



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	11080.722484/2010-03
ACÓRDÃO	9202-011.996 – CSRF/2ª TURMA
SESSÃO DE	23 de julho de 2026
RECURSO	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
RECORRENTE	BANCO DO BRASIL SA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 31/12/1997 a 30/03/1998

RECURSO ESPECIAL DO SUJEITO PASSIVO. RESPONSABILIDADE. ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. REQUISITOS DE ADMISSIBILIDADE. SIMILITUDE FÁTICA. COMPLETA IDENTIDADE. CONHECIMENTO.

Merece 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.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. AUSÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 66. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

A sociedade de economista integra a Administração Pública Indireta, aplicando-lhe o verbete sumular de nº 66 deste Conselho, no sentido de que “órgãos da Administração Pública não respondem solidariamente por créditos previdenciários das empresas contratadas para prestação de serviços de construção civil, reforma e acréscimo, desde que a empresa construtora tenha assumido a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente.”

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer e dar provimento ao Recurso Especial.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira – Relatora

Assinado Digitalmente

Jorge Cláudio Duarte Cardoso – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Mário Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Miriam Denise Xavier, Juciléia de Souza Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira e Jorge Cláudio Duarte Cardoso (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial interposto por BANCO DO BRASIL S/A em face do acórdão de nº 2402-012.229, colmatado pelo acórdão de nº 2402-012.957, ambos proferidos pela Segunda Turma da Quarta Câmara desta eg. Segunda Seção de Julgamento que, por unanimidade de votos, negou provimento ao seu recurso voluntário.

Colaciono, por oportuno, as ementas e os dispositivos dos acórdãos vergastados:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/12/1997 a 30/03/1998

CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento de defesa se estão devidamente discriminados, no Auto de Infração e em seus anexos, os fatos geradores e as contribuições apuradas, bem como a indicação de onde os valores foram extraídos e os dispositivos legais que amparam o lançamento, uma vez que essas informações possibilitam ao impugnante identificar, com precisão, os valores apurados e permitem o exercício do pleno direito de defesa e do contraditório. O cerceamento ao direito de defesa somente se caracteriza pela ação ou omissão, por parte da autoridade lançadora, que impeça o sujeito passivo de conhecer dados ou fatos que, notoriamente, impossibilitem o exercício de sua defesa.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. CONSTRUÇÃO CIVIL. ELISÃO. BENEFÍCIO DE ORDEM. FISCALIZAÇÃO PRÉVIA.

O proprietário da obra responde solidariamente com as empresas construtoras contratadas, pelo cumprimento das obrigações decorrentes da Lei nº 8.212/91, não se aplicando o benefício de ordem. A não apresentação da documentação

necessária à elisão da responsabilidade solidária pelo tomador dos serviços implica no lançamento a este título. A responsabilidade solidária é elidida quando comprovado pelo executor o recolhimento prévio das contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída em nota fiscal ou fatura correspondente aos serviços executados, no momento da quitação da referida nota fiscal ou fatura.

Descumpridos os requisitos para elisão da responsabilidade solidária, cabe à Auditoria-Fiscal lançar o crédito previdenciário contra o contratante, apuradas as bases de cálculo a partir dos valores das notas fiscais ou faturas.

AFERIÇÃO INDIRETA. PERCENTUAL SOBRE NOTAS FISCAIS. ATO NORMATIVO.

Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, pode a Administração Tributária, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputar devida, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

A utilização de percentual definido em ato normativo, incidente sobre o valor dos serviços contidos em notas fiscais, para fins de apuração indireta da base de cálculo das contribuições previdenciárias, constitui procedimento que observa os princípios da legalidade e da proporcionalidade. (f. 322/323)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário interposto. (f. 323)

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/12/1997 a 01/03/1998

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE OMISSÃO. MERO INCONFORMISMO. Os Embargos de Declaração somente são cabíveis quando houver na decisão obscuridade, contradição, omissão ou erro material. No caso concreto, não se constatou o vício suscitado, buscando-se apenas de rediscutir a matéria devidamente examinada pela decisão embargada, o que é incabível pela via estreita dos Embargos de Declaração. (f. 373)

Dispositivo: Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos de declaração opostos. (f. 373)

VOTO

Conselheira **Ludmila Mara Monteiro de Oliveira**, Relatora.

I – DO CONHECIMENTO

O preenchimento dos requisitos de admissibilidade no presente caso é flagrante, porquanto como bem consubstanciado no despacho de admissibilidade,

[o]bserva-se que se trata do **mesmo contribuinte**, o Banco do Brasil S/A, bem como de **lançamentos efetuados na mesma ação fiscal**.

Em **ambos** os acórdãos, **o lançamento ocorreu por responsabilidade solidária, com fundamento no art. 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/1991**.

No paradigma, foi reconhecido que o Contribuinte, como órgão da administração indireta, estaria submetido ao regramento disposto na Lei nº 8.666/1993, vigente à época.

De acordo com determinação contida no art. 71 e parágrafos da Lei nº 8.666/1993, a solidariedade do ente da administração pública só se aplicaria nos casos de cessão de mão de obra.

No paradigma, entendeu-se que a Lei nº 8.666/1993, norma de caráter especial, afastaria a solidariedade nos casos de contratação para serviços de construção civil, devendo prevalecer sobre o previsto no art. 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/1991, norma de caráter geral.

Positivo o juízo de admissibilidade.

II – DO MÉRITO

Desde a defesa de ingresso tenta a parte Recorrente elidir sua responsabilidade solidária. Transcrevo a integralidade dos aclaratórios manejados, que bem sumarizam as razões apresentadas desde lá:

Conforme consignado no relatório da decisão embargada, o lançamento em debate se refere ao período de dezembro de 1997 a março de 1998, a título de Contribuições Previdenciárias a cargo da Construtora Santi LTDA, inscrita no CNPJ nº 93.101.210/0001-57, devidas pelo ora Embargante por responsabilidade solidária, imputada na qualidade de tomador de serviços de construção civil, com fundamento no art. 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/1991.

Na fundamentação, foi reproduzida e cancelada a motivação adotada na decisão de primeira instância administrativa, com destaque para o trecho que reconhece a solidariedade da Administração Pública pelo recolhimento das Contribuições incidentes sobre a remuneração dos segurados a cargo do seu

contratado, nos casos de empreitada total e repasse integral do contrato, com fundamento no art. 139, §§ 2º e 3º, da CLPS e no art. 30, indigitado.

Por oportuno, eis o trecho da decisão de primeira instância, reproduzida no acórdão embargada como razão de decidir (fls. 329-330):

Ao proceder dessa maneira, **o órgão julgador deixou de apreciar a alegada ausência de responsabilidade solidária da Administração Pública nos contratos celebrados sob a égide da Lei nº 8.666/1993.**

Por oportuno, reprise-se a tese de Recurso Voluntário não enfrentada no acórdão embargado (fls. 214-216):

De outra banda, não se pode olvidar que o Recorrente, sociedade de economia mista, somente pode contratar mediante licitação pública, nos exatos termos do art. 71, §1º da Lei nº 8.666/93 (Lei de licitações/LLic) e pelo art. 61 do Decreto Lei nº 2.300/86. E tais dispositivos transferem a responsabilidade pelos encargos previdenciários para as empresas contratadas.

Neste passo, resta claro que as contratações realizadas deram-se na forma prevista na Lei de Licitações, não devendo, desta forma, o Recorrente, responder de forma solidária pelas obrigações do responsável pela execução, nos exatos termos do art. 71, §1º, da aludida norma, *in verbis*:

Art. 71. O contratado é responsável pelos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato.

(...)

§1º A inadimplência do contratado, com referência aos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais não transfere à Administração Pública a responsabilidade por seu pagamento, nem poderá onerar o objeto do contrato ou restringir a regularização e o uso das obras e edificações, inclusive perante o Registro de Imóveis.

A apreciação do referido ponto do Recurso Voluntário ganhou especial importância com o efeito vinculante atribuído à Súmula nº 66 do CARF, na Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, *in verbis*:

Súmula CARF nº 66. Os Órgãos da Administração Pública não respondem solidariamente por créditos previdenciários das empresas contratadas para prestação de serviços de construção civil, reforma e acréscimo, desde que a empresa construtora tenha assumido a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Como se não bastasse, idêntica controvérsia envolvendo o ora Embargante foi resolvida pela 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sessão de 20 de março de 2018, sob a sistemática dos Recursos Repetitivos (art. 47, §§ 1º e 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 09 de junho de 2015), no julgamento do processo 11080.722524/2010-17, oportunidade em que foi acolhida a tese não enfrentada nestes autos. *Vide* ementa:

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. SOCIEDADE DE ECONOMIA MISTA. CONSTRUÇÃO CIVIL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INEXISTÊNCIA.

A Administração Pública não responde solidariamente por créditos previdenciários devidos pela empresa contratada para prestação de serviços de construção civil, reforma ou acréscimo, exceto nos casos de cessão de mão-de-obra. (CARF, Recurso Especial nº 11080.722524/2010-17; Acórdão nº 9202-006.580 – 2ª Turma; Rel. Cons. Ana Cecília Lustosa da Cruz; Sessão: 20/03/2018; Publ. 10/04/2018)

Assim, **considerando a existência de entendimento vinculante e de julgamento sob a sistemática dos Recursos Repetitivos (frise-se: envolvendo a mesma parte e o mesmo tipo de serviço contratado), que referendaram a tese de Recurso Voluntário a respeito da qual a Turma *a quo* permaneceu silente, é mister o conhecimento dos presentes aclaratórios, para que seja apreciada a matéria não enfrentada no julgamento do recurso voluntário, e, no mérito, acolhida a tese de inexistência de responsabilidade da Administração Pública pelos encargos decorrentes dos contratos regidos pela Lei nº 8.666/1993, por força de disposição especial (art. 71, §1º), que prevalece sobre a regra geral prevista no art. 30, VI, da Lei nº 8.212/1991.**

Transcrevo a integralidade do voto-condutor do acórdão nº 2402-012.957:

Conheço dos Embargos eis que tempestivos, tendo, também, cumpridos os demais requisitos de admissibilidade.

Não obstante, entendo que **não houve a omissão suscitada pelo Recorrente**. E isto porque, a **questão da responsabilidade da Administração Pública Federal sobre encargos previdenciários resultante da execução de contratos de prestação de serviços foi apreciada pelo acórdão, conforme se infere das fls. 330/331, cuja passagem transcrevi no relatório acima**.

Tal entendimento lastreou-se na decisão do C. Superior Tribunal de Justiça (RE 760.931), que analisou a questão da responsabilidade da Administração Pública Federal justamente com base na Lei nº 8.666/93 e Decreto-lei nº 2.300/86. Embora tal decisão do Tribunal Superior tenha afastado a responsabilidade no caso de encargos previdenciários resultante da execução de contratos de cessão

de mão-de-obra (art. 31, da Lei nº 8.212/91), entendeu esta Turma que a decisão não se aplicaria ao caso vertente, eis que atinente aos contratos de prestação de serviço (art. 30, inciso VI, da Lei nº 8.212/91).

Embora possa haver uma discussão acerca da interpretação da decisão do C. Superior Tribunal de Justiça e eventualmente sua plena aplicação também para o caso vertente, entendo que não é hipótese de revisão do acórdão proferido por esta Turma, pela via estreita dos Embargos de Declaração, **pois não há omissão, contradição ou obscuridade a ser sanada. Assim, rejeito os embargos de declaração, mantendo o Acórdão tal como lançado.**

Remanescendo a omissão quanto à tese suscitada, silente o Colegiado sobre o pedido de aplicação da Súmula CARF nº 66, bem como quanto à apreciação do §1º do art. 71 da Lei nº 8.666/93.

Como bem relatado pela parte Recorrente, a controvérsia não é nova, seja neste Colegiado, seja no âmbito deste eg. Conselho; mas, antes de adentrá-la, mister aclarar consabida premissa: ser a Recorrente uma sociedade de economia mista, integrando a Administração Pública Indireta, ladeada por autarquias, empresas e fundações públicas.

Isso porque, o Decreto Lei nº 200/67, que dispõe sobre a organização da Administração Pública Federal, estabelece no seu art. 4º que a Administração Federal compreende:

I - A Administração Direta, que se constitui dos serviços integrados na estrutura administrativa da Presidência da República e dos Ministérios.

II - A Administração Indireta, que compreende as seguintes categorias de entidades, dotadas de personalidade jurídica própria:

- a)** Autarquias;
- b)** Empresas Públicas;
- c) Sociedades de Economia Mista.**
- d)** fundações públicas.

Ademais, a Lei nº 8.666/93, cuja aplicabilidade foi por diversas vezes suscitada pela parte Recorrente, sem enfrentamento pelo colegiado *a quo*, dispõe no parágrafo único de seu art. 1º que

[s]ubordinam-se ao regime desta Lei, além dos órgãos da administração direta, os fundos especiais, as autarquias, as fundações públicas, as empresas públicas, as **sociedades de economia mista** e demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

De acordo com a decisão recorrida,

[n]o que se refere à responsabilidade solidária da Administração Pública Federal, Estadual, do Distrito Federal e Municipal, direta, autárquica e fundacional, estas respondem solidariamente com o contratado, nos casos de empreitada total e repasse integral do contrato, nas mesmas condições pactuadas, pelas contribuições sociais incidentes sobre a remuneração dos segurados, exceto as destinadas para os terceiros e a multa moratória.

(...)

No presente caso, a obrigação decorre do art. 139, §§2º e 3º da CLPS, aprovado pelo Decreto 89.312/84 e art. 30, VI, de Lei 8.212/91, vigentes à época do lançamento principal (e do fato gerador). Quanto à alegação apresentada pela Impugnante de que o próprio STJ confirma a não aplicabilidade da Responsabilidade Solidária em relação à sociedade de economia mista não procede para o caso em tela, eis que o citado acórdão do Supremo Tribunal de Justiça – STJ (STJ: REsp 417.794-RS, Relator Min. Luiz Fux. – 1ª Turma) trata da Responsabilidade Solidária prevista quando da contratação de serviços mediante cessão de mão de obra, de acordo com excerto do voto, a seguir reproduzido:

(...)

Portanto, **não é possível aceitar os argumentos expostos neste tópico, uma vez que o lançamento de que trata este processo não é de responsabilidade solidária decorrente da execução de contrato de cessão de mão de obra, de acordo com o artigo 31 da Lei 8.212/1991, mas de responsabilidade solidária, decorrente de serviços de construção civil de acordo com o artigo 30, VI, da Lei 8.212/1991.**

O regramento suscitado para encampar sua pretensão é o acima transcrito que ora replico:

Art. 71. O contratado é responsável pelos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato.

(...)

§1º A inadimplência do contratado, com referência aos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais não transfere à Administração Pública a responsabilidade por seu pagamento, nem poderá onerar o objeto do contrato ou restringir a

regularização e o uso das obras e edificações, inclusive perante o Registro de Imóveis.

Em suma, o que diz o dispositivo é que as responsabilidades pelos encargos decorrentes da execução dos contratos firmados com a Administração Pública deverão ser atribuídas apenas ao contratado, salvo nos casos em ultimada mediante a cessão de mão-de-obra. Como a autuação, como dito, foi lastreada no disposto no inc. VI do art. 30 da Lei nº 8.212/91, certo não versar sobre cessão-de-mão de obra.

No acórdão de nº 9202-006.580, que ganhou destaque pela Recorrente em seus aclaratórios, concluiu-se que

a previsão trazida na Lei 8.666/93 trata-se de norma especial que rege a responsabilidade dos entes da Administração Pública sobre encargos administrativos, devendo prevalecer sobre o art. 30, inciso VI, da Lei 8.212/91, que prescreve norma geral sobre responsabilidade solidária pelos débitos previdenciários decorrentes das obras de construção civil, independente de quem seja o contratante, o que se consubstancia na aplicação do princípio da especialidade, *lex specialis derogat generali*.

Não por outra razão, editado o verbete sumular de nº 66, reconhecendo que

[o]s Órgãos da Administração Pública não respondem solidariamente por créditos previdenciários das empresas contratadas para prestação de serviços de construção civil, reforma e acréscimo, desde que a empresa construtora tenha assumido a responsabilidade direta e total pela obra ou repasse o contrato integralmente. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

O enunciado há de ser aplicado ao caso em espeque, uma vez que, conforme aclarado alhures, é a sociedade de economia mista integrante da Administração Pública.

Acresço que, embora não tenha o condão de influir sob os fatos geradores sob escrutínio, para espantar quaisquer dúvidas quanto à ausência de responsabilidade das sociedades de economia mista, aponto que a Lei nº 13.303/16 traz no *caput* do art. 77, assim como previa o art. 71 da Lei nº 8.666/93, serem os contratados responsáveis pelos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato.

De modo similar ao diploma vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, igualmente elide a responsabilidade da Administração Pública quanto aos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais; contudo, diferentemente da Lei nº 8.666/93 que menciona a “Administração Pública”, a legislação que passou a vigorar em 2016 o faz expressamente quanto à sociedade de economia mista:

Art. 77. O contratado é responsável pelos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato.

§ 1º A inadimplência do contratado quanto aos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais **não transfere** à empresa pública ou à **sociedade de economia mista a responsabilidade por seu pagamento**, nem poderá onerar o objeto do contrato ou restringir a regularização e o uso das obras e edificações, inclusive perante o Registro de Imóveis.

Merece ser provido o recurso, eis que às sociedades de economia mista se aplica o entendimento estampado na Súmula CARF nº 66.

III – DO DISPOSITIVO

Ante o exposto, **conheço do recurso especial e dou-lhe provimento**.

Assinado Digitalmente

Ludmila Mara Monteiro de Oliveira

¹ CARVALHOSA, Modesto. Comentários à lei das sociedades anônimas. T. II. V. 4. São Paulo: Saraiva, 2009, pp. 140-143.

² Para o caso da tributação das pessoas físicas, se as ações não fossem de fácil liquidação, como o são as ações de Bolsa de Valores, não seria possível sequer cogitar de disponibilidade econômica por ausência de possibilidade efetiva de transformação do bem ou direito em uma quantidade determinável de moeda. O ganho não pode ser potencial.

³ Tratando-se de pessoas físicas, fala-se que a tributação se dá pelo regime de caixa, pois o imposto é devido “na medida em que os rendimentos e ganhos forem percebidos”, a teor do art. 2.º, da Lei n.º 8.134, de 1.990. No entanto, não se deve confundir regime de caixa com exclusiva percepção em dinheiro (pecúnia) ou com fluxo ou circulação financeira. O conceito de renda compreende acréscimos patrimoniais, independentemente da forma de realização.