



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

**Processo n°** 12898.000596/2009-16  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-003.432 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de março de 2013  
**Matéria** Contribuições Sociais Previdenciárias  
**Recorrente** CONCREMAT ENGENHARIA E TECNOLOGIA S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004

INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA SOBRE LOCAÇÃO DE VEÍCULOS DE FUNCIONÁRIO. CONTRATO DE ALUGUEL. IMPROCEDÊNCIA PARCIAL DO LANÇAMENTO.

As verbas pagas pela empresa a seus empregados advindas de contratos de locação de veículos não estão sujeitas a incidência de contribuição social previdenciária, desde que devidamente comprovado nos autos tal natureza jurídica.

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 unanimidade de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, a fim de excluir do lançamento os valores referentes a locação de veículos, onde há apresentação de contratos, nos termos do voto do Relator; b) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a); II) 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, 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.

(assinado digitalmente)

Marcelo Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira, Mauro Jose Silva, Adriano Gonzáles Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Leonardo Henrique Pires Lopes.

## Relatório

1. Trata-se de recurso voluntário interposto pela empresa CONCREMAT ENGENHARIA E TECNOLOGIA S/A contra decisão de primeira instância que julgou procedente em parte a impugnação apresentada e manteve o lançamento de débito referente ao período de 01/01/2004 a 31/12/2004.

2. Conforme consta no relatório fiscal ff.31/34, o auto de infração foi lavrado por falta de recolhimento de contribuições sociais destinadas à seguridade social, contribuição dos segurados, incidentes sobre a remuneração paga aos empregados do estabelecimento matriz a título de salários, prolabore e contribuintes individuais (autônomos):

*“1) O presente Relatório Fiscal de Débito é parte integrante do Auto de Infração em referência e tem por objeto a narrativa dos fatos ocorridos e verificados na Ação Fiscal desenvolvida junto à Empresa CONCREMAT ENGENHARIA E TECNOLOGIA S/A, em cumprimento ao MPF - Mandado de Procedimento Fiscal N° 07.19000.2008.02803-1, expedido em 16/06/2008 e prorrogações posteriores, arrolando contribuições previdenciárias, incidentes sobre as remunerações efetuadas aos empregados do estabelecimento matriz a título de salários, prolabore e contribuintes individuais (autônomos) que lhes prestaram serviços no período, apurado com base nos seguintes elementos:*

*1.1) Valores pagos a diversas Pessoas Físicas, Contribuintes Individuais, não relacionadas nas Folhas de Pagamento e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP's apresentadas, cujas importâncias pagas foram apuradas com base na escrita contábil da Empresa sob o título da Conta N° 311203012 - OUTROS SERVIÇOS DIVERSOS, estando tais valores nominalmente identificados no Relatório de Lançamentos - RL, partes integrantes do presente Auto de Infração.*

*1.2) Pagamento efetuado a diversos segurados, contribuinte individual, autônomos, apurados através da DIRF - Declaração de Imposto de Renda Na Fonte, declarados sob o Código 588 – Pessoas Físicas Sem Vínculo Empregatício e cujos valores não constam das Folhas de Pagamento e, tampouco das Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFJP's apresentadas, como também das demais contas mencionadas neste Relatório Fiscal Inicial. Tais valores estão nominalmente discriminados no Demonstrativo Do Débito Anexo III, parte integrante deste relatório de débito.*

*1.3) Pagamento efetuado a diversos segurados: empregados, diretores e autônomos, cujos valores estão contabilizados nas: Conta Nº 311303001 - LOCAÇÃO DE MAQUINAS/EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS no valor de R\$ 499.990,06 (Quatrocentos e noventa e nove mil novecentos e noventa e seis reais e seis centavos) e Conta Nº 311303002 - CONSERVAÇÃO DE MAQ./EQUIP E VEÍCULOS com valor de R\$ 309.560,82 (Trezentos e nove mil quinhentos e sessenta reais e oitenta e dois centavos), totalizando R\$ 809.550,88 (Oitocentos e nove mil quinhentos e cinquenta reais e oitenta e oito centavos). Os beneficiários dos respectivos valores estão, por competência, nominalmente relacionados no Demonstrativo do Débito Anexo Ao Presente Auto de Infração DEBCAD Nº 37.205.936-8, onde está informado, dentre outros elementos: Nome do Segurado, Categoria, Função, Data de Admissão, Data de Demissão e Valor Pago. Não obstante a negativa Empresa de que tais verbas tinham suas origens em valores pagos a empregados e diretores pelo aluguel de seus veículos, nada mais é do que a forma engendrada por ela com o fito de iludir a Previdência Social, tentando afastar tais valores, erradamente, do campo de incidência contributiva previdenciária, fato esse não aceito pelas razões a seguir alinhadas:*

*13.1) Os valores lançados dizem respeito a uma universalidade de categorias funcionais tais como: ANALISTA TEC ADM PL, ARQUITETO, ASSIST ADMINISTRATIVO, ASSISTENTE TÉCNICO, AUX LABORATÓRIO, AUX SERV TÉCNICO, CONSULTOR NV MED II, COORDENADOR, DIGITADOR, DIRETOR, DIRETOR ADJUNTO, ENC LABORATÓRIO, ENCARREGADO, ENGENHEIRO, ENGENHEIRO CIVIL, ENGENHEIRO CIVIL SR., ENGENHEIRO FISCAL, ENGENHEIRO JR, GERENTE CONTRATO II, INSPETOR CAMPO II, LABORATORISTA, LABORATORISTA I, LABORATORISTA II, MOLDADOR, MOTORISTA, MOTORISTA I, PROFISSIONAL PL I, PROFISSIONAL SR, PROFISSIONAL SR II, PROFISSIONAL SR III, TEC EDIFICAÇÕES, TÉCNICO, TÉCNICO FISCAL, TÉCNICO I, TÉCNICO PL, TÉCNICO SR, TÉCNICO SR II, TECNOLOGISTA, TECNOLOGISTA I, TOPOGRAFO e VICE PRESIDENTE.*

*1.3.2) O Anexo IV, inserido neste Relatório Fiscal Inicial como parte integrante do Auto de Infração, tem por finalidade demonstrar de forma clara e cristalina que a pseudo denominação dada pela Empresas às verbas em questão, nada mais é de uma forma produzida para tentar desvencilhar-se do campo de incidência contributiva previdenciária, haja vista seus valores, em muito superam o percentual de 100% (cem por cento) a remuneração registrada nas folhas de pagamentos e Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFJP's."*

3. A empresa, após ter sido devidamente intimada (f. 70), apresentou a impugnação do lançamento tempestivamente às ff.74/88.

4. Ao analisar os argumentos constantes na peça impugnatória, a primeira instância administrativa converteu o julgamento em diligência fiscal (ff. 183/186) a fim de que fossem esclarecidos os pontos seguintes:

*"6. Desta forma, levando-se em consideração que o lançamento 12898.000593/2009-82 -AI 37.205.933-5 já foi julgado procedente em parte por esta Turma de Julgamento, tendo em vista apenas a decadência quanto às competências 01.2004 a 04.2004, deverão ser levadas em consideração as contribuições cobradas no lançamento 12898.000593/2009-82 -AI 37.205.933-5 para o cálculo das contribuições de um mesmo segurado na mesma competência no*

*presente lançamento, a fim de respeitar o limite máximo do salário de contribuição de cada segurado.*

*7. Portanto, o agente fiscal deverá considerar as contribuições previdenciárias de determinado segurado já cobradas no 12898.000593/2009-82 -AI 37.205.933-5 no presente lançamento 12898.000596/2009-16 -AI 37.205.936-8, para se observar o limite máximo do salário de contribuição, procedendo às retificações cabíveis. O mesmo procedimento deverá ser adotado no lançamento 12898.000599/2009-50 -AI 37.205.939-2, agora levando-se em consideração as contribuições já cobradas de um mes no segurado nos lançamentos 12898.000593/2009-82 -AI 37.205.933-5 e 12898.000596/2009-16 -AI 37.205.936-8, para se respeitar o limite máximo do salário de contribuição, procedendo às retificações cabíveis.”*

5. No relatório fiscal que atendeu a diligência solicitada pela primeira instância, o auditor fiscal levou em consideração as questões suscitadas e reduziu o valor do lançamento, de R\$ 130.317,84 (cento e trinta mil trezentos e dezessete reais e quatorze centavos) para R\$ 42.020,00 (quarenta e dois mil e vinte reais).

6. O contribuinte foi devidamente cientificado (f.386) para apresentar nova impugnação, oportunidade que destacou a dúvida que foi sanada e reiterou a improcedência do lançamento relativo à natureza indenizatória das despesas com quilometragem e aluguel de veículos dos empregados.

7. Após a apresentação da impugnação, em nova apreciação pelo Colegiado de primeira instância, a decadência foi reconhecida nas competências de 01/2004 até 04/2004, uma vez que o auto de infração foi lavrado em 14 de maio de 2009, com a respectiva ciência do contribuinte em 29 de maio daquele ano.

8. Ademais, entendeu serem incontroversos os fatos geradores relacionados ao pagamento da remuneração a pessoas físicas, como segurados contribuintes individuais e os referentes ao pagamento da remuneração a trabalhadores autônomos, ff. 414 e 415, por falta de questionamento da contribuinte em sua impugnação.

9. Assim, o Colegiado *a quo* julgou parcialmente procedente e manteve o crédito tributário em parte, acrescido de juros e multa, cuja decisão restou ementada:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2004*

*DECADÊNCIA PARCIAL. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.*

*O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos, inclusive os referentes as contribuições destinadas às entidades e fundos paraestatais, no lançamento por homologação, extingue-se após 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador.*

*SALÁRIO-DE-CONTRIBUIÇÃO. GANHOS HABITUAIS EM UTILIDADES.*

*O salário de contribuição é a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive os ganhos habituais soba forma de utilidades.*

*DESPESAS NÃO COMPROVADAS. VEÍCULOS.*

*Os valores pagos ao empregado a título de ressarcimento pelas despesas decorrentes do uso de seu veículo particular em trabalho, quando não devidamente comprovados, serão considerados como salário de contribuição para fins de incidência das contribuições devidas à Seguridade Social.*

*CONTRIBUIÇÃO DO SEGURADO. LIMITE DO SALÁRIO-DECONTRIBUIÇÃO. RETIFICAÇÃO.*

*Excluem-se do lançamento os valores relativos às contribuições dos segurados empregados e contribuintes individuais que excedem o limite do salário-de-contribuição.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte.”*

10. Irresignada, a empresa interpôs o recurso voluntário tempestivo às ffs. 415/420, nos termos semelhantes aos de sua impugnação cuja síntese descrevo a seguir:

a) preliminarmente, solicitou que fossem julgados no mesmo processo as ações administrativas que exigiram, no mesmo ano calendário de 2004, contribuição social previdenciária sobre aluguéis de veículos, correspondentes à parcela da pessoa jurídica - DEBCAD 37.205.935-0, parcela devida por empregados/autônomos - DEBCAD 37.205.936-8; e a destinada a terceiros - DEBCAD 37.205.937-6;

b) a decisão não levou em consideração o conceito cível de locação e fez confusão entre conceitos de locação de bens fungíveis e trabalho assalariado. Não há impedimento legal quanto à locação de veículos dos próprios funcionários da empresa, uma vez se tratar de contrato e não de contraprestação de cunho empregatício; e

c) arguiu silêncio a respeito do posicionamento do Judiciário sobre os valores pagos a título de aluguel de veículos dos empregados não terem natureza salarial; e

11. O fisco não apresentou contrarrazões e o processo foi encaminhado para análise e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

### **ADMISSIBILIDADE DO RECURSO**

1. Conheço do recurso voluntário uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

### **DA PRELIMINAR DE CONEXÃO**

2. Em sede de preliminar a recorrente suscita a conexão de todos os processos resultantes da fiscalização, uma vez que esses possuem o mesmo fato gerador e mesma base de cálculo.

3. No entanto, em que pese o bom arrazoado trazido pela recorrente, não merece guarida a sua alegação. Isso por que o Decreto 70.235, que rege o Processo Administrativo Fiscal (PAF) em seu artigo 9º, é categórico ao determinar que *“a exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito”*.

4. Ademais, o recente Decreto 7.574, de 29 de setembro de 2011, manteve a necessidade de que cada processo (autos de infração ou notificações) seja instruído de maneira que possa ser analisado separadamente:

*“Art. 38. A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, art. 25).*

*§1º Os autos de infração ou as notificações de lançamento, em observância ao disposto no art. 25, deverão ser instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato motivador da exigência.”*

5. A conexão é o fenômeno processual que determina a reunião de duas ou mais ações, para o julgamento em conjunto, a fim de evitar a existência de sentenças conflitantes. Em processo civil, consideram-se conexas aquelas ações que possuem o mesmo objeto e a mesma causa de pedir.

6. É importante ressaltar que a conexão dos processos não implica necessariamente em vantagem para o contribuinte, pois ela somente irá garantir que as ações tenham o mesmo julgamento.

7. E, conforme venho me posicionando, os dados constantes dos processos devem ser suficientes para o deslinde da controvérsia, o que afasta a necessidade de apreciação conjunta com outros lavrados contra o mesmo sujeito passivo.

8. Torna-se necessário, ainda, que seja observado o princípio da celeridade processual trazido pelo inciso LXXVIII, do artigo 5º, da Constituição Federal, de 1998, o qual dispõe que “a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação”.

9. Assim, com base no referido princípio, deve-se buscar a solução dos conflitos suscitados no processo da forma mais breve possível, evitando, assim, as dilações indevidas. E, como os processos já se encontram distribuídos à relatoria de diferentes Conselheiros, a pausa em seus julgamentos para a redistribuição dos autos poderia acarretar em um atraso desnecessário.

10. Evidentemente que em alguns casos a conexão será necessária, por considerar fato importante para o deslinde da controvérsia constante em processo diverso, contudo a análise será delimitada pelo julgador, caso a caso.

11. Ademais, compulsando os autos, não se verifica qualquer vício quanto a lavratura do auto de infração que tenha cerceado a defesa do contribuinte de alguma maneira, tendo em vista que todos os preceitos exigidos pela legislação para a validade do ato administrativo foram atendidos.

12. Portanto, rejeito a preliminar suscitada pelo contribuinte tendo em vista 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 n.º 9.784/99 e art. 38, do Decreto 7.574/2011.

13. Afasto, portanto, esta preliminar.

### **DA INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA**

14. Conforme consta no relatório fiscal da autuação fiscal o contribuinte foi notificado a recolher ao erário previdenciário débito referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre as bases de cálculo das remunerações pagas a diversos empregados segurados e diretores. Segundo a empresa tais pagamentos foram realizados a título de aluguel dos veículos dos empregados à empresa.

15. Em síntese, a empresa, que tem como objeto social a prestação de serviços de consultoria na área de arquitetura, meio ambiente, engenharia civil, elétrica e mecânica, elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade entre outros serviços, alega que não possuía veículos próprios para executar suas atividades celebrando, portanto, contratos de locação de veículo com os seus empregados.

16. Ocorre que ao proceder à fiscalização, o auditor fiscal entendeu que tais valores desembolsados pela recorrente não passavam de uma *“forma engendrada por ela com o fito de iludir a Previdência Social, tentando afastar tais valores, erradamente, do campo de incidência contributiva previdenciária”* (f. 37) e assim, lavrou auto de infração referente às contribuições previdenciárias destinadas à Seguridade Social e aos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, já que considerou que os valores pagos a título de aluguel estariam inclusos no salário-de-contribuição.

17. A recorrente argumenta que não deve incidir contribuições previdenciárias sobre as quantias pagas a título de aluguel de veículos porque *“uma coisa é o funcionário que recebe salário pelos serviços prestados, decorrentes de seu próprio labor. de outro lado, absolutamente distinta da remuneração do trabalho, a locação de veículo à pessoa jurídica que não dispõe de transporte suficiente ao pleno desenvolvimento de suas atividades”* (f. 221)

18. Como é cediço, a contribuição social previdenciária do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada está baseada na folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício. A base jurídica originária para a incidência do tributo está na Constituição Federal:

Constituição Federal

*Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:*

*I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:*

*a) a **folha de salários e demais rendimentos do trabalho** pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;*

19. Dessa forma, a remuneração percebida em razão do trabalho prestado pelo trabalhador será a base de cálculo das contribuições previdenciárias. É imperioso que haja um perfeito enquadramento dos valores que se pretende lançar, em “salário” para, em seguida, concluir sobre a incidência, ou não, do tributo.

20. A respeito do modo como deve ser interpretado os dispositivos constitucionais o Supremo Tribunal Federal – STF no julgamento do RE 166.772/RS firmou entendimento no sentido de que as definições postas no art. 195, I, da Constituição Federal devem ser interpretadas de forma restritiva e em conformidade com a dimensão que lhes confere o Direito do Trabalho, mesmo para fins previdenciários. Pois deve-se evitar admitir um conceito de remuneração para o direito previdenciário e outro para o trabalhista.

21. Nesse sentido, transcrevo abaixo trechos dos votos proferidos pelos Ministros Celso de Mello e Moreira Alves:

*a) Celso de Mello: "a locução constitucional "**folha de salários**", inscrita no art. 195, I, da Carta Política, há de ser definida em função de critérios estritamente técnicos, a serem considerados na exata e usual dimensão que lhes confere o Direito do Trabalho.";*

*b) Moreira Alves: "(...) realmente já foi demonstrado, desde o voto do eminente Ministro Relator e em alguns dos votos que o seguiram, que a expressão "**salário**" é usada univocamente na Constituição no sentido de **salário trabalhista**. Mesmo para fins previdenciários – como se vê do art. 201*

-, "salário" está empregado no sentido de remuneração em decorrência de vínculo empregatício."

c) Marco Aurélio: **"Descabe dar a uma mesma expressão – salário – utilizada pela Carta relativamente a matérias diversas, sentidos diferentes, conforme os interesses em questão. Salário, tal como mencionado no inciso I do art. 195, não pode se configurar como algo que discrepe do conceito que se lhe atribuiu quando se cogita, por exemplo, da irreduzibilidade salarial, inciso VI do artigo 7º da Carta."**

22. Como ressalta a Corte, o termo "salário" não é próprio do direito tributário. O salário nasce de uma relação privada, ou seja, de um contrato de trabalho, sendo regulado pela esfera trabalhista. Em vista disso, as exigências que tenham por base de cálculo o valor do salário pago ao empregado deverão fundar-se nas prescrições de direito do trabalho, que delimitam sua abrangência.

23. Com isso entendo que o conceito de salário e remuneração utilizado na Constituição e na legislação trabalhista é unívoco e deve expressar a mesma ideia, de maneira que não se deve admitir em matéria de vinculação tributária, como no caso de cobrança de contribuição previdenciária, que possa o lançamento de tributo incidir sobre os valores que a justiça trabalhista não considere como salário.

24. Insta mencionar que segundo a legislação trabalhista, salário é a contraprestação devida e paga diretamente pelo empregador ao empregado em função da relação empregatícia. Assim, somente deve ser caracterizado como salário aquele que estiver remunerando uma prestação de serviço.

25. *In casu* não é identificável a prestação de serviços, o que se percebe é a existência de um contrato de locação regido por normas do direito privado, no qual empregado e empregador se obrigam a manter um contrato de locação de determinado veículo por um período limitado. Tal situação por sua vez é regida pelo art. 565 do Código Civil e não há qualquer relação trabalhista, ou contraprestação de trabalho. Tanto é que, caso o empregado queira pedir demissão da empresa, os efeitos desse instrumento contratual continuam válidos e eficazes.

26. Dessa forma, tratando-se de contrato bilateral regido por normas do direito privado e não trabalhistas e por não haver retribuição pelo trabalho, tampouco estarem presentes os elementos essenciais da relação de emprego, assiste razão à recorrente, pois nesse caso não vislumbro a hipótese de incidência da contribuição social previdenciária, qual seja a percepção de salário pelo empregado.

27. Ocorre que, um dos princípios inerentes ao Processo Administrativo Fiscal (PAF) vincula o julgador a buscar a verdade substancial dos fatos que reclamam o seu julgamento, trata-se do princípio da verdade material.

Quanto a esse preceito, Celso Antonio Bandeira de Mello já alertou:

**"nada importa que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é, ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento**



totalidade, por considerar que a produção de provas quanto aos efetivos contratos, foi deficiente.

34. Assim excluo a incidência de contribuição previdenciária apenas daqueles empregados segurados os quais os contratos de locação foram devidamente apresentados, comprovando-se assim que se tratava de locação de veículos e não de pagamento de verbas salariais.

#### DA MULTA APLICADA

35. Sobre a questão da multa, trazida pelo contribuinte em seu recurso, cabe ressaltar que, 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.

36. 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:

*a) “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.”*

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

*b) “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.*

*c) (...)*

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

38. 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.

39. 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**

40. Dado o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para excluir da base de cálculo somente aqueles segurados empregados que tiveram o contrato de locação de veículo apresentado nos autos referente ao período lançado e reduzir a multa aplicada conforme determina o artigo 35, da Lei n.º 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei 11.941/09.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator