



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11040.721141/2013-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-010.902 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de julho de 2023
Recorrente IRIO WEGNER
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2012

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. FRETES. TEMA 1223 DO STF . INCONSTITUCIONALIDADE DO §4º DO ART. 201 DO DECRETO Nº. 3.048, DE 1999. VINCULAÇÃO DOS CONSELHEIROS DO CARF. PROCEDÊNCIA PARCIAL DA AUTUAÇÃO.

A fiscalização apurou a base de cálculo das contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações auferidas por transportadores autônomos com base na permissão então veiculada no §4º do artigo 201 do Decreto nº. 3.048, de 1999, é patente a improcedência parcial da autuação em face do entendimento prestigiado pelo STF no julgamento do Recurso Extraordinário nº. 1.381.261 (Tema 1223).

APLICAÇÃO DA MULTA DO ART. 35 DA LEI 8.212/1991.

Com a revogação da súmula nº 119, DOU 16/08/2021, o CARF alinhou seu entendimento ao consolidado pelo STJ. Deve-se apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do devido à época da ocorrência dos fatos com o regramento contido no atual artigo 35, da Lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU DECLARAÇÃO DE ILEGALIDADE DE NORMAS. SÚMULA CARF Nº 2. JUROS.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SELIC SÚMULA CARF Nº 4

Com relação aos juros aplica-se a taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de fls. 89/96, que julgou procedente o lançamento decorrente da falta de pagamento de contribuições sociais previdenciárias referentes ao período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2012

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

DA AUTUAÇÃO

1. Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada e concernente às contribuições devidas à Seguridade Social, conforme discriminadas no tópico seguinte. O crédito tributário diz respeito às competências 01/2011 a 01/2012.
2. O Relatório Fiscal do Auto de Infração, fls. 10/3, informa, sumariamente, o que segue.
 - 2.1. O procedimento fiscal teve início em 29/05/2013 com a emissão Termo de Início de Procedimento Fiscal, respaldado pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 10.1.02.00201300197.
 - 2.2. O crédito tributário em epígrafe (AI DEBCAD nº 51.029.9784) diz respeito às contribuições devidas à Seguridade Social, referente à contribuição patronal (20%) incidentes sobre a remunerações pagas ou creditadas a segurados contribuintes individuais, previstas no art. 22, III, da Lei nº 8.212/91. O montante do débito perfaz R\$ 127.075,93 (cento e vinte e sete mil e setenta e cinco reais e noventa e três centavos), com consolidação em 03/09/2013.
 - 2.3. A ciência do crédito tributário em epígrafe deu-se, pessoalmente, ao titular da empresa na data de 06/09/2013.
 - 2.4. Ademais, informa que os fatos geradores das contribuições sociais lançadas decorreram das remunerações de serviços de frete prestados por transportadores rodoviários autônomos, cuja base de cálculo corresponde a 20% (vinte por cento) dos valores pagos. Anexa planilha fls. 14/34.
 - 2.5. Esclarece, em adição, que as bases de cálculo foram identificadas nos lançamentos contábeis registrados nos Livros Diários nº 10 (2011) e nº 11 (2012), na conta 892 – Serviços Prestados Fretes Autônomos.
 - 2.6. Foram verificados, ainda, Conhecimentos de Transporte emitidos pelo contribuinte e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP.
 - 2.7. No tocante à multa aplicada, a fundamentação legal conta do art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

2.8. Por fim, tendo sido verificada a ocorrência, em tese, do ilícito de sonegação de contribuição previdenciária, foi formalizada a correspondente Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP) a ser encaminhada ao Ministério Público Federal.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

DA IMPUGNAÇÃO

3. Dentro do prazo regulamentar (conforme fls. 85), a empresa impugnou, o lançamento, por meio do instrumento de fls. 58/67, acompanhados dos documentos de fls. 69/ (cópia do auto de infração debatido e dos documentos que o compõem, cópia do requerimento de empresário, cópia dos documentos do representante legal), alegando, em síntese, os argumentos que se seguem:

3.1. Após breve arrazoado acerca da estrutura jurídico-tributária doméstica e da exação fiscal debatida, assevera que a alíquota de 20%, aplicada sobre as remunerações dos transportadores rodoviários autônomos, vez que a Portaria nº 1.135/01 do Ministério da Previdência e Assistência Social (MPAS) foi julgada inconstitucional pelo STF, teria voltado a valer o percentual de 11,71% previsto no Decreto nº 3.048/99.

3.2. Assim, firme na documentação que acosta, roga o contribuinte seja o crédito tributário em debate recalculado tomando-se em consideração o percentual de 11,71% aplicável sobre as remunerações reclamadas requerendo, ainda, a respectiva redução dos juros e da multa aplicada.

3.3. No tocante à Selic, após arrazoado sobre o tema, sustenta que tal não pode ser aplicada aos débitos federais, pois que é sempre superior a 1% ao mês, enquanto o CTN, em seu art. 161, § 1º, estabelece para os débitos tributários o limite máximo possível de um por cento ao mês.

3.4. Em adição, repele a cumulatividade dos juros e a interpretação extensiva no art. 167, parágrafo único, do CTN.

3.5. Pontifica, em arremate, haver flagrante inconstitucionalidade na utilização da taxa Selic, ainda que prevista em texto legal, por violar o princípio da Segurança Jurídica.

3.6. De outro lado, quanto à multa infligida, entende que o percentual aplicado (75%) traduz-se em verdadeiro absurdo, caracteriza confisco e, assim, deve ser repelida, vez que inconstitucional.

3.7. Com amparo em jurisprudência e doutrina que acosta aos autos, requer a redução do percentual de multa para 20%.

3.8. Em face do exposto, roga seja julgada procedente a pretensão da Defendente, nos termos e limites do quanto explanado.

3.9. Por fim, protesta por diligências, juntada de documentos e perícia que comprove as alegações.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (e-fl. 89):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2012

CRÉDITO TRIBUTÁRIO OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Contribuições devidas à Seguridade Social a título de quota patronal incidente sobre as remunerações dos contribuintes individuais a seu serviço.

TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. BASE DE CÁLCULO.

A remuneração (salário de contribuição) paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/01/2012

CONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO.

É vedado aos órgãos de julgamento administrativo, no âmbito do processo administrativo fiscal federal, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

PROTESTO.

A juntada de documentos, bem como o pedido de diligências, perícia, indicação de perito e quesitos devem ser apresentados na impugnação (art. 16, IV e § 4º do Decreto 70.235/72), não se colmatando a tal moldura legal o mero protesto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A Recorrente, devidamente intimada da decisão da DRJ, apresentou o recurso voluntário de fls. 102/117, alegando em síntese: a) a aplicação da acórdão do STF que declarou inconstitucional a Portaria nº 1.135/2001, do Ministério da Previdência e Assistência Social, que aumentou de 11,71% para 20% o percentual do frete sobre o qual deve incidir a contribuição previdenciária dos caminhoneiros autônomos; b) anulação ou reforma da decisão de primeira instância; c) Selic; e d) multa confiscatória e necessidade de redução ao patamar de 20%.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

Do Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

A aplicação da acórdão do STF que declarou inconstitucional a Portaria nº 1.135/2001, do Ministério da Previdência e Assistência Social, que aumentou de 11,71% para 20% o percentual do frete sobre o qual deve indiciar a contribuição previdenciária dos caminhoneiros autônomos

Anulação ou reforma da decisão de primeira instância;

Com relação a este ponto, merece destaque o fato de que o acórdão do Supremo Tribunal Federal – STF que teria declarado inconstitucional a Portaria 1.135/2001, do Ministério da Previdência e Assistência Social que aumentou de 11,71% para 20% o percentual do frete sobre o qual deve indiciar a contribuição previdenciária dos caminhoneiros autônomos, foi proferida nos autos do RMS nº 25476 / DF, interposto pela Confederação Nacional dos Transportes, que restou assim ementado:

RMS 25476 / DF - DISTRITO FEDERAL

RECURSO ORD. EM MANDADO DE SEGURANÇA

Relator(a): Min. LUIZ FUX

Redator(a) do acórdão: Min. MARCO AURÉLIO

Julgamento: 22/05/2013

Publicação: 26/05/2014

Órgão julgador: Tribunal Pleno

Publicação

DJe-099 DIVULG 23-05-2014 PUBLIC 26-05-2014 EMENT VOL-02731-01 PP-00001

Partes

RECTE.(S) : CONFEDERAÇÃO NACIONAL DO TRANSPORTE - CNT ADV.(A/S)
: WILFRIDO AUGUSTO MARQUES E OUTRO(A/S) RECD.(A/S) : UNIÃO
ADV.(A/S) : ADVOGADO-GERAL DA UNIÃO

Ementa

TRIBUTO – BASE DE INCIDÊNCIA – PRINCÍPIO DA LEGALIDADE ESTRITA. A fixação da base de incidência da contribuição social alusiva ao frete submete-se ao princípio da legalidade. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – FRETE – BASE DE INCIDÊNCIA – PORTARIA – MAJORAÇÃO. Surge conflitante com a Carta da República majorar mediante portaria a base de incidência da contribuição social relativa ao frete. MANDADO DE SEGURANÇA – BALIZAS. No julgamento de processo subjetivo, deve-se observar o pedido formalizado.

Decisão

A Turma, acolhendo proposta do Relator, afetou o julgamento da presente causa ao Plenário do Tribunal. 2a. Turma, 13.06.2006. Decisão: Após o voto do Senhor Ministro Eros Grau (Relator), negando provimento ao recurso, e do voto do Senhor Ministro Marco Aurélio manifestando pela divergência, no que foi acompanhado pela Senhora Ministra Cármen Lúcia e pelos Senhores Ministros Ricardo Lewandowski, Joaquim Barbosa, Carlos Britto, Cezar Peluso e Sepúlveda Pertence, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Gilmar Mendes. Ausente, justificadamente, o Senhor Ministro Celso de Mello. Falou pela recorrida, União, o Ministro Álvaro Augusto Ribeiro Costa, Advogado-Geral da União. Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 18.10.2006. Decisão: Prosseguindo no julgamento, o Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Ministro Marco Aurélio, que lavrará o acórdão, deu provimento ao recurso, vencidos os Ministros Eros Grau (Relator) e Gilmar Mendes. Impedidos os Ministros Teori Zavascki e Luiz Fux. Não participou da votação o Ministro Dias Toffoli. Presidiu o julgamento o Ministro Joaquim Barbosa. Plenário, 22.05.2013.

Esta decisão, apesar de proferida pelo Plenário do STF, não tinha caráter vinculante.

Merece destaque o fato que para o contribuinte foi aplicado o disposto no artigo 201, § 4º, do Decreto nº 3048/99:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

(...)

§ 4º A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da [Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974](#), pelo frete, carroto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto. [\(Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001\)](#)

Esta constatação se extrai do Relatório Fiscal:

(...)

Das bases de cálculo

8. A base de cálculo das contribuições apuradas correspondem a 20% (vinte por cento) sobre os valores pagos aos transportadores autônomos, conforme discriminado em planilha anexa. As bases de cálculo foram identificadas nos lançamentos contábeis registrados nos Livros Diários nº 10 de 2011 e nº 11, de 2012 na Conta 892 SERVIÇOS PRESTADOS FRETES AUTÔNOMOS. Todas as bases de cálculo e alíquotas aplicada estão discriminadas no Discriminativo de Débito – DD anexo.

Ocorre que, posteriormente, o Supremo Tribunal Federal – STF, reconheceu a repercussão geral do tema nº 1223:

[RE 1381261 RG](#)

Órgão julgador: **Tribunal Pleno**

Relator(a): **Min. DIAS TOFFOLI**

Julgamento: **05/08/2022**

Publicação: **11/10/2022**

Ementa

EMENTA Recurso extraordinário. Direito tributário. Contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ou creditada a transportadores autônomos. Inconstitucionalidade da alteração da base de cálculo por meio do Decreto nº 3.048/99 e da Portaria MPAS nº 1.135/01. Necessidade de o reconhecimento da inconstitucionalidade observar os princípios da congruência e da devolutividade. Precedente do Tribunal Pleno: RMS nº 25.476/DF. Reconhecimento da repercussão geral e reafirmação da jurisprudência da Corte.

Tema

1223 - Constitucionalidade da alteração da base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ou creditada a transportadores autônomos, por meio do Decreto 3.048/1999 e da Portaria 1.135/2001 do Ministério da Previdência e Assistência Social.

Tese

São inconstitucionais o Decreto nº 3.048/99 e a Portaria MPAS nº 1.135/01 no que alteraram a base de cálculo da contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ou creditada a transportadores autônomos, devendo o reconhecimento da inconstitucionalidade observar os princípios da congruência e da devolutividade.

Portanto, deve ser aplicado ao caso o disposto na alínea “b” do inciso II do §1º do artigo 62 do Anexo II da Portaria MF nº. 343, de 2015 (Regimento Interno do CARF):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

(...)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

(...)

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de

1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

Conforme constou do determinado pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário nº. 1.381.261, deveria-se aplicar o disposto na lei, conforme se extrai do seguinte trecho:

Recurso extraordinário. Direito tributário. Contribuição previdenciária incidente sobre a remuneração paga ou creditada a transportadores autônomos. Inconstitucionalidade da alteração da base de cálculo por meio do Decreto nº 3.048/99 e da Portaria MPAS nº 1.135/01. Necessidade de o reconhecimento da inconstitucionalidade observar os princípios da congruência e da devolutividade. Precedente do Tribunal Pleno: RMS nº 25.476/DF. Reconhecimento da repercussão geral e reafirmação da jurisprudência da Corte.

(...)

Pois bem. Cumpre lembrar que, consoante a redação da Lei nº 8.212/91 vigente à época da edição daqueles dois diplomas (Decreto nº 3.048/99 e Portaria MPAS nº 1.135/01), a contribuição social a cargo da empresa seria de 20% sobre a remuneração paga ou creditada aos transportadores autônomos. O decreto em questão estabeleceu que essa remuneração corresponderia ao resultado de um percentual incidente sobre valor bruto do frete, carreto ou transporte de passageiros, para determinação do valor mínimo da remuneração. A fixação do percentual seria feita pelo Ministério da Previdência e Assistência Social.

(...)

Até que essa pasta fixasse esse percentual, foi previsto pelo Decreto nº 3.265/99, a título provisório, o percentual de 11,71%. Com a Portaria MPAS nº 1.135/01, o Ministério da Previdência e Assistência Social fixou o percentual de 20%.

Posteriormente, o Decreto nº 4.032/01 fixou esse percentual no art. 201, § 4º, do Decreto nº 3.048/99.

Como se sabe, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RMS nº 25.476/DF, assentou a inconstitucionalidade da mencionada portaria, no que versou sobre aquele percentual.

Na ocasião, o Ministro Eros Grau lembrou que a base de cálculo do tributo estava prevista em lei, sendo o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que prestem serviços a qualquer título. Disse, no entanto, Sua Excelência que a portaria em tela não se limitou a explicitar o conceito de remuneração, alteando a base de cálculo legalmente definida.

O Ministro Marco Aurélio também apontou ter havido violação do princípio da legalidade. Disse que a base de cálculo legalmente prevista tem relação com a contraprestação devida pelo tomador em razão dos serviços prestados pelo transportador. Já aqueles percentuais previstos no decreto e na portaria incidiriam, v.g., sobre o valor bruto do frete (ou do carreto ou transporte de passageiros), o qual visa não somente a remunerar o transportador (contraprestação) mas também a fazer frente aos ônus com combustível, desgaste do veículo e outros.

Em voto-vista, o Ministro Gilmar Mendes, após discorrer sobre o histórico normativo da contribuição e sobre o princípio da legalidade tributária, assentou terem o decreto e a portaria em comento violado esse princípio:

(...)

Em suma, à luz desse julgado do Tribunal Pleno, verifica-se que o Decreto nº 3.048/99 e a Portaria MPAS nº 1.135/01 alteraram a base de cálculo do tributo ao estipular que, no lugar da remuneração efetivamente paga aos transportadores autônomos, fosse considerado, como sendo essa remuneração, o resultado de um percentual (de 11,71% ou de 20%) incidente sobre o valor bruto do frete, carreto ou transporte de passageiros.

Com isso, a alíquota da contribuição previdenciária passou a não mais incidir sobre a remuneração efetivamente paga, e sim sobre um novo montante, correspondente ao resultado de um percentual incidente sobre o valor bruto do frete, carreto ou transporte de passageiros, valor esse que abrange não só a remuneração do transportador autônomo, mas também outras parcelas, como combustível, seguros, desgaste do equipamento etc.

(...)

Destaco que não está em questionamento, em casos como o presente, o exame da constitucionalidade de eventual disposição de lei que delega a ato normativo infralegal a possibilidade de mexer no aspecto quantitativo do tributo.

Ressalto também que o reconhecimento da inconstitucionalidade da alteração da base de cálculo da contribuição previdenciária em questão pelo Decreto nº 3.048/99 e pela Portaria MPAS nº 1.135/01 não importa, por si só, direito ao não recolhimento do tributo. É que, havendo reconhecimento dessa inconstitucionalidade, volta a vigor a base de cálculo prevista na lei. (grifamos)

Portanto, deve ser mantido o reconhecido o percentual de 11,71%, conforme requerido pelo recorrente.

SELIC

Com relação à aplicação da taxa Selic, esta questão também já foi objeto de reiteradas decisões deste Egrégio CARF, que culminou com a edição da Súmula CARF nº 4:

Súmula CARF nº 4 A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Com relação à taxa Selic, no âmbito deste Egrégio CARF, a súmula nº 4 encerra o assunto.

Por outro lado, o contribuinte alega que não poderia haver a cumulação da taxa Selic com os juros moratórios de 1% ao mês.

Entretanto, equivoca-se o contribuinte quanto a esta irresignação. Nos termos da legislação em vigor.

Neste sentido dispõe o § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430:

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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

(...)

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo 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.

Merece destaque o fato de que a legislação mencionada está vigente e eficaz de modo que não prospera a irresignação

Alegações de Inconstitucionalidade quanto confiscatoriedade da multa

Quanto a este tópico, a irresignação do Recorrente é quanto à confiscatoriedade da multa.

Neste sentido, o próprio Decreto n. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento administrativo fiscal possam afastar aplicação ou deixem de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade.

Neste sentido temos:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

No mesmo sentido do mencionado artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72, vemos o disposto no artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343 de junho de 2015, que determina que é vedado aos membros do CARF afastar ou deixar de observar quaisquer disposições contidas em Lei ou Decreto:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Além disso, a Súmula CARF nº. 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se:

“Súmula CARF n. 2 O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Portanto, não prospera a irresignação da Recorrente quanto a este ponto.

REDUÇÃO DA MULTA PARA O PATAMAR DE 20%

REDUÇÃO DA MULTA FACE AS ALTERAÇÕES DA LEI FEDERAL Nº 11.941/09 – APLICAÇÃO DO ARTIGO 106, INCISO II, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL

Cabe observar a retroatividade benigna, prevista no art. 106, II, alínea “c”, do CTN. Feita a comparação com a multa prevista na MP nº 449/2008 (Lei 11.941/2009), a Autoridade Fiscal demonstra quadro comparativo em tabela. Por outro lado, deve ser dado provimento quanto a este pleito da Recorrente.

Quanto à aplicação da retroatividade benigna para que se aplique à Recorrente o disposto no art. 32-A, II da Lei nº 8.212/91, com a redação que foi dada pela Lei nº 11.941/2009, seguimos o entendimento exarado pelo Ilustre Presidente desta 1ª Turma Ordinária, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, que foi relator do Processo nº 16327.721425/2012-55, acórdão nº 2201-008.973, julgado nesta mesma data, 09 de agosto de 2021, em que concordo com suas razões e me utilizo como razão de decidir:

(...)

No mais, é possível constatar que o cerne da questão se restringe à possibilidade de aplicação cumulativa da multa de ofício com a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória. Além disso, deve-se avaliar se a penalidade nova prevista no art.

32-A da Lei 8.212/91¹, tem a mesma natureza da penalidade exigida nos autos, com vistas à sua aplicação retroativa por se apresentar mais benéfica ao contribuinte.

De início cumpre trazer à balha quadro comparativo da legislação que rege a matéria, com as alterações das Lei nº 9.528/1997, 9.876/99 e 11.941/09:

LEGISLAÇÃO ANTERIOR	LEGISLAÇÃO NOVA
<u>Lei 8.212/91:</u> Art. 32. <u>A empresa é também obrigada a:</u> (...) IV - <u>informar mensalmente</u> ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de documento a ser definido em regulamento, <u>dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária</u> e outras informações de interesse do INSS. (...) § 4º <u>A não apresentação</u> do documento previsto no inciso IV, independentemente do recolhimento da contribuição, <u>sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa variável</u> equivalente a um multiplicador sobre o valor mínimo previsto no art. 92, em função do número de segurados, conforme quadro abaixo: § 5º <u>A apresentação do documento com dados não correspondentes</u> aos fatos geradores <u>sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente à multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada</u>, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).	<u>Lei 8.212/91:</u> Art. 32. <u>A empresa é também obrigada a:</u> (...) IV – <u>declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil</u> e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS, na forma, prazo e condições estabelecidos por esses órgãos, dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS; Art. 32-A. <u>O contribuinte que deixar de apresentar</u> a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado <u>ou que a apresentar com incorreções</u> ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e <u>sujeitar-se-á às seguintes multas:</u> I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).
<u>Lei 8.212/91:</u> Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá <u>multa de mora</u>, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (...) II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento: a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;; b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do	<u>Lei 8.212/91:</u> 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 <u>multa de mora</u> e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (...) Art. 35-A. <u>Nos casos de lançamento de ofício</u> relativos às contribuições referidas no art. 35

¹ Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

recebimento da notificação;; c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social – CRPS; d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;; III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa: a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento;; b) setenta por cento, se houve parcelamento; c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. <u>(Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).</u>	desta Lei, <u>aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).</u> <u>Lei 9.430:</u> Art. 44. <u>Nos casos de lançamento de ofício,</u> serão aplicadas as seguintes multas: I - de <u>75% (setenta e cinco por cento)</u> sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição <u>nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (...)</u> Art. 61. <u>Os débitos para com a União,</u> 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, <u>serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.</u> § 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento. § 2º <u>O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.</u> § 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo 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.
--	--

Diante da inovação legislativa objeto da Lei 11.941/09, em particular em razão do que dispõe o inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), que trata da retroatividade da multa mais benéfica, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e a Receita Federal do Brasil manifestaram seu entendimento sobre a adequada aplicação das normas acima colacionadas, pontuando:

Portaria Conjunta PFGN;RFB nº 14/2009

(...)

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.

§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º e 5º 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.

§ 2º A comparação na forma do caput deverá ser efetuada em relação aos processos conexos, devendo ser considerados, inclusive, os débitos pagos, os parcelados, os não-impugnados, os inscritos em Dívida Ativa da União e os ajuizados após a publicação da Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008.

Art. 4º O valor das multas aplicadas, na forma do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, sobre as contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, deverá ser comparado com o valor das multa de ofício previsto no art. 35-A daquela Lei, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009, e, caso resulte mais benéfico ao sujeito passivo, será reduzido àquele patamar.

Art. 5º Na hipótese de ter havido lançamento de ofício relativo a contribuições declaradas na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), a multa aplicada limitar-se-á àquela prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.

Tais conclusões foram amplamente acolhidas no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, o qual, ainda, sedimentou seu entendimento no sentido de que, embora a antiga redação dos artigos 32 e 35, da Lei nº 8.212, de 1991, não contivesse a expressão “lançamento de ofício”, o fato de as penalidades serem exigidas por meio de Auto de Infração e NFLD não deixaria dúvidas acerca da natureza material de multas de ofício de tais exações.

No caso de lançamento de ofício de contribuições previdenciárias, para os fatos geradores contidos em sua vigência, entendo correta a imposição das duas penalidades previstas na legislação anterior, já que tutelam interesses jurídicos distintos, uma obrigação principal, de caráter meramente arrecadatório, e outro instrumental, acessório. Naturalmente, em razão de alinhamento pessoal à tese majoritária desta Corte acerca da natureza material de multas de ofício de tais exações, entendo, ainda, como correto o entendimento de que, para fins de aplicação da retroatividade benigna, deve-se comparar o somatório das multas anteriores com a nova multa de ofício inserida no art. 35-A da Lei 8.212/91.

Por outro lado, a exigência de ofício de contribuições devidas a Terceiros, em razão de sua natureza, para os fatos geradores contidos em sua vigência, ocorre apenas com a imputação da penalidade prevista na antiga redação do art. 35 da mesma Lei. Naturalmente, nestes casos, para fins de aplicação retroativa da norma eventualmente mais benéfica, caberia a comparação entre tal penalidades prevista anteriormente com a nova multa de ofício inserida no art. 35-A da Lei 8.212/91.

Por fim, caso a exigência decorresse de aplicação de penalidade isolada por descumprimento de obrigação acessória (GFIP com dados não correspondentes), sem aplicação de penalidade pelo descumprimento de obrigação principal, a retroatividade benigna seria aferida a partir da comparação do valor apurado com base na legislação anterior e o que seria devido pela aplicação da nova norma contida no art. 32-A.

No caso específico de lançamentos associados por descumprimento de obrigação principal e acessória a manifestação reiterada dos membros deste Conselho resultou na edição da Súmula Carf nº 119, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 119

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Contudo, tal enunciado de súmula foi cancelado, por unanimidade, em particular a partir de encaminhamento neste sentido da Conselheira Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, em reunião da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais levada a termo no dia

06 de agosto de 2021, quando amparou a medida em manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre a tema, que o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016), o que se deu nos seguintes termos:

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

O referenciado Parecer SEI nº 11315/2020 trouxe, dentre outras, as seguintes considerações:

(...)

12. Entretanto, o STJ, guardião da legislação infraconstitucional, em ambas as suas turmas de Direito Público, assentou a retroatividade benigna do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, inclusive nas hipóteses de lançamento de ofício.

13. Na linha de raciocínio sustentada pela Corte Superior de Justiça, anteriormente à inclusão do art. 35-A pela Lei nº 11.941, de 2009, não havia previsão de multa de ofício no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991 (apenas de multa de mora), nem na redação primeva, nem na decorrente da Lei nº 11.941, de 2009 (fruto da conversão da Medida Provisória nº 449, de 2008).

Vale ressaltar que, nos termos da legislação que rege a matéria, a manifestação da PFGN acima citada não vincula a análise levada a termo por este Relator. Contudo, a despeito do entendimento pessoal deste Relator sobre o tema, estamos diante de um julgamento em segunda instância administrativa de litígio fiscal instaurado entre o contribuinte fiscalizado e a Fazenda Nacional, a qual já não mais demonstra interesse em discutir a forma de aplicação da retroatividade benigna contida na extinta Súmula 119.

Assim, ainda que não vinculante, a observação de tal manifestação impõe-se como medida de bom senso, já que não parece razoável a manutenção do entendimento então vigente acerca da comparação das exações fiscais sem que haja, por parte do sujeito ativo da relação tributária, a intenção de continuar impulsionando a lide até que se veja integralmente extinto, por pagamento, eventual crédito tributário mantido. Ademais, neste caso, a manutenção da exigência evidenciaria mácula ao Princípio da Isonomia, já que restaria diferenciado o tratamento da mesma matéria entre o contribuinte que, como o recorrente, já teria sido autuado, e aqueles que estão sendo autuados nos procedimentos fiscais instaurados após a citada manifestação da PGFN.

Diante deste cenário, necessário que seja avaliado o alcance da tal manifestação para fins de sua aplicação aos casos submetidos ao crivo desta Turma de julgamento.

Neste sentido, considerando que a própria representação da Fazenda Nacional já se manifestou pela dispensa de apresentação de contestação, oferecimento de contrarrazões e interposição de recursos, bem como recomenda a desistência dos já interpostos, para os períodos de apuração anteriores à alteração legislativa que aqui se discute (Lei nº

11.941, de 2009), deve-se aplicar, para os casos ainda não definitivamente julgados, os termos já delineados pela jurisprudência pacífica do STJ e, assim, apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do quantum devido à época da ocorrência dos fatos geradores com o regramento contido no atual artigo 35 da lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, mesmo em se tratando de lançamentos de ofício. Devendo-se aplicar a penalidade que alude art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de, pelo menos, 75%, apenas aos fatos geradores posteriores ao início de sua vigência.

Por outro lado, deve-se destacar, ainda, que na vigência da legislação anterior, havia previsão de duas penalidades, uma de mora, esta já tratada no parágrafo precedente, e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, esta prevista no art. 32, inciso IV, §§ 4º e 5º, em razão da não apresentação de GFIP ou apresentação com dados não correspondentes aos fatos geradores, imposições que, a depender o caso concreto, poderiam alcançar a alíquota de 100%, sendo certo que tal penalidade não foi objeto do citado Parecer SEI 11315/2020.

Como se viu, na nova legislação, que tem origem na MP 449/08, o art. 35 da lei 8.212/91 continuou a tratar de multa de mora pelo recolhimento em atraso, passando a exigir para as contribuições previdenciárias a mesma penalidade moratória prevista para os tributos fazendários (art. 61 da Lei 9.430/96). Por outro lado, a mesma MP 449 inseriu o art. 35-A na Lei 8.212/91, e, assim, da mesma forma, passou a prever, tal qual já ocorria para tributos fazendários, penalidade a ser imputada nos casos de lançamento de ofício, em percentual básico de 75% (art. 44 da Lei 9.430/96).

Como a tese encampada pelo STJ é pela inexistência de multas de ofício na redação anterior do art. 35 da Lei 8.212/91, resta superado o entendimento deste Conselho Administrativo sobre a natureza de multa de ofício de tal exigência

Por outro lado, não sendo aplicável aos períodos anteriores à vigência da lei 11.941/09 o preceito contido no art. 35-A, a multa pelo descumprimento da obrigação acessória relativo à apresentação da GFIP com dados não correspondentes (declaração inexata), já não pode ser considerada incluída na nova penalidade de ofício, do que emerge a necessidade de seu tratamento de forma autônoma.

Assim, considerando a mesma regra que impõe a aplicação a fatos pretéritos da lei que comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração, conforme art. alínea “c”, inciso II do art. 106 da Lei 5.172/66 (CTN), e de rigor que haja comparação entre a multa pelo descumprimento de obrigação acessória amparada nos §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, com a nova penalidade por apresentação de declaração inexata, a saber, o art. 32-A da mesma Lei.

Assim, temos as seguintes situações:

- os valores lançados, de ofício, a título de multa de mora, sob amparo da antiga redação do art. 35 da lei 8.212/91, incidentes sobre contribuições previdenciárias declaradas ou não em GFIP e, ainda, aquela incidente sobre valores devidos a outras entidades e fundos (terceiros), para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pela nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Lei 11.941/09;

- os valores lançados, de forma isolada ou não, a título da multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, deverão ser comparados com o que seria devido pelo que dispõe o art. 32-A da mesma Lei;

Portanto, no caso em apreço, impõe-se afastar a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/91, devendo ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação, de forma segregada, entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da lei 8.212/91. Já em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, esta deverá ser comparada com o que seria devida a partir do art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Conclusão:

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim na descrição e fundamentos legais que integram o presente, voto por acolher a preliminar arguida para reconhecer extintos pela decadência todos os valores lançados até a competência 11/2007. No mérito, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna mediante a comparação entre as multas de mora previstas na antiga e na nova redação do art. 35 da lei 8.212/91 e, ainda, em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória a que alude os §§ 4º e 5º, inciso IV, do art. 32 da Lei 8.212/91, para fins de aplicação da norma mais benéfica, esta deverá ser comparada com a que seria devida a partir do art. 32-A da mesma Lei 8.212/91.

Deste modo, deve ser reconhecido o pleito do contribuinte para reduzir a multa aplicada para o patamar de 20%.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe provimento para apurar a retroatividade benigna a partir da comparação do devido à época da ocorrência dos fatos com o regramento contido no atual artigo 35, da Lei 8.212/91, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20% e aplicar o percentual de 11,71%.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya