram aproveitadas porque não se referem a competências incluídas no auto de infração; **a três**, que as guias da competência março de 2005 (fls. 230 e 232), ambas no valor (principal) de R\$ 1.119,06, foi aproveitada apenas aquela recolhida em 02 de maio de 2005, cujo recolhimento foi confirmado; **a quatro**, que as guias das competências maio de 2009, no valor de R\$ 303,06 (fl. 277); junho de 2009, no valor de R\$ 375,73 (fl. 279); e julho de 2009, no valor de R\$ 372,20 (fl. 280), da empresa Belka Alimentos Ltda., não foram aproveitadas porque os valores recolhidos referem-se a outras entidades e não a contribuições previdenciárias; e, **a cinco**, que, em relação à guia da competência dezembro de 2007 (fl. 289), da empresa Dumas Alimentos Ltda., do valor total de R\$ 21.003,78, recolhido no código 2100, foi considerada apenas a contribuição dos segurados, no valor de R\$ 5.551,88, até o montante do valor lançado em relação a essa empresa, qual seja o de R\$ 5.483,20.

A exoneração provida em primeira instância não gerou Recurso de Ofício.

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, julgado em sessão plenária de 14/08/2013, prolatando-se o Acórdão nº 2301-003.678 (e-fls. 443 a 467), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/08/2009

PERÍCIA INDEFERIMENTO

A perícia será indeferida sempre que a autoridade julgadora entender ser prescindível e meramente protelatória e quando não houver dúvidas a serem sanadas.

DESCARACTERIZAÇÃO DE VÍNCULO PACTUADO

Na ocorrência da simulação, é atribuída à fiscalização a prerrogativa de, seja qual for a forma de contratação, desconsiderar o vínculo pactuado.

CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CONFIGURADO

Não há que se falar em nulidade por cerceamento de defesa quando os relatórios que integram o AI trazem todos os elementos que motivaram a sua lavratura e expõem, de forma clara e precisa, a ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária, elencando todos os dispositivos legais que dão suporte ao procedimento do lançamento.

JUROS E MULTA DE MORA

A utilização da taxa de juros SELIC e a multa de mora encontram amparo legal nos artigos 34 e 35-A da Lei 8.212/91.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI

Impossibilidade de apreciação de inconstitucionalidade da lei no âmbito administrativo

LANÇAMENTOS REFERENTES FATOS GERADORES ANTERIORES A MP 449. MULTA MAIS BENÉFICA. APLICAÇÃO DA ALÍNEA “C”, DO INCISO II, DO ARTIGO 106 DO CTN. LIMITAÇÃO DA MULTA MORA APLICADA ATÉ 11/2008.

A mudança no regime jurídico das multas no procedimento de ofício de lançamento das contribuições previdenciárias por meio da MP 449 enseja a aplicação da alínea “c”, do inciso II, do artigo 106 do CTN. No tocante à multa mora até 11/2008, esta deve ser limitada ao percentual previsto no art. 61 da lei 9.430/96, 20%.

APLICAÇÃO DA MULTA DE 75% COMO MULTA MAIS BENÉFICA ATÉ 11/2008. AJUSTE QUE DEVE CONSIDERAR A MULTA DE MORA E MULTA POR INFRAÇÕES RELACIONADAS À GFIP.

Em relação aos fatos geradores até 11/2008, nas competências nas quais a fiscalização aplicou a penalidade de 75% prevista no art. 44 da Lei 9.430/96 por concluir se tratar da multa mais benéfica quando comparada aplicação conjunta da multa de mora e da multa por infrações relacionadas a GFIP, deve ser mantida a penalidade equivalente à soma de: multa de mora limitada a 20% e multa mais benéfica quando comparada a multa do art. 32 com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/91.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para retificar a multa, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; b) em negar provimento ao recurso, na caracterização dos segurados como empregados, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Damião Cordeiro de Moraes e Marcelo Oliveira, que votaram em dar provimento ao recurso; II) Por unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para, nas competências que a fiscalização aplicou somente a penalidade prevista na redação, vigente até 11/2008, do Art. 35 da Lei 8.212/1999, esta deve ser mantida, mas limitada ao determinado no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a); b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); III) Por voto de qualidade: a) em dar provimento parcial ao recurso para, até 11/2008, nas competências que a fiscalização aplicou a penalidade de 75% (setenta e cinco por cento), prevista no art. 44, da Lei 9.430/96, por concluir se tratar da multa mais benéfica quando comparada aplicação conjunta da multa de mora e da multa por infrações relacionadas à GFIP deve ser mantida a penalidade equivalente à soma de: *) multa de mora limitada a 20%; e *) multa mais benéfica quando comparada a multa do art. 32 com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/91, nos termos do voto do Redator. Vencidos os Conselheiros Manoel Coelho Arruda Júnior, Damião Cordeiro de Moraes e Adriano Gonzáles Silvério, que votaram em dar provimento parcial ao Recurso, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente; b) em negar provimento ao Recurso nas rubricas indenização e indenização especial, nos termos do voto do(a) Relator(a). Redator: Mauro José Silva. Declaração de voto: Damião Cordeiro de Moraes.

Os autos foram encaminhados à PGFN em 17/01/2014 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 1.614 do PAF 11065.003027/2009-62) e, em 17/02/2104 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 1.627 do PAF 11065.003027/2009-62), a Fazenda Nacional interpôs o Recurso Especial de e-fls. 468 a 479, visando rediscutir a **retroatividade benigna, em**

face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009

A Fazenda Nacional pede que, na execução do julgado, se verifique qual a norma mais benéfica, se o somatório das multas por descumprimento de obrigações principal e acessória, nos moldes dos arts. 35 e 32, §§ 4º, 5º e 6º, da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, ou a multa do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

Ao Recurso Especial da Fazenda Nacional foi dado seguimento, conforme despacho de 25/02/2014 (e-fls. 480 a 484).

A Contribuinte tomou ciência do acórdão recorrido, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 23/12/2014 (Termo de Ciência por Decurso de Prazo de e-fls. 498). Antes disso, todavia, em 19/12/2014 (Envelope de Remessa Postal de e-fls. 495 a 496), já havia oposto os Embargos de Declaração de e-fls. 488 a 490 e oferecido as Contrarrazões de e-fls. 492 a 494.

Em sede de Contrarrazões, a Contribuinte apresentou as seguintes alegações:

- ao examinar a matéria pertinente à multa aplicada, o acórdão recorrido entendeu que a multa prevista no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, não pode ser aplicada retroativamente, isto é, sobre fatos geradores ocorridos até 11/2008, pois a penalidade de 75% não é mais benéfica ao Contribuinte;

- nesse aspecto, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP 449, de 2008, não há falar em multa de ofício prevista no artigo 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991;

- assim, no tocante à multa de ofício aplicada no percentual de 75% até a competência 11/2008, inclusive, o cancelamento é medida que se impõe, visto que não existia na legislação vigente à época dos fatos geradores multa de ofício em decorrência da falta de pagamento da Contribuição Previdenciária, mas tão-somente multa de mora;

- a exclusão da multa de ofício de 75% é a única medida que pode ser efetuada por esse órgão julgador, que não tem competência para convertê-la em multa de mora;

- entendimento contrário demandaria novo lançamento para constituição de crédito tributário relativo à penalidade de natureza distinta, atividade essa privativa da autoridade administrativa, nos termos do art. 142, do CTN;

- não sendo esse o entendimento, a multa deverá ser calculada com base na redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, ao artigo 35, da Lei nº 8.212, de 1991, limitada a 20%, tal qual decidido no acórdão recorrido;

- o artigo 106, do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática (princípio da retroatividade benigna).

Ao final, a Contribuinte pede que se negue provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Apreciando Embargos opostos pela Contribuinte, o Colegiado converteu o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, mediante a Resolução 2301-000.695 (e-fls.

514 a 521), para confirmação de recolhimento efetuado em nome da empresa Belka, relativo à competência 07/2009. Confira-se o teor da Resolução:

Verifico que os pagamentos realizados pela Belka Alimentos Ltda., considerada interposta pessoa, que foram considerados pela decisão da DRJ, são referentes às contribuições **devidas pelos trabalhadores** (empregados e contribuintes individuais) que, por meio dela, prestaram seus serviços à recorrente, pagos sob o código de arrecadação 2003 (e-fls. 319 a 321). Tais recolhimentos foram confirmados pelos sistemas informatizados da RFB. Verifique-se:

(...)

Verifico ainda que a guia em questão, relativa a recolhimento efetivado pela Belka, possui o mesmo código de arrecadação (2003), sendo atinente à competência 07/2009, e não foi nem considerada pela decisão da DRJ (e-fl. 403), nem foram confirmados pelos sistemas informatizados da RFB:

(...)

Pelo exposto, entendo que o recolhimento do valor de R\$10.383,12, competência 07/2009, recolhido em 20/08/2009 pela Belka Alimentos Ltda., deve ser confirmado pelos sistemas informatizados da RFB.

Conclusão

Voto, por tais fundamentos, pela conversão do julgamento em diligência, para que seja confirmando o pagamento da e-fl. 403.

Em sessão plenária de 11/09/2019, foi prolatado o Acórdão de Embargos nº 2301-006.436 (e-fls. 528 a 533), com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/08/2009

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. ACOLHIMENTO.

Constatada a existência de obscuridade, omissão ou contradição em acórdão exarado pelo Carf, devem ser acolhidos embargos de declaração visando a saná-las.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PARTE DOS SEGURADOS.

As contribuições previdenciárias devidas pelos segurados empregados e segurados contribuintes individuais, já recolhidas pelas empresas interpostas, não podem ser novamente exigidas.

O registro dessa decisão deu-se nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos quanto aos itens 1 e 2 e, por maioria de votos, rejeitar os embargos do item 3 e seus sub-itens, vencido o conselheiro Wesley Rocha que os admitiu integralmente; para, com efeitos infringentes, sanar os vícios apontados e rerratificar o Acórdão 2301-003.678, de 14/08/2013, nos termos do voto do relator.

Quanto à confirmação do recolhimento de e-fls. 403, que fora a motivação da diligência, o Acórdão de Embargos assim registra:

6.3.1. Como relatado, em resposta à diligência solicitada por essa turma em 7 de junho de 2018, pela Resolução 2301-000.695, o recolhimento do valor de R\$10.383,12, competência 07/2009, foi confirmado pela unidade preparadora (e-fl. 523).

6.3.2. Pelo exposto, entendo que o valor de R\$10.383,12, referente à competência 07/2009, recolhido em 20/08/2009 pela Belka Alimentos Ltda., deve ser excluído do lançamento, utilizando idêntico critério ao da DRJ na tabela das e-fls. 319 a 321.

Os autos foram novamente encaminhados à PGFN em 25/10/2019 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 534) e, em 05/12/2109 (Despacho de Encaminhamento de e-fls. 544),

a Fazenda Nacional interpôs novo Recurso Especial de e-fls. 537 a 543, visando rediscutir a **compensação de contribuições recolhidas por empresas optantes pelo Simples, consideradas interpostas.**

Ao apelo foi dado seguimento, conforme despacho de 22/01/2020 (e-fls. 547 a 551). Nesse novo Recurso Especial a Fazenda Nacional apresenta as seguintes alegações:

- no que se refere à possibilidade de “compensação” dos tributos supostamente recolhidos pelas empresas interpostas, o entendimento do recorrido não pode prevalecer;
- na hipótese dos autos, destaque-se que não há desconsideração da personalidade jurídica, apenas a constituição do crédito tributário relativo a Contribuições Previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos empregados simuladamente vinculados às empresas prestadoras de serviços optantes do SIMPLES;
- o fato de ter havido a descaracterização da prestação de serviços e a comprovação de que foram utilizados subterfúgios para que a contribuinte/tomadora Mosmann Alimentos Ltda se esquivasse de seu dever legal frente ao vínculo de emprego/prestação de serviços existente com os segurados empregados e contribuintes individuais registrados nas folhas de pagamento da Belka Alimentos Ltda e Dumas Alimentos Ltda, não permite a compensação entre as pessoas jurídicas envolvidas, pois estas não se confundem;
- forçoso reconhecer que a Administração Pública está adstrita ao princípio da legalidade, somente podendo aplicar aos casos sob sua avaliação o que a lei expressamente permita, conforme delimita o art. 37, da Constituição Federal;
- assim sendo, insta salientar que o procedimento de permitir o abatimento de tributos pagos pelas pessoas jurídicas prestadoras, que deveriam em verdade ser tributados pela Mosmann Alimentos Ltda, não encontra amparo em nosso ordenamento jurídico tributário, uma vez que não há previsão legal para tanto;
- as empresas, caso prejudicadas com o recolhimento indevido de determinado tributo, devem, respeitando as leis, seguir o rito próprio para reaver tais valores solicitando a restituição da quantia indevidamente paga, nos termos do que dispõe o art. 165, do CTN, com a possibilidade de compensar tais valores com outros por ela devidos, conforme previsão do art. 170, do CTN.

Ao final, a Fazenda Nacional pede que seja conhecido e provido o Recurso Especial.

A Contribuinte foi cientificada do Acórdão de Embargos, do segundo Recurso Especial da Fazenda Nacional e do despacho que lhe deu seguimento em 11/03/2020 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 556) e, em 29/05/2020 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 558), ofereceu as Contrarrazões de e-fls. 559 a 561, contendo as seguintes alegações:

Conhecimento

- o Recurso Especial não deve ser admitido, na medida em que o suporte fático tratado na decisão recorrida é diferente do paradigma;
- no caso em tela, os créditos previdenciários lançados correspondem às Contribuições Previdenciárias, parte dos segurados, concernentes às folhas de pagamento das empresas Belka Alimentos Ltda e Dumas Alimentos Ltda, consideradas interpostas;

- já a questão analisada no acórdão paradigma diz respeito à compensação de valores recolhidos indevidamente ao Simples Nacional, o que não é o caso dos autos;
- portanto, não há similitude fática, motivo pelo qual não deve ser conhecido o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Mérito

- não se discute na situação em análise eventual aproveitamento/abatimento de Contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido (Simples);
- trata-se de Contribuições Previdenciárias, parte dos segurados, incidentes sobre as folhas de pagamento das empresas tidas como interpostas, lançadas em desfavor da autuada, sem o abatimento dos valores já recolhidos por tais empresas;
- ocorre que, por ocasião do lançamento, os valores comprovadamente recolhidos em guia própria (GPS) pelas empresas contratadas não foram deduzidos pela autoridade lançadora, o que foi posteriormente determinado pelo julgador de origem, sob pena de configurar recolhimento em duplicidade;
- observe-se a tabela constante do acórdão de primeira instância (e-fls. 319/321), na qual identifica-se, na competência 07/2009, uma diferença de R\$ 10.262,48, mantida no lançamento porque nenhum valor foi alocado como recolhimento efetuado pela empresa Belka;
- a decisão recorrida apenas determinou o abatimento do valor comprovadamente recolhido pela Belka nessa competência (R\$ 10.383,13);
- a rigor, o que postula a Fazenda Nacional é a duplicidade de recolhimento (*bis in idem*), vedado pelo ordenamento jurídico.

No mérito, a Contribuinte pede o não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Voto

Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, Relatora

Os Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional são tempestivos, restando perquirir se atendem aos demais pressupostos para o seu conhecimento.

Foram oferecidas Contrarrazões tempestivas, ressaltando-se que a segunda peça, de e-fls. 559 a 561, foi apresentada tempestivamente, em razão da suspensão dos prazos para a prática de atos processuais, no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por força da Portaria CARF 8.112, de 2020 e Portaria CARF 10.199, 2020, em razão da pandemia causada pela Covid-19.

O presente processo trata do **Debcad 37.205.969-4**, relativo à Contribuição dos Segurados incidente sobre remunerações pagas a empregados e contribuintes individuais que prestaram serviços às empresas Belka Alimentos Ltda e Dumas Alimentos Ltda, consideradas pela Fiscalização como sendo resultantes de um desmembramento de fato da autuada, conforme Relatório Fiscal de e-fls. 113 a 142.

Como os Recursos Especiais da Fazenda Nacional são complementares, em função de Acórdão de Embargos, serão aqui tratados como um único apelo, suscitando duas matérias:

- retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009; e

- compensação de contribuições recolhidas por empresas optantes pelo Simples, consideradas interpostas.

No que tange à segunda matéria, em sede de Contrarrazões a Contribuinte questiona o seu conhecimento, alegando ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigma.

De plano, esclareça-se que na decisão de primeira instância já havia sido determinada a exclusão, das Contribuições Previdenciárias exigidas, dos valores devidos pelos segurados empregados e contribuintes individuais, recolhidas pelas empresas interpostas, salvo quanto a determinado pagamento efetuado pela Belka Alimentos, o que foi levado à segunda instância e motivou Embargos de Declaração, acolhidos e tratados por meio de Resolução para esclarecimentos acerca desse pagamento.

A diligência confirmou o pagamento, de sorte que o Colegiado recorrido, seguindo o critério adotado na decisão de primeira instância, entendeu que o valor da GPS relativa ao pagamento efetuado pela Belka Alimentos (e-fls. 523) deveria também ser excluído, conforme se extrai do seguinte trecho do Acórdão de Embargos (e-fls. 528 a 533):

6.3. Não há registro no acórdão embargado do enfrentamento da questão. Passo a abordá-la.

6.3.1. Como relatado, em resposta à diligência solicitada por essa turma em 7 de junho de 2018, pela Resolução 2301-000.695, o recolhimento do valor de R\$10.383,12, competência 07/2009, foi confirmado pela unidade preparadora (e-fl. 523).

6.3.2. Pelo exposto, entendo que o valor de R\$10.383,12, referente à competência 07/2009, recolhido em 20/08/2009 pela Belka Alimentos Ltda., deve ser excluído do lançamento, utilizando idêntico critério ao da DRJ na tabela das e-fls. 319 a 321

Assim, constata-se que a matéria suscitada pela Fazenda Nacional não mais se encontrava em discussão, eis que a compensação a que se refere o seu Recurso Especial fora levada a cabo em decisão de primeira instância não sujeita a Recurso de Ofício, portanto trata-se de decisão definitiva, não passível de alteração em sede de Recurso Voluntário, muito menos de Recurso Especial.

No presente caso, qualquer discussão por parte da Fazenda Nacional, atinente à compensação, teria de restringir-se à questão da comprovação ou não do recolhimento do valor de R\$ 10.383,12, efetuado pela empresa Belka Alimentos Ltda., já que o aproveitamento de valores recolhidos, em si, já havia sido decidido, repita-se, de forma definitiva pela DRJ.

Mas ainda que se pudesse rediscutir a compensação levada a cabo pela DRJ – o que se admite apenas para argumentar – a Fazenda Nacional indicou, à guisa de paradigma, o Acórdão nº 2401-004.910, que trata de situação diversa daquela tratada no acórdão recorrido, como se pode constatar pelos trechos por ela própria colacionados:

Pleiteia em Recurso a dedução dos valores já recolhidos pelas empresas terceirizadas.

Não assiste razão a Recorrente. Isso porque o § 6º- do art. 56 da IN RFB nº 1.300/2012 veda a compensação nos seguintes termos:

§ 6º É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.

Ademais, trata de empresas com CNPJ distintos, razão da impossibilidade de compensação."

Com efeito, nota-se que os julgados em confronto tratam de aproveitamento de recolhimentos de tributos distintos: o recorrido se refere à guia Contribuição Previdenciária dos Segurados (GPS), conforme se verifica às e-fls. 523, enquanto que no paradigma o pagamento refere-se a recolhimentos efetuados na sistemática do Simples, conforme se extrai da transcrição acima.

Diante do exposto, não conheço da matéria **compensação de contribuições recolhidas por empresas optantes pelo Simples, consideradas interpostas.**

Quanto à matéria **retroatividade benigna, em face das penalidades previstas na Lei nº 8.212, de 1991, com as alterações promovidas pela MP 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009**, a Fazenda Nacional pede que a retroatividade benigna seja aferida mediante a comparação entre o somatório das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Entretanto, o posicionamento adotado pelo Colegiado recorrido vai ao encontro do que consta da Nota SEI nº 27/2019/SRJ/PGACET/PGFN-ME, que não admite como benigna a retroatividade do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%. Confirma-se a ementa da citada nota:

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.

(...)

Sucedendo 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 a citada nota, é incabível a aplicação retroativa da multa de ofício de 75%, o que inviabiliza a aferição da retroatividade benigna mediante a comparação do somatório das penalidades anteriores à Lei nº 11.941, de 2009, com o percentual estabelecido no art. 35-A desse diploma legal, que é a pretensão da Fazenda Nacional em seu apelo, de sorte que a ele deve ser negado provimento.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas quanto à retroatividade benigna e, no mérito, na parte conhecida, nego-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo

Fl. 12 do Acórdão n.º 9202-009.754 - CSRF/2ª Turma
Processo nº 11065.003028/2009-15