



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13502.001356/2008-17  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2002-008.295 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária**  
**Sessão de** 29 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** CARAIBA METAIS SA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Período de apuração: 01/07/1994 a 31/07/1994

**DECADÊNCIA**

Quando o lançamento anterior é anulado por vício formal, o termo a quo para contagem da decadência passa a ser a data que se tornar definitiva a decisão que houver anulado o crédito anteriormente constituído.

**SOLIDARIEDADE - CESSÃO DE MÃO DE OBRA.**

A contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que se recalcule o valor da multa de mora, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo de Sousa Sáteles - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Maurício Vital, Marcelo Freitas de Souza Costa, Matheus Soares Leite (suplente convocado) e Marcelo de Sousa Sáteles, (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado referente às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social correspondente à parte dos segurados empregados, à contribuição da empresa, à contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – SAT/RAT, na competência 07/1994..

De acordo com o Relatório Fiscal, a presente NFLD n.º 37.054.699-7, com ciência do sujeito passivo em 30.01.2007, foi lavrada em substituição à NFLD n.º 35.521.631-0 de 30/12/2005, considerada nula através da Decisão Notificação n.º 04.401.4/0178/2006 em 13 de julho de 2006, em virtude de equívoco no relatório "Fundamentos Legais do Débito".

A NFLD 35.521.631-0, por sua vez, tinha sido lavrada em substituição à NFLD 32.615.895-2, com ciência do sujeito passivo em 21.01.1999, anulada por decisão do CRPS conforme o acórdão n.º 002013, de 11/08/2003. A referida decisão do CRPS, no corpo do Acórdão fez referência à possibilidade do INSS refazer o lançamento com fulcro em vício formal, previsto no art.173,II,CTN.

Consta no Relatório da decisão de primeira instância, que o lançamento foi efetuado contra a empresa em epígrafe e contra a empresa prestadora de serviço TecnoSteel Engenharia e Serviços Ltda., em função da responsabilidade solidária entre elas decorrente da prestação de serviço de construção civil.

Após a impugnação a autuação foi julgada procedente nos termos do Acórdão n.º1523.384 - 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento Salvador/BA, que determinou a exclusão do polo passivo da prestadora de serviços TecnoSteel Engenharia e Serviços Ltda.

Referido Acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1994 a 31/07/1994

Ementa:

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SÚMULA VINCULANTE N.º 8. INOCORRÊNCIA, IN CASU.

Dispõe a Súmula Vinculante n.º 8 do STF: "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 50 do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

O prazo decadencial para o lançamento de contribuições sociais é de 5 anos. O crédito tributário não subsiste contra responsável solidário não cientificado dentro do prazo de decadencial.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. BENEFÍCIO DE ORDEM.

A ausência de fiscalização prévia do prestador do serviço não tem o condão de extinguir o crédito tributário devidamente lançado e cientificado ao tomador do serviço, isso porque a responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração:

01/07/1994 a 31/07/1994

Ementa:

APLICAÇÃO DA MULTA. ALTERAÇÃO NA LEGISLAÇÃO. RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DA APLICAÇÃO.

Considerada a alteração na legislação e a aplicação da multa mais benéfica prevista no art. 106 do CTN, durante a fase do contencioso administrativo, de primeira instância, não há como se calcular a multa mais benéfica, haja vista que o pagamento ainda não foi postulado pelo contribuinte. Esta é uma interpretação literal do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, na redação anterior à MP n.º 449, de 2008, que estabelece que as multas de mora valem para o momento do pagamento. Portanto, somente neste momento o percentual da multa de mora estará definido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após a decisão de primeira instância a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, onde alega em apertada síntese:

Questiona a decisão do CRPS em considerar o vício apontado como Formal entendendo tratar-se de vício material o que impossibilitaria o relançamento daqueles fatos geradores, já carcomidos pela decadência já que o novo lançamento ocorreu em janeiro de 2007, quando já havia transcorrido o prazo decadencial há 07 anos.

Que não teria ocorrido o fato gerador a pontado na NFLD já que a responsabilidade solidária nos casos de construção civil somente restou prevista a partir das alterações promovidas pela Lei 9.528/97, ainda, igualmente cediço que no período ora cobrado — 07/94 — comportava o benefício de ordem, de modo que o crédito previdenciário deveria ter sido exigido, primeiramente, do prestador de serviços, o que não ocorreu no presente caso, sendo que o proprietário somente seria acionado quando não for possível lograr do construtor a través de execução contra ele intentada.;

Solicita a aplicação da norma mais benéfica na aplicação da multa em atendimento ao art.106, CTN.

O processo foi julgado pela 4ªCâmara/3ªTurmaOrdinária/2ª Seção deste conselho que, através do Acórdão 2403-01.214 que, por maioria de votos, entendeu pela anulação do lançamento original por vício material, o que resultou em decadência total do lançamento presente.

Houve interposição de Embargos de Declaração, que não foram acolhidos e então a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial à Câmara Superior de Recurso Fiscais do CARF.

O recurso foi acolhido tendo sido proferida a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/1994 a 31/07/1994

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL.  
PRESSUPOSTOS. CONHECIMENTO.

Atendidos os pressupostos regimentais, mormente quanto à demonstração da alegada divergência jurisprudencial, o Recurso Especial deve ser conhecido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO SUBSTITUTIVO.  
LANÇAMENTO ORIGINAL ANULADO POR VÍCIO FORMAL. DECISÃO  
DEFINITIVA. TRÂNSITO EM JULGADO. REVISÃO DA NATUREZA DO VÍCIO  
COM DECLARAÇÃO DE DECADÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, conforme decisão definitiva, transitada em julgado, incabível a revisão da natureza do vício, com declaração de decadência, quando do julgamento do lançamento substitutivo.

RECURSO ESPECIAL. OBJETO ALCANÇADO EM ANÁLISE DE OUTRA  
MATÉRIA. PREJUDICIALIDADE. PERDA DE OBJETO POR CAUSA  
SUPERVENIENTE E FAVORÁVEL AO SUJEITO PASSIVO. NÃO  
CONHECIMENTO.

O objeto alcançado na via administrativa, pelo sujeito passivo, em matéria prejudicial àquela a ser enfrentada, implica a prejudicialidade do recurso especial por causa superveniente e favorável.

Na referida decisão consta ainda o seguinte dispositivo:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à preclusão, e, no mérito, na parte conhecida, em dar-lhe provimento, com retorno ao Colegiado de origem, para apreciação das demais questões do Recurso Voluntário.

Desta forma, o processo retorna para cumprimento do *decisium* da Câmara Superior. Como o relator original do processo não pertence mais aos quadros de conselheiros deste conselho, os autos foram a mim distribuídos.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa, Relator.

Sendo o recurso tempestivo e estando presentes todos os pressupostos de admissibilidade, dele conheço.

Como dito no relatório acima, o processo retorna para apreciação das demais questões do Recurso Voluntário, que não sejam relativas ao vício apontado pelo CRPS e a consequente decadência.

Superada, pois, estas questões, entendo que o voto vencido por maioria no acórdão 2403-01.214 proferido pela 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária da 2ª Seção de Julgamento em 17 de abril de 2012, deve prevalecer em oposição aos argumentos da recorrente.

Assim se manifestou o i. Relator Paulo Maurício Pinheiro Monteiro quanto aos argumentos contidos na peça recursal, a quem peço vênia para transcrever seu entendimento e dele concordar:

(...) omissis

NO MÉRITO

(iv) da inocorrência do fato gerador apontado no NFLD

Entretanto, é cediço que a responsabilidade solidária nos casos

de construção civil somente restou prevista a partir das alterações promovidas pela Lei 9.528/97, ainda, igualmente cediço que no período ora cobrado — 07/94 — comportava o benefício de ordem, de modo que o crédito previdenciário deveria ter sido exigido, primeiramente, do dono da obra, o que não ocorreu no presente caso.

Cumprе consignar II Julgador que à época dos lançamentos a regra do benefício de ordem aplicava-se ao caso concreto, nos termos da dicção do artigo 31 da lei 8.212/91, antes da mudança ocorrida pela lei 9.528/97, que veio depois a afastar expressamente a aplicação do benefício de ordem.

É o que dispõe, inclusive a Súmula 126 do extinto TFR, aplicável à época do fato gerador, pela qual na cobrança de crédito previdenciário proveniente de contrato de construção de obra; o proprietário somente será acionado quando não for possível lograr do construtor através de execução contra ele intentada.

Analisemos.

A Recorrente, em sede de Impugnação, aduz que a solidariedade de que tratava o art. 30, VI, na redação original da Lei 8.212/1991, deveria ser interpretada juntamente com o art. 134, CTN:

Lei 8.212/1991 Art.30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

(...) VI o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou o condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas

obrigações (redação original);

VI - o proprietário, o incorporador definido na Lei nº 4.591, de 16 de dezembro de 1964, o dono da obra ou condômino da unidade imobiliária, qualquer que seja a forma de contratação da construção, reforma ou acréscimo, são solidários com o construtor, e estes com a subempreiteira, pelo cumprimento das obrigações para com a Seguridade Social, ressalvado o seu direito regressivo contra o executor ou contratante da obra e admitida a retenção de importância a este devida para garantia do cumprimento dessas obrigações, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97);

Código Tributário Nacional –CTN Art. 134. Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis:

- I – os pais, pelos tributos devidos por seus filhos menores;
- II - os tutores e curadores, pelos tributos devidos por seus tutelados ou curatelados;
- III - os administradores de bens de terceiros, pelos tributos devidos por estes;
- IV - o inventariante, pelos tributos devidos pelo espólio;
- V – o síndico e o comissário, pelos tributos devidos pela massa falida ou pelo concordatário;
- VI – os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício;
- VII – os sócios, no caso de liquidação de sociedade de pessoas.

Parágrafo único. O disposto neste artigo só se aplica, em matéria de penalidades, às de caráter moratório.

Em relação à argumentação da Recorrente em sede de Recurso Voluntário conforme já ressaltado pela decisão de primeira instância, a responsabilidade solidária prevista no art. 30, VI, Lei 8.212/1991 se coaduna com o previsto no art. 124, II, CTN, pois tem-se aqui a solidariedade de pessoas expressamente as pessoas expressamente designadas por lei.

Desta forma, embora a redação original do art. 30, VI, Lei 8.212/1991 não contenha a expressão “não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem“, a correta interpretação deste art. 30, VI, Lei 8.212/1991 (na redação original) combinado com o art. 124, II, CTN evidencia que a fiscalização prévia do prestador do serviço não se faz necessária.

CTN 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.

Entretanto, conforme já ressaltado pela decisão de primeira instância, a responsabilidade solidária na construção civil prevista no art. 31, VI, Lei 8.212/1991 se coaduna com o previsto no art. 124, II, CTN, pois tem-se aqui a solidariedade de pessoas expressamente as pessoas expressamente designadas por lei, evidenciando que a fiscalização prévia do prestador do serviço não se faz necessária.

Diante do exposto, não procede a alegação da Recorrente.

(v) Quanto à multa, reitera pela aplicação da norma mais benéfica em atendimento ao art. 106, CTN.

Analisemos.

Esta Colenda Turma de Julgamento vem se posicionando reiteradamente, por maioria, em relação ao recálculo dos acréscimos legais, para que se recalcule a multa de mora, com base na redação dada pela lei 11.941/2009 ao artigo 35 da Lei 8.212/91, com a prevalência da mais benéfica ao contribuinte:

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal.

Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabeleceu que os débitos referentes a contribuições não pagas nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa mais benéfica.

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 trata-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.

Ressalva-se a posição do Relator, (...) na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

#### CONCLUSÃO

Voto no sentido de CONHECER do recurso, NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, para que se recalcule o valor da multa de mora, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

Apenas para concluir, importante salientar que este é o entendimento majoritário deste conselho quanto à desnecessidade de primeiramente cobrar o crédito do executor de serviços para posteriormente chamar o tomador ao processo.

Para ilustrar colacionamos uma destas decisões:

Numero do Processo:11046.002382/2008-61

Turma:2ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara:2ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Ementa: ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/05/1995 a 30/11/1998

CESSÃO DE MÃO DE OBRA. SOLIDARIEDADE. APURAÇÃO PRÉVIA NO PRESTADOR DE SERVIÇOS. DESNECESSIDADE.

Conforme a jurisprudência pacífica da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em se tratando de solidariedade, o fisco previdenciário tem a prerrogativa de constituir os créditos no tomador de serviços, ainda que inexistia apuração prévia no prestador.

Numero da decisão:9202-010.955

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e no mérito, dar-lhe provimento. (assinado digitalmente) Regis Xavier Holanda – Presidente em Exercício (assinado digitalmente) João Victor Ribeiro Aldinucci – Relator Participaram do presente julgamento os conselheiros: Maurício Nogueira Righetti, João Victor Ribeiro Aldinucci, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (Suplente Convocado), Mário Hermes Soares Campos, Marcelo Milton da Silva Risso, Maurício Dalri Timm do Valle (Suplente Convocado) e Regis Xavier Holanda (Presidente em Exercício).

Nome do relator: JOAO VICTOR RIBEIRO ALDINUCCI

### **Conclusão**

Ante ao exposto, Voto no sentido de Conhecer do Recurso e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL, para que se recalcule o valor da multa de mora, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Freitas de Souza Costa