



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13502.000337/2008-73
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2402-007.233 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de maio de 2019
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS
Recorrente CARAÍBA METAIS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/05/1998

DECISÃO DEFINITIVA. ÓRGÃO COLEGIADO QUE ADMINISTRAVA O TRIBUTO. QUESTIONAMENTO EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO. REAPRECIACÃO PELO CARF. IMPOSSIBILIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

O julgamento em outros órgãos da administração federal far-se-á de acordo com a legislação própria, ou, na sua falta, conforme dispuser o órgão que administra o tributo, forte no art. 38 do Decreto n. 70.235/1972.

Existindo decisão definitiva exarada por órgão colegiado da administração federal que administra o tributo e havendo questionamento em sede de recurso voluntário, não há de se conhecer desse questionamento, vez que falece competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para rediscuti-la, pois não cabe a este atuar como instância revisora das decisões exaradas pelo Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS).

DECADÊNCIA. ENUNCIADO 8 DE SÚMULA VINCULANTE STF. ART. 173 CTN. ART. 150, § 4º. CTN. ENUNCIADO 99 SUMULA CARF. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há que se falar de decadência quando não transcorrido o lapso quinquenal previsto no art. 173 do CTN.

Tratando-se de responsabilidade tributária decorrente de cessão de mão-de-obra e inexistindo recolhimentos antecipados pela empresa contratada, não incide a regra especial de decadência insculpida no art. 150, § 4º., do CTN, nem o Enunciado n. 99 de Súmula CARF.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CESSÃO DE MÃO DE OBRA. UNIDADE DE INTERESSE JURÍDICO. HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO. SOLIDARIEDADE.

Caracterizada a cessão de mão de obra, decorre a responsabilidade solidária do contratante por unidade de interesse jurídico.

NFLD. AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL RETROATIVIDADE BENIGNA.

Para verificação da multa mais benéfica ao contribuinte deve-se comparar o somatório das multas previstas na legislação vigente à época da lavratura do AI (art. 35 e 32 da Lei n. 8.212/91) e a multa do art. 35-A da Lei n. 8.212/91, introduzida pela Lei n. 11.941/2009. Como resultado, aplica-se para cada competência a multa mais benéfica (sistemática anterior ou atual), em face do que dispõe o art. 106, II, alínea "c", do CTN.

O cálculo da multa mais benéfica ao sujeito passivo, no caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, deverá ser efetuado de conformidade com o art. 476-A da Instrução Normativa RFB n. 971/2009 c/c a Portaria PGFN/RFB n. 14/2009.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Luís Henrique Dias Lima, João Victor Ribeiro Aldinucci, Paulo Sérgio da Silva, Thiago Duca Amoni (Suplente Convocado), Maurício Nogueira Righetti, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior e Denny Medeiros da Silveira.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (e-fls. 623/654) em face do Acórdão n. 15-16.387 - 5ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ/SDR) - e-fls. 597/607 - que julgou procedente o lançamento consignado na Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) - DEBCAD n. 35.897.503-4 - consolidado em 21/12/2005 e constituído em **30/12/2005** - no valor total de R\$ 56.271,90 - Competências: 01/1994 a 05/1998 (e-fls. 03/107), com fulcro nas contribuições sociais devidas à Seguridade Social previstas no art. 20 e 22, I, da Lei n. 8.212/91, bem assim naquelas destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente

dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT/GIILRAT) previstas no art. 22, II, da Lei n. 8.212/91, todas decorrentes de responsabilidade tributária, conforme discriminado no Relatório Fiscal (e-fls. 189/225).

De acordo com o Relatório Fiscal (e-fls. 189/225), a NFLD - DEBCAD n. 35.897.503-4, em litígio, substituiu a NFLD - DEBCAD n. 32.615.868-5, declarada nula por decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) - órgão colegiado na época responsável pelo controle de legalidade das decisões em processo de interesse dos beneficiários e contribuintes da Seguridade Social - nos termos do **Acórdão n. 02.02368/2003, de 26/09/2003**.

A NFLD - DEBCAD n. 35.897.503-4, em litígio, conforme informado no Relatório Fiscal (e-fls. 189/225), foi lavrada em virtude da não comprovação do recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração dos segurados incluída nas notas fiscais correspondentes aos serviços prestados pela empresa SERCOPLAM SERVIÇOS DE CONTROLE E PLANEJAMENTO LTDA. - CNPJ 42.031.351/0001-00 - em face da CARAÍBA METAIS S/A - CNPJ 15.224.488/0001-08 (contribuinte fiscalizado), por responsabilidade solidária.

Irresignado com o lançamento, o contribuinte fiscalizado - CARAÍBA METAIS S/A - CNPJ 15.224.488/0001-08 - apresentou impugnação (e-fls. 425/451).

Todavia, antes do julgamento da *supra* referida peça impugnatória, procedeu-se, por demanda do Serviço de Contencioso Administrativo - Delegacia da Receita Previdenciária de Salvador, na data de 15/08/2016 (e-fls. 471/473), a diligências visando a clarificar o enquadramento dos serviços como cessão de mão-de-obra nos períodos fiscalizados, sendo atendidas pelo Serviço de Fiscalização Previdenciária em 26/10/2006, conforme despacho (e-fls. 475/489).

Quando da apreciação da impugnação (e-fls. 425/451), a DRJ/SDR a considerou improcedente, nos termos do Acórdão n. 15-16.387 (e-fls. 597/607), sumariado na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01 /1994 a 31/05/1998

DECADÊNCIA. CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. *DECADÊNCIA - O direito de a Seguridade Social apurar e constituir os seus créditos extingue-se após cinco anos da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - *Entende-se como cessão de mão-de-obra a colocação, à disposição do contratante segurados que realizem serviços contínuos cujas características impossibilitem a plena*

identificação dos fatos geradores das contribuições sociais da Seguridade Social.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - *O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão-de-obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde*

solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta lei.

Lançamento Procedente

O contribuinte fiscalizado (CARAÍBA METAIS S/A - CNPJ 15.224.488/0001-08) foi cientificado do teor do Acórdão n. 15-16.387 (e-fls. 597/607) em 20/08/2008 (e-fls. 609 e 615), e, inconformado, apresentou, em 19/09/2008, Recurso Voluntário (e-fls. 623/654), tempestivo, portanto, esgrimindo os mesmos argumentos da impugnação (e-fls. 425/451), a saber, em apertada síntese: preliminar de decadência, e, no mérito, existência de benefício de ordem, por não restar caracterizada a responsabilidade solidária.

A empresa SERCOPLAM SERVIÇOS DE CONTROLE E PLANEJAMENTO LTDA. - CNPJ 42.031.351/0001-00 (devedor solidário), apesar de notificada, não compareceu aos autos em nenhuma fase processual, todavia, foi beneficiada pelo reconhecimento do advento da decadência do lançamento em apreço, nos termos do despacho exarado pela Seção de Arrecadação e Cobrança da DRF/Camaçari/BA - SARAC/DRF/CAMAÇARI/BA (e-fls. 667/671).

A pessoa jurídica PARANAPANEMA S/A, sucessora por incorporação universal de CARAÍBA METAIS S/A, atravessou petição (e-fls. 692/705) requerendo o julgamento em uma só assentada de diversos processos que relaciona, inclusive este.

Devido à ausência nos autos do relatório fiscal da NFLD - DEBCAD n. 32.615.868-5 (com o respectivo relatório fiscal) - que foi substituída pela NFLD - DEBCAD n. 35.897.503-4, objeto deste litígio, bem assim o Acórdão n. 02/02368/2003, de 26/09/2003, da lavra do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS), foi requisitada diligência à Unidade de Origem da RFB, nos termos da Resolução n. 2402-000.636 (e-fls. 723/727), para que fossem juntados os referidos documentos, não havendo, todavia, sido atendida, conforme despacho de encaminhamento (e-fl. 740).

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O Recurso Voluntário (e-fls. 623/654) já foi conhecido pelo Colegiado.

Inicialmente é oportuno informar que a diligência requisitada à Unidade de Origem da RFB, nos termos da Resolução n. 2402-000.636, para que fossem juntados aos autos a NFLD - DEBCAD n. 32.615.868-5 (com o respectivo relatório fiscal), bem assim o Acórdão n. 02/02368/2003, de 26/09/2003, do CRPS, não foi atendida, pelas razões anotadas no despacho de encaminhamento (e-fl. 740).

Desta forma, procedo ao julgamento deste processo no estado em que se encontra, considerando que as referências aos documentos que não foram trazidos aos autos espelham o conteúdo dos documentos originais.

Passo à análise.

Da Preliminar de Decadência

O lançamento consubstanciado na NFLD - DEBCAD n. 35.897.503-4 (e-fls. 02/56), foi constituído em 30/12/2005, compreendendo as competências 01/1998 a 05/1998, e substituiu a NFLD - DEBCAD n. 32.615.868-5, de 18/12/1998, declarada nula por decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social (CRPS) - órgão colegiado na época responsável pelo controle de legalidade das decisões em processo de interesse dos beneficiários e contribuintes da Seguridade Social - nos termos do Acórdão n. 02/02368/2003, de 26/09/2003.

De plano, cabe destacar que a decisão abrigada no Acórdão n. 02/02368/2003, de 26/09/2003 - de cujo teor a Recorrente tomou conhecimento e contra ela não se insurgiu - é definitiva, de mérito, e transitou em julgado na esfera administrativa, não sendo passível, assim, de qualquer tipo de discussão ou revisão suscitada por questionamento em sede de recurso voluntário, vez que falece competência ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para o mister. por tratar-se de instâncias de mesmo nível horizontal, sem qualquer hierarquia entre elas. Nesse sentido, cabe resgatar o art. 38 do Decreto n. 70.235/1972, *verbis*:

Art. 38. O julgamento em outros órgãos da administração federal far-se-á de acordo com a legislação própria, ou, na sua falta, conforme dispuser o órgão que administra o tributo.(grifei)

É dizer, não há que se rediscutir a natureza do vício (formal ou material) que fundamentou a anulação da NFLD - DEBCAD n. 32.615.868-5, de 18/12/1998 -, prevalecendo assim a natureza de vício formal expressamente indicada no *decisum* do CRPS, incidindo, destarte, a regra do art. 173, II, do CTN, consoante determinado naquela decisão, conforme a própria Recorrente resgata em seu recurso voluntário:

Ora, nos primeiros lançamentos, efetuados por meio das Notificações Fiscais de Lançamento de Débitos - NFLD lavradas em 1998 e 1999 e substituídas pelas atuais (de janeiro de 2007), não houve o devido esclarecimento dos fatos geradores, nada além de teorias, não tendo a Autoridade Fiscal (in casu o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS) saído do campo da suposição, motivo pelo qual vieram a ser anulados. Continham, portanto, manifestos vícios materiais, tal como restou expressamente consignado na decisão proferida por aquele Conselho, cujo excerto seque abaixo descrito:

"O INSS procedeu de forma generalizada apresentando um único modelo de Relatório Fiscal, Pronunciamento Fiscal e DN, sem adentrar nas peculiaridades de cada um dos contratos e/ou serviços. Só quando esta CAJ reclamou a necessidade de uma melhor caracterização da cessão de mão-de-obra foram apresentados os contratos e outros, ainda assim nenhum esclarecimento foi apresentado, além de teorias. O INSS não conseguiu sair do campo da suposição - tese da terceirização, e dos diplomas legais para a realidade fática dos contratos ou das prestações de serviços.

Ainda lembro, quando analisei diversos contratos e serviços, ter apontado que, sob minha ótica, caracterizava ou evidenciava. a

existência de mão-de-obra. Reputo, hoje, tal procedimento como intolerável, posto que comporta total cerceamento de defesa. Não cabe a este ou a qualquer outro Conselheiro garimpar nos autos evidências do que foi afirmado pelo INSS de forma genérica.

Devemos, sim, cotejar as afirmativas do INSS, devidamente delimitadas e comprovadas, com as alegações, do contribuinte inconformado. Cabe sim, ao INSS, motivar adequadamente suas afirmativas, possibilitando ao contribuinte a perfeita compreensão do que lhe é imputado, viabilizando o exercício do direito inserido no inciso LV do artigo 5º da CF/88.

Portanto, entendo que o melhor desfecho para a NFLD em pauta é apontar sua nulidade por cerceamento de defesa, possibilitando que o INSS, ao seu critério refaça o lançamento, sanando a nulidade apresentada. Registro ainda que em alguns contratos e serviços vislumbrei a existência de cessão de mão-de-obra, entretanto, volto a reafirmar que cabe à autoridade lançadora motivar seus atos. Tal decisão resguarda os direitos da autarquia no que se refere a prazo decadencial - inciso II, do artigo 173, do CTN.

CONCLUSÃO

Face ao exposto, voto por CONHECER DO PEDIDO DE REVISÃO DO INSS e no mérito DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, anulado o Acórdão nº 02/002757/2002, da Segunda CAJ/CRPS.

Em substituição àquele voto no sentido de CONHECER DO RECURSO, do notificado e ANULAR A NFLD em pauta, na forma do voto acima apresentado." (grifamos)

Da leitura do trecho do **Acórdão CRPS n. 02/02368/2003, de 26/09/2003**, acima reproduzido, resta evidente que o lançamento consignado na NFLD - DEBCAD n. 32.615.868-5 teve como fundamento legal **a responsabilidade tributária por cessão de mão de obra (art. 31 da Lei n. 8.212/1991)**, tendo sido anulada, **oportunizando expressamente ao INSS novo lançamento com fulcro no art. 173, II, do CTN, caracterizando-se, portanto, vício formal, restando afastada qualquer possibilidade de rediscussão da sua natureza.**

Com espeque no *decisum* acima resgatado, a autoridade lançadora constituiu, em **30/12/2005**, a NFLD - DEBCAD n. 35.897.503-4 (lançamento substituto), dentro, portanto, do lapso temporal de cinco anos previsto no art. 173, II, do CTN, **com fundamento legal a responsabilidade tributária por cessão de mão de obra (art. 31 da Lei n. 8.212/1991):**

Processo nº 13502.000337/2008-73
Acórdão n.º 2402-007.233

S2-C4T2
Fl. 760

 PREVIDÊNCIA SOCIAL		MINISTÉRIO DA PREVIDÊNCIA SOCIAL - MPS SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS	
		Pág.: 1	
FLD - FUNDAMENTOS LEGAIS DO DÉBITO NFLD - DEBCAD: 35.897.503-4 Emissão: 21/12/2005			
Contribuinte sob Ação Fiscal CNPJ : 15.224.488/0001-08 Nome : CARAIBA METAIS S.A. E OUTROS Endereço : A.I.O. VIA DO COBRE N 3700 AIO Bairro : COPEC Município : DIAS D AVILA UF : BA Cep : 42850-000 Tel : Unidade de Atendimento da Receita Previdenciária: 04001170			
Este relatório informa ao contribuinte os dispositivos legais que fundamentam o lançamento efetuado, de acordo com a legislação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores.			
Fundamentos Legais do Débito			
ATRIBUIÇÃO DE COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR, ARRECADAR E COBRAR Competências : 01/1994 a 02/1994, 10/1994, 12/1994, 01/1995 a 06/1995, 08/1995 a 10/1995, 01/1996, 03/1996 a 04/1996, 06/1996 a 07/1996, 09/1996 a 12/1996, 03/1997 a 05/1997, 07/1997 a 08/1997, 10/1997 a 12/1997, 02/1998 a 05/1998 Lei n. 6.439, de 01.09.77, art. 13, I; Lei n. 8.029, de 12.04.90, art. 17; Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 33 (com a redação posterior da Lei n. 10.256, de 09.07.2001) Regulamento do Custeio da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 83.081, de 24.01.79, art. 2.; Consolidação das Leis da Previdência Social - CLPS, Decreto n. 89.312, de 23.01.84, art. 141; Decreto n. 99.350, de 27.06.90, art. 3, I (com a redação dada pelo Decreto n. 18, de 01.02.91, art. 1.); Decreto n. 356, de 07.12.91, art. 48; Decreto n. 569, de 16.06.92, arts. 1, I e 12, II e IV do anexo I; Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social-ROCSS, aprovado pelo Decreto n. 2.173, de 05.03.97, art. 48; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 229, com suas alterações posteriores. A PARTIR DE 28.10.2004 MP n. 222, de 04.10.2004, artigos 1. e 3., posteriormente convertida na Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1. e 3.; Decreto n. 5.256, de 27.10.2004, art. 18, I. A PARTIR DE 15.08.2005 MP n. 258, de 21.07.2005, art. 3., caput e parágrafo 1., art. 10 e inciso I do art. 12. A PARTIR DE 19.11.2005 Lei n. 11.098, de 13.01.2005, artigos 1. e 3.; Decreto n. 5.469, de 15.06.2005, Anexo I, art. 18, I.			
OBRIGAÇÕES DECORRENTES DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CESSAO DE MAO-DE-OBRA Competências : 01/1994 a 02/1994, 10/1994, 12/1994, 01/1995 a 04/1995 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 31. Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social-ROCSS aprovado pelo Decreto n. 356, de 07.12.91, com a nova redação dada pelo Decreto n. 612, de 21.07.92, art. 46.			
OBRIGAÇÕES DECORRENTES DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CESSAO DE MAO-DE-OBRA Competências : 05/1995 a 06/1995, 08/1995 a 10/1995 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 31, com as alterações do art. 2. da Lei n. 9.032, de 28.04.95; Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social-ROCSS, aprovado pelo Decreto n. 356, de 07.12.91, com a nova redação dada pelo Decreto n. 612, de 21.07.92, art. 46.			
OBRIGAÇÕES DECORRENTES DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CESSAO DE MAO-DE-OBRA Competências : 01/1996, 03/1996 a 04/1996, 06/1996 a 07/1996, 09/1996 a 12/1996 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 31, com as alterações do art. 2. da Lei n. 9.032, de 28.04.95 e do art. 4. da Lei n. 9.129, de 20.11.95; Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social-ROCSS, aprovado pelo Decreto n. 356, de 07.12.91, com a nova redação dada pelo Decreto n. 612, de 21.07.92, art. 46.			
OBRIGAÇÕES DECORRENTES DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CESSAO DE MAO-DE-OBRA Competências : 03/1997 a 04/1997 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 31, com as alterações do art. 2. da Lei n. 9.032, de 28.04.95 e do art. 4. da Lei n. 9.129, de 20.11.95; Regulamento da Organização e do Custeio da Seguridade Social - ROCSS, aprovado pelo Decreto n. 2.173, de 05.03.97, art. 42.			
OBRIGAÇÕES DECORRENTES DA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA - CESSAO DE MAO-DE-OBRA Competências : 05/1997, 07/1997 a 08/1997, 10/1997 a 12/1997, 02/1998 a 05/1998 Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 31, com as alterações do art. 2. da Lei n. 9.032, de 28.04.95; da MP n. 1.523-7, de 30.04.97, e reedições; da MP n. 1.596-14, de 10.11.97, convertidas na Lei n. 9.528, de 10.12.97. Regulamento da			

Nesse contexto, considerando-se que: i) o período de apuração abrange as competências 01/1994 a 05/1998; ii) a NFLD - DEBCAD n. 32.615.868-5 (lançamento substituído) foi constituída em **18/12/1998**; iii) o Acórdão n. 02/02368/2003, que anulou a NFLD - DEBCAD n. 32.615.868-5 é de **26/09/2003**; iv) a NFLD - DEBCAD n. 35.897.503-4 (lançamento substituído) foi constituída em **30/12/2005**; v) não houve recolhimentos antecipados de contribuições previdenciárias pela empresa contratada (SERCOPLAM SERVIÇOS DE CONTROLE E PLANEJAMENTO LTDA. - CNPJ 42.031.351/0001-00); e v) nem alteração de critério jurídico quando do lançamento substituído (art. 146 do CTN), resta evidente que não há que se falar de decadência, seja pela regra geral do art. 173, I, do CTN, seja pela regra especial do art. 150, § 4º., do CTN, afastando-se, outrossim, a aplicação do Enunciado n. 99 de Súmula CARF.

Do mérito

O lançamento substitutivo abrigado na NFLD - DEBCAD n. . 35.897.503-4 decorre de responsabilidade solidária da Recorrente com a empresa SERCOPLAM SERVIÇOS DE CONTROLE E PLANEJAMENTO LTDA. - CNPJ 42.031.351/0001-00, com fundamento no art. 124 do CTN c/c art. 31 da Lei n. 8.212/91, com a redação vigente à época dos fatos geradores, considerando os valores brutos consignados nas notas fiscais (e-fls. 253/349) relativas às atividades relacionadas à cessão de mão-de-obra, sobre as quais não houve recolhimento de contribuições previdenciárias nas competências 01/1998 a 05/1998.

Isto porque a Recorrente, a despeito de ter sido devidamente intimada a apresentar a documentação (GRPS e Folha de Pagamento) necessária a elidir a responsabilidade tributária, mediante o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos - TIAD (e-fls. 117/175), não o fez, conforme detalhado no Relatório Fiscal (e-fls. 189/225):

6.3 A Caraíba Metais S/A foi intimada a apresentar a documentação necessária à elisão da responsabilidade solidária, através dos TIAD, contudo nada apresentou ou apresentou deficientemente. A metodologia aplicada para a elisão da solidariedade obedeceu à sua definição nos textos das Leis Ordinárias nº 3.212, de 24 de julho de 1991 e nº 9.032, de 28 de abril de 1995.

Nesse contexto, uma vez constatado que a empresa contratada nada recolheu, a autoridade lançadora procedeu ao lançamento consignado na NFLD - DEBCAD n. 35.897.503-4, imputando a responsabilidade tributária à Recorrente.

Pois bem.

Com relação à solidariedade e ao benefício de ordem questionados pela Recorrente, é de se ressaltar que o art. 124 do CTN (Lei n. 5.172/1966), informa norma geral aplicável a todos os tributos existentes no sistema tributário nacional, nos seguintes termos:

"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)"

Não obstante a expressão "interesse comum" consignada no art. 124, I, do CTN, encartar um conceito indeterminado, é mister proceder-se a uma interpretação sistemática das normas tributárias, de modo a alcançar-se a *ratio essendi* do referido dispositivo legal. Assim, verifica-se que o interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal implica que as pessoas jurídicas solidariamente obrigadas estejam no mesmo polo da relação jurídica que deu azo à hipótese de incidência tributária, exatamente porque não encontraria respaldo na lógica jurídico-tributária a integração no polo

passivo da relação jurídica de uma empresa que não tenha qualquer participação na ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Nessa perspectiva, é forçoso concluir que o interesse qualificado pela lei não há de ser o mero interesse social, moral, econômico ou financeiro no resultado ou no proveito da situação que constitui o fato gerador da obrigação principal, mas sim o interesse jurídico, atrelado à atuação comum ou conjunta no pressuposto fático do tributo.

Assim, caracteriza responsabilidade solidária em matéria tributária a realização conjunta de situações que, *per se*, configuram a hipótese de incidência tributária.

No caso concreto, incide ainda a hipótese tipificada no inciso II do art. 124 do CTN, uma vez presente a solidariedade prevista no art. 31 da Lei n. 8.212/1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores.

Portanto, as situações e circunstâncias fáticas caracterizadas no Relatório Fiscal (e-fls. 189/225), a seguir reproduzidas, denunciam uma unidade de interesse jurídico entre a Recorrente e a empresa SERCOPLAM SERVIÇOS DE CONTROLE E PLANEJAMENTO LTDA. - CNPJ 42.031.351/0001-00, na materialização da hipótese de incidência tributária, a atrair a incidência do art. 124, I e II, do CTN, c/c art. 31 da Lei n. 8.212/1991, com a redação vigente à época dos fatos geradores.

Entretanto, trata-se, no caso concreto, de auto de infração por descumprimento de obrigação principal, passível de multa de ofício, o que atrai o art. 106, II, alínea "c", do CTN, considerando-se a retroatividade da lei mais benéfica, vez que é a regra.

Considerando-se que o lançamento em tela foi constituído em momento anterior às alterações à Lei n. 8.212/91, promovidas pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, é mister proceder-se a cotejo entre as penalidades cabíveis em conformidade com a legislação vigente antes e depois do retrocitado diploma legal, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo, por ocasião do pagamento ou do parcelamento, quando for o caso.

Melhor detalhando, a Medida Provisória n. 449/2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, acrescentou os artigos 32-A e 35-A, modificando a sistemática do cálculo das multas decorrentes do descumprimento de obrigações principais e acessórias, anteriormente prevista nos artigos 32 e 35 da Lei n. 8.212/91.

Assim, a partir da publicação da MP n. 449/2008, para os fatos geradores de contribuições previdenciárias anteriores a esta data, deverá ser avaliado o caso concreto e a norma atual deverá retroagir, se mais benéfica, pois em matéria de penalidades deve ser observada a regra do art. 106, II, alínea "c", do CTN:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."

A penalidade mais benéfica, no caso concreto, é passível de aplicação *ex officio*, uma vez presente a possibilidade para o mister, consoante disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14, de 04 de dezembro de 2009, com amparo no art. 106, II, alínea "c", do CTN.

Para tanto, a análise da multa mais benéfica proceder-se-á pelo cotejo (efetuado em relação aos processos conexos, geralmente com gênese na mesma ação fiscal) entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal (art. 35 da Lei n. 8.212/91, em sua redação anterior à conferida pela Lei n. 11.941/2009) e de obrigações acessórias (art. 32, §§ 4º. e 5º., da Lei n. 8.212/91, em sua redação anterior à conferida pela Lei n. 11.941/2009), em contrapartida à multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei n. 8.212/91, acrescido pela Lei n. 11.941/2009.

Considerando-se que os percentuais da multa do art. 35 da Lei n. 8.212/91, assim como do art. 44 da Lei n. 9.430/96, variam em função do prazo do pagamento do crédito tributário/previdenciário, a comparação entre tais modalidades somente poderá ser ratificada por ocasião do pagamento, devendo o valor da multa ser revisto, se for o caso, consoante o art. 2º. da Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/2009.

Caso as multas previstas no art. 32, §§ 4º. e 5º., da Lei n. 8.212, de 1991 (redação anterior à conferida pela Lei n. 11.941/2009), tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991 (redação dada pela Lei n. 11.941/2009).

O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei n. 8.212, de 1991 (redação anterior à dada pela Lei n. 11.941/2009), sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor da multa de ofício previsto no art. 35-A daquele diploma legal (acrescido pela Lei n. 11.941/2009), e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Na hipótese de lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na GFIP, a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei n. 8.212/91 (redação dada pela Lei n. 11.941/2009).

A RFB, para o cálculo das multas por descumprimento das obrigações de natureza previdenciária (principais ou acessórias), vem adotando posicionamento no sentido da aplicação de uma multa única quando houver descumprimento de obrigações principais e acessórias, por considerar ser a sistemática mais benéfica ao contribuinte, com lastro na proibição do *bis in idem*, conforme disposto no art. 476-A da Instrução Normativa RFB n. 971, de 13 de novembro de 2009:

"Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores: (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)

§ 2º Para definição do multiplicador a que se refere a alínea "a" do inciso I, e de apuração do limite previsto nas alíneas "b" e "c" do inciso I do caput, serão considerados, por competência, todos os segurados a serviço da empresa, ou seja, todos os empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais verificados em procedimento fiscal, declarados ou não em GFIP. (Incluído(a) pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1027, de 22 de abril de 2010)"

Isto posto, entendo que deve prevalecer o encaminhamento consolidado na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/2009, no sentido de, se for o caso, proceder-se ao recálculo da multa mais benéfica à Recorrente.

Processo nº 13502.000337/2008-73
Acórdão n.º **2402-007.233**

S2-C4T2
Fl. 765

Ante o exposto, voto no sentido de **CONHECER** do Recurso Voluntário (e-fls. 623/654), **REJEITAR A PRELIMINAR DE DECADÊNCIA**, e, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**, observando-se, todavia, o cálculo da multa mais benéfica, **se cabível**, a ser realizado no momento do pagamento ou parcelamento, consoante disciplinado na Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14/2009.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima