



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

**Processo nº** 10980.725706/2010-25  
**Recurso nº** 936.074 Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-003.044 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de setembro de 2012  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** TRANSVALTER LIMITADA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. TRANSPORTADORES AUTÔNOMOS. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA.

Aplicável a apuração do crédito previdenciário por aferição indireta quando, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, invertendo-se o ônus da prova para o contribuinte.

Os transportadores autônomos se enquadram na categoria de contribuintes individuais, regida pelo art. 22, III, da Lei 8.212, de 1991.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, até 11/2008, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Mauro Jose Silva, Damiao Cordeiro de Moraes, Wilson Antônio de Souza Correa, Bernadete de Oliveira Barros, Leonardo Henrique Pires Lopes.

## Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa TRANSVALTER LIMITADA em face da decisão que julgou improcedente a impugnação apresentada e manteve o lançamento de débito referente ao período de 01/01/2006 a 31/12/2008.

2. Em conformidade com informações trazidas aos autos, o presente lançamento refere-se “às Contribuições Previdenciárias de outras entidades e fundos, denominadas terceiros (Serviço Social do transporte – SEST e Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte – SENAT), incidentes sobre remunerações pagas a contribuintes individuais, referente a serviço de transporte rodoviário de cargas”. (f. 449)

3. Depreende-se do relatório fiscal, o auto de infração foi constituído em decorrência dos seguintes levantamentos:

*“MA – MOTORISTA AUTÔNOMO INFORMADO, MA1 – MOTORISTA AUTÔNOMO INFORMADO E MA2 – MOTORISTA AUTÔNOMO INFORMADO – referente a pagamentos a transportadores rodoviários autônomos, obtidos através da apresentação de recibos de pagamento intitulados como ‘Contrato de Transporte Rodoviário de Cargas’ – com cópias, por amostragem, em anexo – e informações extraídas do livro razão – nas contas nº: 3201030015 – ‘FRETEIROS – P.F. – CURITIBA’; 3203030008 – ‘FRETEIROS – P.F.’; 3204030006 – ‘FRETEIROS P.F. – CHAPECÓ’; 3206030010 – ‘FRETEIROS P.F. – CARAZINHO’;*

3207030007 – 'FRETEIROS – P.F. – JUNDIAÍ'; com cópias das páginas do livro razão, em anexo. Além do mais, a empresa apresentou a relação dos transportadores e os valores pagos (em anexo), os quais foram conferidos, por amostragem, com os 'contratos de transporte rodoviário de cargas'.

(...)

NT – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ. NT1 – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ E NT2 – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ – referentes a pagamentos a transportadores rodoviários autônomos, obtidos através da apresentação de recibos de pagamento intitulados como 'Contrato de Transporte Rodoviário de Cargas' – com cópias, por amostragem, em anexo – e informações extraídas do livro razão – nas contas nº: 320103014 – 'FRETEIROS P.J. – CURITIBA'; 3203030007 – 'FRETEIROS – P.J.'; 3204030005 – 'FRETEIROS P.J. – JUNDIAÍ'; com cópias das páginas do livro razão, em anexo. Além do mais, a empresa apresentou a relação dos transportadores e os valores pagos (em anexo), os quais foram conferidos, por amostragem, com os 'contratos de transporte rodoviário de cargas'. A empresa declarou em livros contábeis razão e diário como sendo despesas pagas a pessoa jurídica em decorrência de subcontratação de serviços de transporte. E, também, apresentou os referidos recibos, assinados apenas pelos motoristas autônomos, como sendo de pessoas jurídicas subcontratadas para prestação destes serviços. Entretanto, como se observa através das cópias por amostragem em anexo, estes documentos são recibos preenchidos pela empresa Transvalter Ltda e assinados por condutores autônomos de veículo rodoviário. De fato, a empresa não apresentou qualquer nota fiscal ou recibo preenchido por suposto prestador de serviço pessoa jurídica. Ou seja, só foram apresentados recibos assinados por pessoas físicas. E, quanto às empresas que, supostamente, prestam os serviços de transporte, de fato não são empresas de transporte. Foram verificadas cada uma de suas atividades e nenhuma delas presta serviço de transporte; como por exemplo: ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A, BAMERINDUS LEASING, BANCO FINASA S.A., BANCO ITAU LEASING S/A, BB LEASING SA ARRENDAMENTO MERCANTIL, BV FINANCEIRA S/A. A planilha 'ANEXO 5', apresentada em anexo, demonstra este fato, onde para cada prestação de serviço, há o nome da empresa, seu CNPJ e a descrição de sua atividade econômica. Os campos desta planilha são, nesta ordem: CNPJ do estabelecimento tomador do serviço, data, nome do condutor autônomo de veículo rodoviário, valor bruto recebido, base de cálculo da contribuição previdenciária equivalente a 20% do valor bruto, nome da empresa declarada como subcontratada, CNPJ da empresa declarada como subcontratada, descrição da atividade da empresa declarada como subcontratada. Através do TIF nº 11, foi solicitado à empresa que apresentasse notas fiscais de serviço, referente s às prestações de serviços de 'Freteiros Pessoa Jurídica'. Porém, até o encerramento deste auto de infração nada foi entregue. Portanto, verifica-se que de fato houve prestação de serviço de transporte por pessoa física, condutor autônomo de veículo rodoviário, contribuinte individual.

(...)

TR – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSP, TR1 – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSP E TR2 – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ

*TRASNP – referentes a pagamentos a transportadores rodoviários autônomos, obtidos através da apresentação de recibos de pagamento intitulados como ‘Contrato de Transporte Rodoviário de Cargas’ e informações extraídas do livro razão – nas contas nº: 3201030014 – ‘FRETEIROS P.J. – CURITIBA’; 3203030007 – ‘FRETEIROS P.J.’; 3204030005 – ‘FRETEIROS P.J. – CHAPECÓ’; 3206030009 – FRETEIROS P.J. – CARAZINHO’; 3207030006 – ‘FRETEIROS – P.J. – JUNDIAÍ’; com cópias das páginas do livro razão, em anexo. Além do mais, a empresa apresentou a relação dos transportadores e os valores pagos (em anexo), os quais foram conferidos, por amostragem, com os ‘contratos de transporte rodoviário de cargas’. A empresa declarou em livros contábeis razão e diário como sendo despesas pagas a pessoa jurídica em decorrência de subcontratação de serviços de transporte. E, também, apresentou os referidos recibos como sendo de pessoas jurídicas subcontratadas para prestação destes serviços. Entretanto, como se observa através das cópias por amostragem em anexo, estes documentos são recibos preenchidos apenas pela empresa Transvalter Ltda e assinados por condutores autônomos de veículo rodoviário, não havendo prova de que os serviços foram prestados de fato por pessoa jurídica. Através do TIF nº 11, foi solicitado à Transvalter Ltda que apresentasse notas fiscais de serviço, referentes às prestações de serviços de ‘Freteiros Pessoa Jurídica’. Porém, até o encerramento deste auto de infração nada foi entregue. De fato, a empresa não apresentou qualquer nota fiscal ou recibo preenchido por suposto prestador de serviço pessoa jurídica. Ou seja, só foram apresentados recibos assinados por pessoas físicas. Portanto, verifica-se que de fato houve prestação de serviço de transporte por pessoa física, condutor autônomo de veículo rodoviário, contribuinte individual.*

(...)

*TT – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSVALT E TTI – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSVALT – referente a pagamentos a transportadores rodoviários autônomos, obtidos através da apresentação de recibos de pagamento intitulados como ‘Contrato de Transporte Rodoviário de Cargas’ e informações extraídas do livro razão – nas contas nº: 3201030014 – ‘FRETEIROS P.J. – CURITIBA’; 3203030007 – ‘FRETEIROS – P.J.’; 3204030005 – ‘FRETEIROS P.J. – CHAPECÓ’; 3206030009 – ‘FRETEIROS P.J. – CARAZINHO’; 3207030006 – ‘FRETEIROS – P.J. – JUNDIAÍ’; com cópias das páginas do livro razão, em anexo. Além do mais, a empresa apresentou a relação dos transportadores e os valores pagos (em anexo), os quais foram conferidos, por amostragem, com os ‘contratos de transporte rodoviários de cargas’. A empresa declarou em livros contábeis razão e diário como sendo despesas pagas a pessoa jurídica em decorrência de subcontratação de serviços de transporte. E, também, apresentou os referidos recibos como sendo de pessoas jurídicas subcontratadas para prestação destes serviços. Entretanto, consta como a empresa prestadora de serviços com sendo a própria Transvalter Ltda, empresa fiscalizada e tomadora dos serviços. Além do mais, os documentos apresentados pela empresa são recibos preenchido pela empresa e assinados por condutores autônomos de veículo rodoviário. Portanto, verifica-se que de fato houve prestação de serviço de transporte por pessoa física, condutores autônomo de veículo rodoviário, contribuinte individual.”*

4. A decisão do colegiado de primeira instância restou ementada nos termos que seguem:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/01/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES, Assinado digitalmente em 25/10

/2013 por MARCELO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 17/01/2013 por DAMIAO CORDEIRO DE MORAES

Impresso em 01/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*“RELATÓRIO DE VÍNCULOS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.*

*São listadas no Relatório de Vínculo todas as pessoas físicas e jurídicas de interesse da administração, em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, representantes legais ou não, indicando o tipo de vínculo existente e o período correspondente, não implicando automaticamente em responsabilidade solidária.*

*JUROS SELIC. LEGALIDADE.*

*É lícita a utilização da Taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para o cálculo dos juros incidentes sobre as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pela Receita Federal do Brasil (RFB), nos termos do art. 34 da Lei nº 8.212/91, vigente na época da ocorrência do fato gerador e da lavratura do lançamento.*

*REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS. DEVER DO AGENTE FISCAL.*

*O agente fiscal tem, por disposição expressa no art. 66 do Decreto-Lei 3.688 de 1941 (Lei de Contravenções Penais), o dever de formalizar Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), sempre que, no exercício de suas funções internas ou externas, tiver conhecimento da ocorrência, em tese, de crime de ação penal pública incondicionada ou contravenção penal.*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.*

*Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

*JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL.*

*A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.*

*Impugnação Improcedente.*

*Crédito Tributário Mantido.” (ff. 448 a 449)*

5. Buscando reverter o lançamento, o contribuinte apresentou suas razões aduzindo, em síntese:

- a) preliminarmente, a tempestividade do recurso apresentado, sendo inexigível depósito ou arrolamento de bens para o seguimento do processo;
- b) pugna pela anulação do lançamento devido à falta de clareza na fundamentação da infração, o que viola o princípio da ampla defesa e do contraditório;
- c) no mérito, aduz que é uma empresa que possui por objeto social a exploração do ramo de transporte rodoviário de cargas secas e granel

em âmbito nacional, e subcontrata, eventualmente empresas do ramo para melhor cumprir com suas atividades regulares;

d) tais subcontratações se dão diretamente mediante o deslocamento de funcionários das subcontratadas até as dependências da empresa para repasse dos dados necessários ao transporte, bem como a realização de contratos de transporte rodoviário, mediante a apresentação do documento de veículo que será utilizado para a realização do seguro de carga;

e) afirma ainda que “como a recorrente tem ciência que está subcontratando outras empresas de transportes, entende-se por consequência lógica que os representantes encaminhados pelas mesmas são funcionários destas, e que (...) referidas transportadoras realizam a retenção das parcelas referentes à contribuição previdenciária, não havendo que se falar em falta de arrecadação das contribuições dos segurados contribuintes individuais”;

f) por fim, a impossibilidade da cobrança de juros (com aplicação da taxa SELIC) sobre a multa de ofício.

6. Sem contrarrazões, os autos foram encaminhados para apreciação e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

### **DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE**

1. No que se refere à exigibilidade do depósito recursal, cumpre ressaltar que a garantia de instância para admissibilidade de recurso administrativo foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº. 1976, resultando na edição da súmula vinculante nº 21.

2. Consta da redação da súmula que “É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévio de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.”. Dessa forma, não sendo mais exigível o depósito recursal, conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

### **DA INEXISTÊNCIA DE NULIDADE**

3. Inicialmente, pugna o contribuinte pela anulação do processo sob o fundamento de que o fisco teria violado os princípios do contraditório e da ampla defesa: “em relação à presente infração, a recorrente persiste quanto a falta de clareza na fundamentação dos fatos que ensejaram a autuação, o que dificulta sua defesa, uma vez que não há suficiente fundamentação legal à suposta violação apontada”. (ff. 1927 a 1928)

4. Contudo, o inconformismo do recorrente não encontra guarida, tendo em vista que os fundamentos legais para o arbitramento encontram-se plasmados nas ff. 74 a 75. Vale salientar também que foram devidamente demonstrados nos autos a descrição dos fatos e a respectiva capitulação legal que fundamentou a exigência tributária.

5. Por fim, cumpre ressaltar que o lançamento encontra-se devidamente fundamentado e motivado, em consonância com o que determina a legislação que rege o processo administrativo fiscal, notadamente o art. 50, da Lei nº 9.784/99 e art. 38, do Decreto 7.574/2011. Assim, não há que se falar em anulação do lançamento fiscal, no que rejeito a preliminar levantada pelo contribuinte.

### DA AFERIÇÃO INDIRETA

6. Narra corretamente o relatório fiscal que constituíram fatos geradores lançados os pagamentos feitos pela empresa a transportadores rodoviários autônomos. A informação fiscal também detalha, pormenorizadamente, os procedimentos adotados pela recorrente no sentido de justificar o lançamento do débito por intermédio da aferição indireta:

*“3.1.1. – Levantamentos: MA – MOTORISTA AUTÔNOMO INFORMADO, MA1 – MOTORISTA AUTÔNOMO INFORMADO e MA2 – MOTORISTA AUTÔNOMO INFORMADO (...)*

*3.1.1.3. No presente levantamento, para se aferir os valores pagos a contribuintes individuais freteiros (transportadores rodoviários autônomos), foram utilizados os valores apresentados em documentos denominados ‘Contrato de Transporte Rodoviário de Cargas’, cujo salário de contribuição (campo: base de cálculo da contribuição previdenciária) é de 20% do valor bruto recebido. Esta redução para vinte por cento do valor bruto recebido está prevista no §4º, do artigo 201, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/99.*

*(...)*

*3.1.2.: NT – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ, NT1 – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ e NT2 – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ (...)*

*3.1.2.3. No presente levantamento, para se aferir os valores pagos a contribuintes individuais, transportadores autônomos de veículos rodoviários, foram utilizados os valores apresentados em recibos denominados ‘Contrato de Transporte Rodoviário de Cargas’, cujo salário de contribuição (campo: base de cálculo) é de 20% do valor bruto recebido, conforme demonstrado na planilha ‘ANEXO 5’. Esta redução, para vinte por cento do valor bruto recebido, está prevista no §4º, do artigo 201, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/99.*

*(...)*

*3.1.3. Levantamentos: TR – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSP, TR1 – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSP e TR2 – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSP (...)*

*3.1.3.4. No presente levantamento, para se aferir os valores pagos a contribuintes individuais, transportadores autônomos de veículos rodoviários, foram utilizados os valores apresentados em recibos denominados ‘Contrato de Transporte Rodoviário*

*de Cargas', cujo salário de contribuição (campo: base de cálculo) é de 20% do valor bruto recebido, conforme demonstrado na planilha 'ANEXO 6'. Esta redução, para vinte por cento do valor bruto recebido, está prevista no §4º, do artigo 201, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/99.*

(...)

*3.1.4. Levantamento: TT – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSVALT e TTI – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANVALT (...)*

*3.1.4.4. No presente levantamento, para se aferir os valores pagos a contribuinte individuais, transportadores autônomos de veículos rodoviários, foram utilizados os valores apresentados em recibos denominados 'Contrato de Transporte Rodoviário de Cargas', cujo salário de contribuição (campo: base de cálculo) é de 20% do valor bruto recebido, conforme citada planilha 'ANEXO 7'. Esta redução, paga vinte por cento do valor bruto recebido, está prevista no §4º, do artigo 201, do Regulamento da Previdência Social aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 06/05/99." (ff. 417 a 423)*

7. E conforme dispõe a legislação, utilizada para justificar o débito conforme demonstrado no FLD às fls. 74 a 75, o fisco se valerá da aferição indireta sempre que houver a recusa na apresentação de documentos, ou quando a apresentação se der de forma deficiente, e se no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento for constatado que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, nos termos do artigo 33, parágrafos 3º e 6º, da Lei 8.212/91:

*"Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.*

(...)

*§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.*

(...)

**§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário." (g.n.)**

8. No mesmo sentido, foi o acórdão prolatado na 1ª Turma, da 4ª Câmara, deste Conselho, que restou ementado nos seguintes termos:

*“PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. REMUNERAÇÃO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO - PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES.*

*Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado, razão pela qual, possui natureza jurídica salarial.*

*NORMAS PROCEDIMENTAIS. AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO.*

*Aplicável a apuração do crédito previdenciário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte, com esteio no artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/91, c/c artigo 233, do Regulamento da Previdência Social.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.*

*(1ª Turma, 4ª Câmara, CARF, Recurso [251.960](#), Processo n.º 11474.000055/2007-44, Acórdão 2401-00619, Relator Marcelo Freitas de Souza Costa)”*

9. Dessa forma, depreende-se das normas legais transcritas, bem como dos elementos que instruem o processo, que de fato, o presente lançamento se justifica nos termos em que declarado pelo auditor fiscal.

### **DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INCIDENTES SOBRE A CONTRATAÇÃO DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO**

10. Conforme narrado no relatório, o auto de infração foi constituído com base nos seguintes levantamentos:

*“MA – MOTORISTA AUTÔNOMO INFORMADO, MA1 – MOTORISTA AUTÔNOMO INFORMADO E MA2 – MOTORISTA AUTÔNOMO INFORMADO – referente a pagamentos a transportadores rodoviários autônomos, obtidos através da apresentação de recibos de pagamento intitulados como ‘Contrato de Transporte Rodoviário de Cargas’ – com cópias, por amostragem, em anexo – e informações extraídas do livro razão – nas contas n.º: 3201030015 – ‘FRETEIROS – P.F. – CURITIBA’; 3203030008 – ‘FRETEIROS – P.F.’; 3204030006 – ‘FRETEIROS P.F. – CHAPECÓ’; 3206030010 – ‘FRETEIROS P.F. – CARAZINHO’; 3207030007 – ‘FRETEIROS – P.F. – JUNDIAÍ’; com cópias das páginas do livro razão, em anexo. Além do mais, a empresa apresentou a relação dos transportadores e os valores pagos (em anexo), os quais foram conferidos, por amostragem, com os ‘contratos de transporte rodoviário de cargas’.*

(...)

NT – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ. NT1 – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ E NT2 – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ – referentes a pagamentos a transportadores rodoviários autônomos, obtidos através da apresentação de recibos de pagamento intitulados como ‘Contrato de Transporte Rodoviário de Cargas’ – com cópias, por amostragem, em anexo – e informações extraídas do livro razão – nas contas n°: 320103014 – ‘FRETEIROS P.J. – CURITIBA’; 3203030007 – ‘FRETEIROS – P.J.’; 3204030005 – ‘FRETEIROS P.J. – JUNDIAÍ’; com cópias das páginas do livro razão, em anexo. Além do mais, a empresa apresentou a relação dos transportadores e os valores pagos (em anexo), os quais foram conferidos, por amostragem, com os ‘contratos de transporte rodoviário de cargas’. A empresa declarou em livros contábeis razão e diário como sendo despesas pagas a pessoa jurídica em decorrência de subcontratação de serviços de transporte. E, também, apresentou os referidos recibos, assinados apenas pelos motoristas autônomos, como sendo de pessoas jurídicas subcontratadas para prestação destes serviços. Entretanto, como se observa através das cópias por amostragem em anexo, estes documentos são recibos preenchidos pela empresa Transvalter Ltda e assinados por condutores autônomos de veículo rodoviário. De fato, a empresa não apresentou qualquer nota fiscal ou recibo preenchido por suposto prestador de serviço pessoa jurídica. Ou seja, só foram apresentados recibos assinados por pessoas físicas. E, quanto às empresas que, supostamente, prestam os serviços de transporte, de fato não são empresas de transporte. Foram verificadas cada uma de suas atividades e nenhuma delas presta serviço de transporte; como por exemplo: ABN AMRO ARRENDAMENTO MERCANTIL S/A, BAMERINDUS LEASING, BANCO FINASA S.A., BANCO ITAU LEASING S/A, BB LEASING SA ARRENDAMENTO MERCANTIL, BV FINANCEIRA S/A. A planilha ‘ANEXO 5’, apresentada em anexo, demonstra este fato, onde para cada prestação de serviço, há o nome da empresa, seu CNPJ e a descrição de sua atividade econômica. Os campos desta planilha são, nesta ordem: CNPJ do estabelecimento tomador do serviço, data, nome do condutor autônomo de veículo rodoviário, valor bruto recebido, base de cálculo da contribuição previdenciária equivalente a 20% do valor bruto, nome da empresa declarada como subcontratada, CNPJ da empresa declarada como subcontratada, descrição da atividade da empresa declarada como subcontratada. Através do TIF n° 11, foi solicitado à empresa que apresentasse notas fiscais de serviço, referente s às prestações de serviços de ‘Freteiros Pessoa Jurídica’. Porém, até o encerramento deste auto de infração nada foi entregue. Portanto, verifica-se que de fato houve prestação de serviço de transporte por pessoa física, condutor autônomo de veículo rodoviário, contribuinte individual.

(...)

TR – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSP, TR1 – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSP E TR2 – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSP – referentes a pagamentos a transportadores rodoviários autônomos, obtidos através da apresentação de recibos de pagamento intitulados como ‘Contrato de Transporte Rodoviário de Cargas’ e informações extraídas do livro razão – nas contas n°: 3201030014 – ‘FRETEIROS P.J. – CURITIBA’; 3203030007 – ‘FRETEIROS P.J.’; 3204030005 – ‘FRETEIROS P.J. – CHAPECÓ’; 3206030009 – ‘FRETEIROS P.J. – CARAZINHO’; 3207030006 – ‘FRETEIROS – P.J. – JUNDIAÍ’; com cópias das páginas do livro razão, em anexo. Além do

*mais, a empresa apresentou a relação dos transportadores e os valores pagos (em anexo), os quais foram conferidos, por amostragem, com os 'contratos de transporte rodoviário de cargas'. A empresa declarou em livros contábeis razão e diário como sendo despesas pagas a pessoa jurídica em decorrência de subcontratação de serviços de transporte. E, também, apresentou os referidos recibos como sendo de pessoas jurídicas subcontratadas para prestação destes serviços. Entretanto, como se observa através das cópias por amostragem em anexo, estes documentos são recibos preenchidos apenas pela empresa Transvalter Ltda e assinados por condutores autônomos de veículo rodoviário, não havendo prova de que os serviços foram prestados de fato por pessoa jurídica. Através do TIF nº 11, foi solicitado à Transvalter Ltda que apresentasse notas fiscais de serviço, referentes às prestações de serviços de 'Freteiros Pessoa Jurídica'. Porém, até o encerramento deste auto de infração nada foi entregue. De fato, a empresa não apresentou qualquer nota fiscal ou recibo preenchido por suposto prestador de serviço pessoa jurídica. Ou seja, só foram apresentados recibos assinados por pessoas físicas. Portanto, verifica-se que de fato houve prestação de serviço de transporte por pessoa física, condutor autônomo de veículo rodoviário, contribuinte individual.*

(...)

*TT – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSVALT E TTI – MOTORISTA AUTÔNOMO PJ TRANSVALT – referente a pagamentos a transportadores rodoviários autônomos, obtidos através da apresentação de recibos de pagamento intitulados como 'Contrato de Transporte Rodoviário de Cargas' e informações extraídas do livro razão – nas contas nº: 3201030014 – 'FRETEIROS P.J. – CURITIBA'; 3203030007 – 'FRETEIROS – P.J.'; 3204030005 – 'FRETEIROS P.J. – CHAPECÓ'; 3206030009 – 'FRETEIROS P.J. – CARAZINHO'; 3207030006 – 'FRETEIROS – P.J. – JUNDIAÍ'; com cópias das páginas do livro razão, em anexo. Além do mais, a empresa apresentou a relação dos transportadores e os valores pagos (em anexo), os quais foram conferidos, por amostragem, com os 'contratos de transporte rodoviários de cargas'. A empresa declarou em livros contábeis razão e diário como sendo despesas pagas a pessoa jurídica em decorrência de subcontratação de serviços de transporte. E, também, apresentou os referidos recibos como sendo de pessoas jurídicas subcontratadas para prestação destes serviços. Entretanto, consta como a empresa prestadora de serviços com sendo a própria Transvalter Ltda, empresa fiscalizada e tomadora dos serviços. Além do mais, os documentos apresentados pela empresa são recibos preenchido pela empresa e assinados por condutores autônomos de veículo rodoviário. Portanto, verifica-se que de fato houve prestação de serviço de transporte por pessoa física, condutores autônomo de veículo rodoviário, contribuinte individual." (ff. 417 a 422)*

11. Dessa forma, verifica-se que a controvérsia trazida à análise deste Conselho cinge-se à incidência de contribuições sociais sobre os pagamentos feitos pela empresa a transportadores rodoviários autônomos.

12. Os trabalhadores autônomos, como o caso dos transportadores, são incluídos na categoria dos contribuintes individuais. Vejamos a definição do termo adotado pelo Ministério da Previdência Social:

*“Contribuinte individual:*

*Nesta categoria estão as pessoas que trabalham por conta própria (autônomos) e os trabalhadores que prestam serviços de natureza eventual a empresas, sem vínculo empregatício. São considerados contribuintes individuais, entre outros, os sacerdotes, os diretores que recebem remuneração decorrente de atividade em empresa urbana ou rural, os síndicos remunerados, os motoristas de táxi, os vendedores ambulantes, as diaristas, os pintores, os eletricitistas, os associados de cooperativas de trabalho e outros.”*

13. Sobre a questão, a legislação previdência determina que a empresa que contratar transportador autônomo, contribuinte individual do Regime Geral da Previdência Social (RGPS), deverá recolher:

a) 20% (contribuição patronal) – calculado sobre a remuneração paga, devida ou creditada ao transportador autônomo; (artigo 22, III, Lei 8.212)

b) 11% - descontada do transportador autônomo e calculada sobre o valor da remuneração a ele paga, devida ou creditada, observado o limite máximo do salário-de-contribuição; (artigo 4º, da Lei 10.666/2003 e artigo 33, §5º, da Lei 8.212/91)

c) 1,5% e 1,0% (contribuições devidas ao Serviço Social do Transporte (SEST) e ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte (SENAT), respectivamente – descontadas ao transportados autônomo e calculadas sobre o valor do salário-de-contribuição destes. (art. 1º, I, ‘b’, II, ‘b’; art. 2º, II e §3º, ‘a’, art. 3º e §1º do Decreto 1.007/93 e art. 7º, II, §1º e 2º da Lei 8.706/93)

14. Assim, verificada a adequação entre a natureza do fato gerador e da correspondente contribuição lançada, todas demonstradas com clareza pelo agente fiscal em seu relatório, deve-se concluir que o lançamento tem fundamentos e que a contribuição é devida.

15. Dessa forma, mantenho o lançamento com relação às contribuições devidas e não recolhidas referentes ao pagamento feito a transportadores autônomos, em consonância com o Colegiado *a quo*.

#### **DA APLICAÇÃO DA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO**

16. A recorrente afirma que aplicação de juros não pode ser feita em conjunto com a multa de ofício, pois tal imposição contraria o ordenamento jurídico.

17. Ocorre que, no caso concreto, houve a aplicação de uma multa de ofício em decorrência do não recolhimento de contribuição previdenciária, assim, a multa de ofício constitui, ao lado do tributo propriamente devido, a obrigação tributária principal, conforme dispõe o artigo 113, do Código Tributário Nacional (CTN):

*“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.*

*§ 1º **A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.**” (g.n.)*

18. Dessa forma, verifica-se que a obrigação principal é formada tanto pelo tributo cobrado quanto pela penalidade pecuniária aplicada (multa). Portanto, o crédito tributário, o qual decorre da obrigação tributária, é composto pelo tributo a ser recolhido e pela correspondente multa de ofício, sendo que ambos estão sujeitos à incidência de juros de mora quando não pagos no vencimento estipulado pela lei, conforme assevera o art. 161, do CTN:

*“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.*

*§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.”*

19. Além disso, o artigo 43 da Lei n.º 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, *in verbis*:

*“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

*Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento”.*

20. Além disso, o artigo 43 da Lei n.º 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, *in verbis*:

*“Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.*

*Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento”.*

21. E a legislação de regência, sobretudo a Lei nº 8.212/91, reza que as contribuições sociais arrecadadas e outras importâncias arrecadadas pelo INSS (como é o caso das multas) estão sujeitas à incidência da taxa referencial SELIC - Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, nos termos do artigo 34, *verbis*:

*Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho*

*de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)*

22. Nesse sentido, sito ementa de acórdão da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF:

*JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO – APLICABILIDADE.*

*O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o ‘crédito’ a que se refere o caput do artigo.*

*É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.*

*Precedentes do Tribunal Regional Federal da 4ª Região.*

*Precedente da 2ª Turma da CSRF: Acórdão n.º 9202-01.806.*

*Recurso especial negado”*

23. Assim, tenho como certo que a aplicação de juro sobre a multa de ofício não ofendem ao ordenamento jurídico pátrio e que sua imposição é devida.

### **DA MULTA APLICADA**

24. Por fim, sobre a multa aplicada, torna-se importante apreciar, de ofício, a matéria, tendo em vista se tratar de questão de ordem. Dessa forma, em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, deve o Fisco perscrutar, na aplicação da multa, a existência de penalidade menos gravosa ao contribuinte. No caso em apreço, esse cotejo deve ser promovido em virtude das alterações trazidas pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, que instituiu mudanças à penalidade cominada pela conduta da Recorrente à época dos fatos geradores.

25. Assim, identificando o Fisco benefício ao contribuinte na penalidade nova, essa deve retroagir em seus efeitos, conforme ocorre com a nova redação dada ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991 que assim dispõe:

*“Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.”*

26. E o supracitado art. 61, da Lei nº 9.430/96, por sua vez, assevera que:

*“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.*

(...)

*§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.”*

27. Confrontando a penalidade retratada na redação original do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 com a que ora dispõe o referido dispositivo legal, vê-se que a primeira permitia que a multa atingisse o patamar de cem por cento, dado o estágio da cobrança do débito, ao passo que a nova limita a multa a vinte por cento.

28. Sendo assim, diante da inafastável aplicação da alínea “c”, inciso II, art. 106, do CTN, conclui-se pela possibilidade de aplicação da multa prevista no art. 61 da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, se for mais benéfica para o contribuinte.

### CONCLUSÃO

29. Dado o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL determinando a redução da multa aplicada conforme determina o artigo 35, da Lei n.º 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei 11.941/09, se mais benéfica ao contribuinte.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator