



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

Processo nº 13656.720056/2010-00
Recurso nº 13.656.720056201000 Voluntário
Acórdão nº **2803-01.321 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 8 de fevereiro de 2012
Matéria Contribuições Previdenciárias
Recorrente RODOVIARIO ESTRELA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 2008, 2009

QUESTÃO NÃO IMPUGNADA EM PRIMEIRO GRAU ADMINISTRATIVO.

Questão não foi alegada impugnação, salvo casos vícios extremos que realmente causem prejuízos às garantias constituídas, em razão a aplicação do artigo 17 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, na redação dada pela Lei n.º 9.532, de 10/12/1997, é considerada como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

NATUREZA DE PAGAMENTOS. NECESSIDADE DE PROVA.

A alegação de impossibilidade de incidência das contribuições previdenciárias sobre valores pagos aos colaboradores não teriam natureza remuneratória, deve ser acompanhada de elementos probatórios (art. 16, do Dec. 70325).

APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO EX OFÍCIO. REDUÇÃO DE MULTA MORATÓRIA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E MORALIDADE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ART. 106, II, E 112, DO CTN. ALTERAÇÃO DO ART. 35, DA LEI N. 8.212/1991, PELA LEI N. [11.941/2009](#). Em razão dos princípios da legalidade e moralidade da Administração Pública, e do disposto nos artigos 106, II, e 112, ambos do CTN, observando que o limite máximo 20% (vinte por cento) a ser aplicado a título de multas moratórias, conforme o art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1996, é inferior à multa moratória aplicada aos valores do créditos tributários lançados na NFLD, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à [Lei n. 11.941/2009](#), o lançamento do crédito tributário deve se adequar a multa moratória à aplicação da menor sanção, reduzindo-se a multa moratória, *ex officio*, desde que mais favorável ao contribuinte.

Recurso Voluntário Provido em Parte - Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do(a) relator(a), no sentido de que a multa moratória sobre os créditos constituídos seja aplicada, para as competências anteriores à 12/2008, em conformidade com o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo, não devendo ser realizada qualquer comparação conjunta com as sanções dos arts. 32-A e art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela MP n. 449/2008 ou pela Lei n. 11.941/2009. Vencido Conselheiro Helton Carlos Praia de Lima que entende que deve ser aplicada para a multa de ofício a regra do art. 35-A da Lei 8.212/91 com a redação dada pela Lei 11.941/2009.

(Assinado digitalmente)

Helton Carlos Praia de Lima - Presidente.

(Assinado digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Helton Carlos Praia de Lima (presidente), Gustavo Vettorato, Eduardo de Oliveira, Oséas Coimbra Júnior, Amilcar Barca Teixeira Júnior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de decisão que manteve o Auto de Infração de Obrigação Principal - AIOP lançado contra a empresa acima identificada, referente a compensações efetuadas indevidamente pela empresa no período de 10/2008 a 09/2009, tendo com o fato gerador possíveis retenções efetuadas pela Usina Itaiquara. Dentre os motivos de manutenção do crédito estão (fls. 107-109):

Em nenhum momento, a impugnante contesta as compensações glosadas pela autoridade lançadora no presente Auto de Infração, referente à retenção de 11% (onze por cento), ditas efetuadas pela Usina Itaiquara de Açúcar e Alcool S/A. pelos serviços prestados com cessão de mão de obra, cujos recolhimentos não foram efetuados pela contratante, bem como, não foram informados em GFIP e nem feito o destaque nas faturas ou conhecimentos de transporte pela prestadora, de acordo com a previsão contida nos incisos I e II, do artigo 48, da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30/12/2008(...)

Após análise dos autos e considerações esplanadas, pode-se afirmar que agiu corretamente a autoridade lançadora ao considerar como correta a compensação feita pela impugnante correspondente aos 12% (doze por cento) referente a alíquota adicional do GILRAT, já que os trabalhadores não trabalham expostos a agentes nocivos que lhes dariam direito à aposentadoria especial, porém os valores correspondentes aos 11% (onze por cento) retido pela tomadora de seus serviços, não podem ser compensados por não terem sido cumpridas as exigências legais por parte das empresas tomadora e da prestadora de serviços.

(...)

Pelo Relatório Fiscal, constata-se que a empresa RODOVIÁRIO ESTRELA LTDA., não possuía créditos junto ao INSS provenientes de recolhimento à maior ou indevido para realização de compensação. Cumpri-se informar que a documentação juntada à impugnação, fls. 96/102 não apresentam nenhuma relação com os valores glosados por terem sido compensados indevidamente.

Cientificada da decisão, contribuinte apresentou Recurso Voluntário tempestivo, alegando: preliminarmente pela nulidade da autuação fiscal por desrespeito ao contraditório, pela falta de clareza quanto à glosa realizada com base nos 11% que não teriam sido retidos pela tomadora de serviços, bem como, em mérito, que não incide a retenção de 11% sobre os serviços prestados na forma do art. 31, da Lei n. 8.212/1991, e que os valores cobrados não seriam incidentes sobre os valores objeto da autuação por não serem de natureza remuneratória. Por final, alegou o erro na aplicação da multa.

Os autos vieram à esta Turma Especial do CARF/MF, para sua apreciação.

Voto

Conselheiro Gustavo Vettorato

O recurso é tempestivo, conforme supra relatado, dispensado do depósito prévio (Súmula Vinculante 21 do STF), assim deve o mesmo ser conhecido.

Primeira questão, preliminarmente argüida, quanto à nulidade por da autuação fiscal por desrespeito ao contraditório, pela falta de clareza quanto à glosa realizada com base nos 11% que não teriam sido retidos pela tomadora de serviços entendendo que não merece acolhida.

Entre os motivos, verifica-se que, em impugnação, a mesma questão não foi alegada, salvo casos de vícios extremos que realmente causem prejuízos às garantias constituídas, em razão a aplicação do artigo 17 do Decreto n.º 70.235, de 06/03/1972, na redação dada pela Lei n.º 9.532, de 10/12/1997, é considerada como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada. No presente caso, indiferentemente de não ter sido impugnado, como apreciado pela DRJ, bem como no relatório de fiscalização, as glosas ocorreram por motivos formais (não informação em GFIP e destaque nas notas fiscais da ocorrência da mesma – exigência §1º do art. 31, da Lei n. 8.212/1991) e materiais (a comprovação de que não houve a retenção dos 11%, na forma do art. 31, da Lei n. 8.212/1991). Por final, também não trouxe prova ao contrário ao posto acima.

Ou seja, não assiste razão a Recorrente quanto à preliminar.

Quanto à alegação de que a retenção dos 11%, na forma do art. 31, da Lei n. 8.212/1991 não se aplica aos serviços prestados pela recorrente desde 2003, em razão do Decreto 4.729/2003. Em que pese, ter razão quanto à questão, ao que verifica em nada diz respeito à discussão em voga, pois se trata justamente de glosa de compensações das contribuições patronais devidas pela Recorrente com valores que não foram retidos pela tomadora de serviços com base no art. 31, da Lei n. 8.212/1991, justamente em obediência o Decreto n. 4.729/2003.

Quanto à alegação de impossibilidade de incidência das contribuições previdenciárias sobre valores pagos aos colaboradores que não teriam natureza remuneratória, caberia à Recorrente ter trazido aos autos (art. 16, do Dec. 70325) documentos probatórios de tal situação. Fato esse que não ocorreu.

Por final, em face da alegação de inconstitucionalidade da multa aplicada, a mesma não pode ser apreciada, pois é vedado aos Conselheiros do CARF-MF afastarem a aplicação da lei ou decreto sob tal argumento, salvo nas exceções expressas dos artigos 62 e 62-A do Regimento Interno do CARF-MF.

Entretando, em razão do princípio da legalidade e moralidade da Administração Pública, observa-se que os créditos tributários foram apurados por meio de inclusão nos registros cabíveis (pois os fatos geradores estavam declarados em GFIP), tanto que essas informações foram utilizadas para obter as diferenças e glosas, deve-se atentar às alterações legislativas recentes no que trata a sanções tributárias (multa moratória) dispostas no

art. 35, da Lei n. 8.212/1991, que foi alterado pela Medida Provisória n. 449/2008, publicada em 04.12.2008, convertida na Lei n. 11.941/2009, passando a ter a seguinte redação:

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.

Ou seja, há remissão expressa ao art.61, da Lei n. 9.430/2009, *in verbis*:

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.

§ 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 O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 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. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Toda multa tributária é uma sanção, ou seja tem natureza primária punitiva, ou de penalização. Contudo, ainda assim podem ser classificadas em multa moratória, decorrente do simples atraso na satisfação da obrigação tributária principal, e multa punitiva em sentido estrito, quando decorrente de infração à obrigação instrumental cumulada ou não com a obrigações principais.

Tal classificação é necessária pois, apesar de não terem natureza remuneratória, mas sancionatória, os tribunais brasileiros admitem que as multas tributárias devem ser classificadas em moratórias e punitivas (sentido estrito), em razão da existência de tratamentos diversos para cada espécie pelo próprio Código Tributário Nacional e legislação esparsas. (RESP 201000456864, HUMBERTO MARTINS, STJ - SEGUNDA TURMA, 29/04/2010; PAULSEN, Leandro. Direito tributário, constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed., Porto Alegre : Livraria do Advogado, 2010, p.1103-1109)

Assim, coloco como premissa que a diferença entre multa moratória e multa punitiva em sentido estrito. Como supra colocado, a primeira decorre do mero atraso da obrigação tributária principal, podendo sendo constituída pelo próprio contribuinte inadimplente no momento de sua apuração e pagamento. Já, a segunda espécie de multa, a

punitiva em sentido estrito, demanda constituição pelos instrumentos de lançamento de ofício por parte dos agentes fiscais (art. 149, do CTN), em que se apura a infração cometida e a penalidade a ser aplicada. Inclusive a estipulação e definição da espécie de multa é dado exclusivamente pela lei, fato ressaltado em face do princípio da estrita legalidade a que se regula o Direito Tributário e suas sanções (art. 97, V, do CTN). A mudança de natureza para fins de comparação no tempo, não pode ser realizada sem autorização legal, e por isso não se poderia comparar com multas punitiva em sentido estrito (referente à descumprimento de obrigação exclusivamente instrumental) com multas de natureza moratória a exemplo com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação a partir da Medida Provisória n. 449/2008.

Devido ao disposto no art. 112, IV, do CTN, a legislação tributária que define as infrações e comina suas penalidades deve ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte em casos de dúvidas quanto à natureza das infrações e suas penalidades. Interpretação que deve ser conjugada com a retroatividade benígna prevista no art. 106, II, a e c, do CTN, de forma a reduzir ou extinguir penalidades sempre quando lei posterior estabeleça pena menos grave ou não entenda mais como infração tal conduta. Portanto, também deve ser colocado como premissa, que além de retroagir a aplicação de dispositivo legal mais favorável essa retroação também deve sempre buscar uma aplicação mais favorável ao contribuinte.

Não se pode tratar a hipótese de incidência da multa moratória disposta no art. 35 como uma possível multa de ofício para comparar com a nova redação do art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, incluso pela Medida Provisória n. 449/2008, convertida em Lei n. 11.941/2009, nem de forma conjunta com o art. 32-A, porque a multa aplicada pela redação anterior do art. 35, somente tratava de multa de natureza moratória, variada em razão das fases (tempo) do processo.

Dessa forma, a nova legislação se aplica-se às competências de 12/2008 e seguintes, devendo ser corrigido as competências anteriores.

Portanto, observando que o limite do art. 61, §2º, da Lei n. 9.430/1998, é inferior à multa moratória aplicada aos valores dos créditos tributários lançados na NFLD que foram declarados em GFIP, com base no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com redação anterior à Lei n. 11.941/2009, deve a decisão *a quo* ser reformada no sentido de adequar a multa moratória à nova legislação, desde que mais favorável ao sujeito passivo.

Conclusão

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso, para no mérito DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, no sentido de que a multa moratória sobre os créditos constituídos seja aplicada, para as competências anteriores à 12/2008, em conformidade com o disposto no art. 35, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n. 11.941/2009, combinado com o art. 61, da Lei n. 9.430/1996, desde que mais favorável ao sujeito passivo, não devendo ser realizada qualquer comparação conjunta com as sanções dos arts. 32-A e art. 35-A, da Lei n. 8.212/1991, com a redação dada pela MP n. 449/2008 ou pela Lei n. 11.941/2009.

Sala de Sessões, 08 de fevereiro de 2011.

(Assinado Digitalmente)

Gustavo Vettorato - Relator

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

Autenticado digitalmente em 19/04/2012 por GUSTAVO VETTORATO, Assinado digitalmente em 22/04/2012 por

r HELTON CARLOS PRAIA DE LIMA, Assinado digitalmente em 19/04/2012 por GUSTAVO VETTORATO

Impresso em 07/05/2012 por APARECIDA DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Processo nº 13656.720056/2010-00
Acórdão n.º **2803-01.321**

S2-TE03
Fl. 201

CÓPIA