



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10980.725706/2010-25  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-003.787 – 2ª Turma  
**Sessão de** 17 de fevereiro de 2016  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** TRANSVALTER LIMITADA

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

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

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, basicamente, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta. Se as multas por descumprimento de obrigações acessória e principal foram exigidas em procedimentos de ofício, ainda que em separado, cabível a aplicação retroativa do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, eis que se trata, neste dispositivo, de penalidade única combinando as duas condutas.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidas as Conselheiras Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Patrícia da Silva e Maria Teresa Martinez Lopez, que negavam provimento ao recurso.

*(Assinado digitalmente)*

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

EDITADO EM: 19/02/2016

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

## **Relatório**

Trata o presente processo de auto de infração, às e-fls. 02 a 76, com relatório fiscal às e-fls. 418 a 426, relativo às contribuições devidas a outras entidades e fundos, denominados terceiros, quais sejam: Serviço Social do Transporte – SEST e Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte - SENAT.

Diferentemente de outros processos objeto da mesma ação fiscal, no relatório fiscal deste processo, não há referência ao auto de infração relativo a preenchimento de GFIP sem declaração de todos os valores pagos em razão da não informação das remunerações pagas a transportadores rodoviários autônomos - contribuintes individuais -, sob DEBCAD nº 37.221.762-1, formando o processo nº 10980.725707/2010-70. Isso ocorre porque as contribuições devidas a terceiros não se enquadram na categoria dos débitos a serem informados em GFIP.

Em sua impugnação, às e-fls. 429 a 437, a empresa, que atua no ramo de transporte rodoviário de cargas secas e granel, contestou o auto de infração. A 5ª Turma da DRJ/CTA considerou improcedente a impugnação, por unanimidade, conforme disposto no acórdão nº 0634.721 de 02/12/2011, às e-fls. 457 a 465, mantendo a integralidade do crédito lançado.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 467 a 477, no qual argumenta, em síntese: falta de clareza na fundamentação da infração que não permitiria plena defesa; e ainda que mantida a multa aplicada sobre as contribuições, não caberia a incidência de juros de mora sobre esta exação.

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 18/09/2012, pelo acórdão 2301003.044, às e-fls. 497 a 511, que tem a seguinte ementa:

*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.*

Relativamente às matérias recorridas, houve manutenção unânime do entendimento da DRJ. Contudo, foi modificada de ofício, pela maioria, a multa aplicada no auto de infração. Tal modificação se daria em respeito ao art. 106 do CTN, inciso II, alínea “c”, em face de alteração que, a partir das mudanças trazida pela Lei nº 11.941/2009 ao art. 35 da Lei nº 8.212/1991, tornou mais benéfica a aplicação da penalidade por mora disposta no § 2º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 (limitado a 20%), do que a anteriormente aplicável (podendo chegar até 100%). O entendimento exarado é de que fosse aplicada a multa do art. 61 da Lei nº 9.430/1996 até novembro de 2008, caso essa seja mais benéfica à contribuinte.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência - RE, às e-fls. 512 a 523, em 26/11/2013, entendendo que o acórdão recorrido merece ser reformado. Tal entendimento seria suportado pelos acórdãos paradigmas: 2301-00283 e 2401-00120.

Em suma, afirma que o art. 35 da Lei nº 8.212/1991, com a redação conferida pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.941/2009, seria aplicável em casos nos quais os contribuintes realizassem pagamento do tributo devido de forma espontânea, mas extemporânea. Em casos onde inexistisse o recolhimento espontâneo, como no caso em questão, caberia o lançamento de ofício do tributo, com a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.460/1996, conforme prevista no art. 35-A da Lei nº 8.121/1991.

Por fim, salienta ainda que, com base na IN RFB nº 971 de 13/11/2009, relativamente aos fatos ocorridos até 30/11/2008, há que se comparar:

- a) o somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212/1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941/2009, com as aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da mesma lei, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; com
- b) a multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, acrescido pela Lei nº 11.941/2009.

A partir dessa comparação, por aplicação do art. 106, inc. II, alínea “c” do CTN, aplica-se a penalidade mais benéfica à contribuinte.

Pelas razões expostas, o Procurador pleiteou o provimento do RE para que se reforme o acórdão recorrido o acórdão recorrido.

O Presidente da 3ª Câmara da Segunda seção de Julgamento do CARF através do Despacho nº 2300-877/2013, às e-fls. 524 a 528, deu seguimento ao RE por entender preenchidos os requisitos legais para sua admissibilidade em 16/12/2013.

Cientificada do resultado do julgamento de seu recurso voluntário e do prosseguimento do RE da Fazenda em 06/04/2015 (e-fl. 533), a contribuinte não apresentou contrarrazões no prazo previsto no art. 69 do RI-CARF.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

Trata-se de Auto de Infração por descumprimento de obrigação principal, contudo, as contribuições exigidas são devidas a outras entidades e fundos: SEST E SENAT.

Diferentemente de outros Autos de Infração, do mesmo procedimento fiscal e período de autuação, nos quais estão lançadas contribuições previdenciárias, este Auto de Infração não se vincularia a nenhum por descumprimento de obrigação acessória.

Feitos os esclarecimentos acima, podemos analisar a lide propriamente dita.

Pois bem, na decisão recorrida, foi determinada a aplicação da multa do artigo 61 da Lei nº 9.430, de 1996, comparando-a com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei nº 8.212, de 1991, aplicando-se a mais benéfica à contribuinte. Ou seja, na prática, estabelecendo um teto de 20% àquela penalidade.

Entretanto, discordo desse posicionamento. Cumpre observar que o entendimento desta CSRF é no sentido de que, embora a antiga redação supra dos artigos 32 e 35 da Lei nº 8.212, de 1991, não contivesse a expressão “lançamento de ofício”, uma vez que

tais penalidades fossem exigidas, respectivamente, por meio de Auto de Infração e de NFLD, não haveria dúvidas acerca de sua natureza material de *multas de ofício*.

Por isso, a comparação cabível não é do art. 35 (multa “de mora” de 24%) na antiga redação, com o artigo 35 (multa de mora de 20%) em sua atual redação, dada pela MP nº 449/2008 (remetendo ao art. 61 da Lei nº 9.430/1996), mas daquele com o novo art. 35-A (multa de ofício de 75%, por vínculo ao art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996), inserido pelo mesmo dispositivo.

Assim, no lançamento desse processo se está a exigir as contribuições a terceiros, não pagas, com multa de ofício.

Nesse sentido, sem dúvida que a norma sancionadora aplicada no lançamento foi correta, a exigência do menor valor entre: (1) a multa do art. 35, inc. II, a), com a redação dada pela Lei nº 9.876/99, que tinha natureza de multa de ofício e (2) a multa do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, correspondente aos 75% previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/1996 referida no art. 35-A da Lei nº 8.212/1991, já vigente à época da autuação.

Esclareça-se que o procedimento levado a cabo pela autoridade preparadora, no lançamento, e requisitado pela Fazenda Nacional neste Recurso Especial, de aplicação da Instrução Normativa RFB nº 971 de 13/11/2009, comparando somatório das multas anteriormente exigidas com a multa atualmente prevista, tem exatamente o mesmo resultado da aplicação do critério jurídico explicitado no parágrafo acima.

Pelas razões expostas, voto no sentido de prover o recurso, e reformar o acórdão recorrido para manter o crédito tributário integralmente, conforme originalmente lançado.

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 10980.725706/2010-25  
Acórdão n.º **9202-003.787**

**CSRF-T2**  
Fl. 1.066

---

CÓPIA