



MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.721269/2014-07
ACÓRDÃO	9202-011.824 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2025
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	MATRIZARIA IGREJINHA LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/04/2011

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. APROVEITAMENTO DE TRIBUTOS. RECOLHIMENTO PELA SISTEMÁTICA SIMPLIFICADA. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO. EMPRESAS INTERPOSTAS. MATÉRIA EMINENTEMENTE JURÍDICA. SIMILITUDE, CONHECIMENTO.

Merce ser conhecido o recurso especial interposto contra acórdão que, em situação fática similar, conferir à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra Câmara, Turma de Câmara, Turma Especial, Turma Extraordinária ou a própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, observados os demais requisitos previstos nos arts. 118 e 119 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023.

APROVEITAMENTO DE TRIBUTOS. RECOLHIMENTO PELA SISTEMÁTICA SIMPLIFICADA. DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO. EMPRESAS INTERPOSTAS. SÚMULA CARF Nº 76. INAPLICABILIDADE.

A Súmula CARF nº 76 versa sobre a possibilidade de uma mesma pessoa jurídica, após a exclusão do SIMPLES, efetuar a compensação dos débitos com créditos existentes pelo recolhimento simplificado.

Evidenciada a contratação de empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, para o recrutamento de mão-de-obra, e tendo o vínculo empregatício sido caracterizado na contratante, não há que se falar em abatimento das contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido, uma vez que inaplicável o art. 170 do CTN quando diante de pessoas jurídicas distintas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Leonam Rocha de Medeiros, Ronnie Soares Anderson e Leonardo Nunez Campos. O Conselheiro Cleberson Alex Friess manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Liziane Angelotti Meira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Ronnie Soares Anderson (Suplente Convocado), Leonam Rocha de Medeiros, Cleberson Alex Friess (Suplente Convocado), Leonardo Nuñez Campos (Suplente Convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto pela MATRIZARIA IGREJINHA LTDA. em face do acórdão nº 2402- 012.468, proferido pela Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, por unanimidade de votos, rejeitou as preliminares suscitadas e, no mérito, por maioria de votos, negou provimento ao seu recurso voluntário

Colaciono, por oportuno, a ementa e o respectivo dispositivo do acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/04/2011

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

DESCONSIDERAÇÃO DE NEGÓCIO JURÍDICO. REFLEXO NA TRIBUTAÇÃO. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No tocante à relação previdenciária, na existência de negócios acobertando o verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, os fatos devem prevalecer

sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer, ficando a empresa autuada, na condição de efetiva beneficiária do trabalho dos segurados que lhe prestaram serviços por meio de empresas interpostas, obrigada ao recolhimento das contribuições devidas.

MULTA. QUALIFICAÇÃO.

É cabível a aplicação de multa qualificada quando for demonstrado que o contribuinte agiu dolosamente para a prática das infrações apuradas, objetivando impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

MULTA. CONFISCO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

EXCLUSÃO DO SIMPLES. INEXISTÊNCIA DE EFEITO SUSPENSIVO.

O recurso em processo de exclusão do sujeito passivo do SIMPLES não impede o regular andamento do processo de lançamento das contribuições sociais previstas na legislação previdenciária.

APROVEITAMENTO DOS RECOLHIMENTOS NO SIMPLES.

É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o SIMPLES. (f. 428/429)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Gregório Rechmann Júnior e Ana Cláudia Borges de Oliveira, que deram-lhe parcial provimento reconhecendo que sejam aproveitadas as contribuições recolhidas na sistemática simplificada. (f. 429)

Cientificada em 5 de março de 2024 (f. 480), apresentou o recurso especial (f. 484/493) afirmando haver dissidência interpretativa da legislação tributária com relação aos seguintes temas:

- a)** Aproveitamento/dedução dos valores recolhidos pela empresa considerada interposta na sistemática simplificada [paradigma nº 2202-009.320]
- b)** Cancelamento da parcela da multa que excede 100% do montante do crédito tributário apurado – Retroatividade benigna – Art. 106, inciso II, “c”, do CTN [paradigmas nºs 2201-011.417 e 3003-002.437]

O despacho inaugural de admissibilidade, juntado às f. 583/588, deu seguimento parcial ao recurso especial, por entender

que restou demonstrada a divergência de interpretação em relação à matéria:

a) Aproveitamento/dedução dos valores recolhidos pela empresa considerada interposta na sistemática simplificada e que não restou demonstrada a divergência em relação à matéria **b)** Cancelamento da parcela da multa que excede 100% do montante do crédito tributário apurado – Retroatividade benigna – Art. 106, inciso II, “c”, do CTN.

Irresignada com o seguimento parcial, interposto agravo (f. 656/662), que veio a ser rejeitado, nos termos do despacho às f. 684/686.

Contrarrazões apresentadas (f. 772/778), requerendo a manutenção da decisão recorrida.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Relatora.

I – DO CONHECIMENTO

Passo a aferir o preenchimento dos requisitos intrínsecos e extrínsecos do recurso especial de divergência com relação à única matéria devolvidas a esta instância especial: **a) Aproveitamento/dedução dos valores recolhidos pela empresa considerada interposta na sistemática simplificada.**

A divergência, de natureza eminentemente jurídica, resta comprovada pela mera leitura da ementa dos arestos postos em confronto. Enquanto para a decisão recorrida “[é] vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o SIMPLES”, quando há desconsideração do negócio jurídico diante da constatação do uso de empresas interpostas, para o único acórdão paradigmático trazido à baila, o de nº 2202-009.320, “[n]a determinação dos valores a serem lançados de ofício, após a caracterização da interposição de pessoas optantes pelo Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos efetuados na sistemática simplificada.” Patente o dissídio interpretativo em situações idênticas, **merece ser o juízo de admissibilidade positivo.**

II – DO MÉRITO

Esta Relatora, embora momentaneamente ausente quando da apreciação do recurso voluntário que ensejou a prolação do acórdão paradigmático,¹ à época, acompanharia o

¹ Participaram do julgamento que culminou com o acórdão nº 2202-009.320 os conselheiros: “Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros (Relator), Christiano Rocha Pinheiro, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente). Ausente o conselheiro Samis Antonio de Queiroz, substituído pelo conselheiro Thiago Buschinelli Sorrentino. Ausente, momentaneamente, a conselheira Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.”

entendimento acerca da possibilidade de aproveitamento dos tributos recolhidos na sistemática simplificada.

Ocorre que, em 12 de setembro de 2023, ao me debruçar novamente sobre a temática nos autos do processo nº 15504.730625/2013-29 concluí que, deveras, inexiste previsão legal para que o abatimento seja realizado de ofício pela própria autoridade fiscalizadora no momento do lançamento o que, consequente e evidentemente, obsta a atuação de julgadores administrativos, estejam eles em primeira ou em segunda instância. Assim, "[s]e a autoridade lançadora não pode aproveitar pagamentos de natureza distintos, a decisão do julgador administrativo, no sentido do aproveitamento de pagamentos, extrapola sua competência, afeta ao controle de legalidade."²

Assim, em atenção ao princípio da entidade e à "exegese do art. 170 [do CTN] tem-se que o contribuinte pode compensar débitos tributários próprios com créditos líquidos e certos que possuir com a Fazenda Pública; porém, (...) a compensação de seus débitos com créditos de uma outra pessoa (...) não está previsto na legislação (...)."³

Da leitura do disposto no art. 74 Lei nº 9.430/1996 resta evidenciado que os pedidos de compensação e restituição ostentam rito próprio, não se afigurando possível a sua análise no bojo de processo de lançamento de crédito tributário, especialmente quando o crédito a que se pretende compensar é oriundo de terceiros. Neste caso, sequer possível assegurar, nestes autos, qual o valor efetivamente recolhido por pessoa jurídica diversa que se pretende abater do presente lançamento.

Não estou a negligenciar os motivos que outrora me levaram a deferir o aproveitamento de tributos – quais sejam, a possibilidade do enriquecimento do Estado e princípios norteadores da Administração Pública –; entretanto, renovadas as vêrias, deixo a tê-los como suficientes para suplantar a ausência de norma autorizadora no âmbito do processo administrativo fiscal.

Em seu apelo especial sustenta que o

aproveitamento de valores recolhidos na sistemática do Simples é pacífico neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ensejando a publicação da Súmula 76 do CARF, assim redigida:

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

² Vide declaração de voto da Cons.ª SONIA QUEIROZ ACCIOLY em: CARF. Acórdão nº 2202-010.169. Cons.ª Rel.ª SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA, sessão de 1º ago. 2023.

³ Cf. declaração de voto do Cons. DENNY MEDEIROS DA SILVEIRA em: CARF. Acórdão nº 2402-008.171, Cons.ª Rel.ª ANA CLAUDIA BORGES DE OLIVEIRA, Redator Designado Cons. LUÍS HENRIQUE DIAS LIMA, sessão de 3 mar. 2020.

Inadvertida a interpretação que pretende conferir a recorrente à Súmula CARF nº 76, uma vez não se está diante de processo de restituição tampouco configurada hipótese de exclusão do Simples Nacional. O que se pretende é o aproveitamento de créditos de terceiros nos débitos da autuada. Sendo fato incontroverso serem contribuintes díspares, inaplicável o disposto no art. 170 do Digesto Tributário,⁴ eis que a compensação somente pode ser realizada entre débitos e créditos do mesmo contribuinte.

Como bem destacado pelo Cons. Mário Hermes Soares Campos, quando devolvida controvérsia idêntica a esta eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais,⁵ há de ser observado ainda o

o comando do art. 44, § 6º, da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, vigente à época dos fatos geradores (atual art. 84, § 6º, da IN RFB nº 2055, de 2021).

§ 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.

Colaciono a ementa de alguns julgados, todos proferidos por esta eg. Turma, na esteira da decisão recorrida:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/10/2011

EMPRESAS INTERPOSTAS. SIMULAÇÃO. EXCLUSÃO DO CONTRIBUINTE DO SIMPLES NACIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO. ILEGITIMIDADE.

Carece o Contribuinte de legitimidade para se valer de compensação relativa a recolhimentos efetuados por terceiros, considerando que o art. 170 do CTN é claro ao tratar da autorização relativa à compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.⁶

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2004 a 31/12/2007

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

⁴ **Art. 170 do CTN:** A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública

⁵ CARF. Acórdão nº 9202-011.049, sessão de 25 de out. de 2023.

⁶ CARF. Acórdão nº 9202-008.258, sessão de 23 de out. de 2019.

Constatada a contratação de empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, para o recrutamento de mão-de-obra, e tendo o vínculo empregatício sido caracterizado na contratante, não é cabível abater do lançamento as contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido. Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 76.⁷

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007

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

Constatada a contratação de empresas optantes pelo SIMPLES, interpostas pessoas, para o recrutamento de mão-de-obra, e tendo o vínculo empregatício sido caracterizado na contratante, não é cabível abater do lançamento as contribuições recolhidas pelas empresas contratadas ao regime de tributação favorecido. Inaplicabilidade da Súmula CARF nº 76.⁸

Portanto, no exercício do controle de legalidade do lançamento, **deixo de acolher o pedido de aproveitamento de tributos nestes autos formulado.**

II – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço do recurso especial do sujeito passivo e nego-lhe provimento.**

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro Cleberson Alex Friess

Convém registrar breves palavras acerca das razões pelas quais acompanhei o voto da I. Relatora, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira.

No lançamento de ofício no qual a autoridade fiscal desconsidera o vínculo pactuado entre pessoas jurídicas e efetua o enquadramento da prestação de serviço como

⁷ CARF. Acórdão nº 9202-010.941, sessão de 22 de ago. de 2023.

⁸ CARF. Acórdão nº 9202-011.358, sessão de 23 de jul. de 2024.

segurado empregado, ou mesmo contribuinte individual, o aproveitamento de valores recolhidos pela empresa contratada, considerada interposta pessoa, é questão controvertida.

Desde já, ressalvo o entendimento pessoal que a possibilidade de aproveitar valores recolhidos não retira fundamento da compensação ou restituição, que ostentam rito próprio, motivo pelo qual descabe invocar o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN) para negar o direito reivindicado.

Deveras, na hipótese dos tributos lançados por homologação, a dedução de valores recolhidos por terceiros - as pessoas jurídicas/empresas formalmente contratadas – é aspecto intrínseco à lógica do lançamento de ofício, o qual deve se limitar ao saldo do tributo devido, acrescido de multa e juros de mora.

Pensar diferente é validar a exigência em excesso do crédito tributário, com prejuízo ao controle da legalidade do ato administrativo.

De todo modo, o aproveitamento de valores recolhidos, com fulcro no art. 150, §§ 2º e 3º, do CTN, pressupõe o pagamento antecipado que mantenha conexão com o fato gerador correspondente ao crédito tributário lançado.

Dessa forma, a fim de permitir a dedução de recolhimentos realizados em nome de terceiros, torna-se indispensável a avaliação individual das circunstâncias presentes no caso concreto.

A matéria exige reflexão e cabe incentivar a discussão para que, eventualmente, ocorra a revisão da jurisprudência deste colegiado.

Enquanto isso, é de se manter a segurança jurídica com base na aplicação de precedentes recentes da 2ª Turma da CSRF, dentre eles:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2004 a 31/12/2007

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

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

(Acórdão nº 9202-010.941, de 22/08/2023)

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012, 2013, 2014

APROVEITAMENTO DE VALORES PAGOS. PARTICIPAÇÃO DE INTERPOSTA PESSOA JURÍDICA. DESCONSIDERAÇÃO. SUJEITO PASSIVO É O REAL BENEFICIÁRIO DA OPERAÇÃO.

Ocorrida a desconsideração da participação da pessoa interposta na operação, com a consequente tributação em face do seu real beneficiário, não é possível o aproveitamento do que foi pago na pretensão original dos envolvidos na operação autuada

(Acórdão nº 9202-011.583, de 28/11/2024)

Assinado Digitalmente

Cleberson Alex Friess