



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

Processo nº 16004.001263/2008-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-003.607 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2017
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente M4 LOGISTICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/07/2006

TRANSPORTADOR CONTRIBUINTE INDIVIDUAL. SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO.

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, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto.

LANÇAMENTO. CONTRIBUINTE INDIVIDUAL TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. ALEGAÇÃO DE PAGAMENTOS A EMPRESA. PROVA. AUSÊNCIA.

A busca da verdade real não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar as provas da existência no lançamento de pagamentos de fretes a pessoa jurídica, de acordo com o sistema de distribuição da carga probatória adotado.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário e, no mérito, negar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(Assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Dione Jesabel Wasilewski, José Alfredo Duarte Filho, Marcelo Milton da Silva Risso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Daniel Melo Mendes Bezerra e Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra o Acórdão que julgou improcedente a impugnação apresentada para desconstituir o seguinte lançamento:

- Auto de Infração por descumprimento de Obrigação Principal - DEBCAD 37.172.477-5, consolidada em 03/10/2008, no valor de R\$ 10.803,89, no período de 08/2005 a 07/2006 contra empresa acima identificada que, de acordo com o Relatório Fiscal tem por objeto as contribuições a cargo dos segurados decorrentes de valores pagos aos transportadores autônomos por serviços de fretes prestados. As cópias dos recibos foram anexadas ao Auto de Infração Debcad n. 37.172.476-7.

Informa a Auditoria Fiscal que constituem fatos geradores das contribuições lançadas, os valores pagos/devidos/creditados a pessoas físicas, transportadores autônomos, por serviços de fretes extraídos dos recibos de pagamentos a autônomos - RPA e declarados em GFIP após o início da ação fiscal. Outrossim, consta a informação que as contribuições foram descontadas dos segurados mas não recolhidas, o que configura o crime de apropriação indébita previdenciária.

A alíquota aplicada foi de 20% (vinte por cento) sobre a base de cálculo. A base de cálculo da contribuição previdenciária é de 20% (vinte por cento) do valor pago ou creditado a transportador rodoviário autônomo.

Na mesma ação fiscal foram lançados os seguintes documentos de débitos:

Auto de Infração	35.172.478-3	Obrigações principais. Contribuições patronais.
Auto de Infração	35.172.475-9	Obrigações acessórias. Deixou de contabilizar todos os fatos geradores das obrigações previdenciárias.
Auto de Infração	35.172.476-7	Obrigações Acessórias. Apresentou folha de pagamento a autônomos em desacordo com as normas estabelecidas pela Receita Federal do Brasil.

Auto de Infração	35.172.480-5	Obrigação Acessória. Deixou de informar mensalmente através das GFIP's todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse da RFB.
Auto de Infração	35.172.482-1	Obrigação Acessória. Apresentou GFIP's com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores.
Auto de Infração	35.172.483-0	Obrigação Acessória. Entregou Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP em desconformidade com o Manual de Orientação
Auto de Infração	35.172.477-5	Contribuições descontadas dos contribuintes individuais. Apropriação Indébita.
Auto de Infração	35.172.479-1	Contribuições destinadas aos Terceiros- SEST e SENAT
Auto de Infração	35.172.474-0	Deixou de declarar em GFIP's os fatos geradores das obrigações previdenciárias até início da ação fiscal.

A interessada apresentou impugnação às fls. 70/81, julgada pela DRJ, nos termos da seguinte ementa:

ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE PROVAS. REJEIÇÃO.

A impugnação deve trazer provas que fundamentem as alegações apresentadas, não podendo estas serem aceitas sem aquelas.

CONTRIBUINTE. FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Contribuinte é aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

Cientificada do inteiro teor do acórdão da DRJ em 04/03/2010, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário, tempestivamente, em 24/03/2010, alegando, em síntese, que:

Por conta do elevado volume de trabalho, a Recorrente não estava conseguindo atender a toda demanda de trabalho e, diante desta situação celebrou contrato de terceirização de serviço com a empresa MARLON S. BALIEIRO-ME., para que pudesse atender a toda demanda de trabalho.

Ora, se existia empresa terceirizada para prestação de serviço, não há de se falar em recolhimento de verbas fundiárias aos funcionários por ela contratados, pois não há relação

jurídica que fundamente o recolhimento cobrado da Recorrente, eis que ausente a relação de emprego entre os funcionários da empresa MARLON S. BALIEIRO-ME e a Recorrente.

Se existiram lançamentos contábeis que espelhassem situação diversa da estabelecida entre a Recorrente e a empresa terceirizada MARLON S. BALIEIRO-ME, tal responsabilidade deve ser imputada ao Contador da Recorrente, pois a Recorrente não tinha conhecimento de tais fatos, não havendo concorrido com a infração tributária objeto do presente processo. Não existiam sequer contratos de prestação de serviço autônomo entre a Recorrente e os funcionários da empresa terceirizada.

Nos autos não existem provas da responsabilidade da Recorrente, na medida que sequer conhece as pessoas físicas (terceiros) mencionados no Auto de Infração.

Na legislação tributária brasileira, prevalece o princípio da verdade material, desta forma, todos os fatos considerados favoráveis ao contribuinte devem ser levados a efeito, sob pena de lesão ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

Nos autos, a Recorrida não conseguiu comprovar a responsabilidade da Recorrente, que limitou-se apenas a imputar a responsabilidade da infração à Recorrente, com base na teoria objetiva que, certamente não se aplica ao caso em tela.

Por fim, requer seja acolhido o presente recurso administrativo, determinando a reforma do v. acórdão, por ser medida de Direito e Justiça.

É o relatório.

Voto

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Do Mérito

A recorrente centra seu inconformismo na alegativa de que a Fiscalização não comprovou a responsabilidade sobre os pagamentos realizados a título de frete. Argumenta que terceirizou os serviços através da contratação de uma empresa de transportes.

Não obstante a recorrente não ter contabilizado os pagamentos de frete regularmente, a Auditoria Fiscal se valeu de vários Recibos de Pagamentos a Autônomos (RPA) para identificar a fato gerador da contribuição previdenciária. A existência dos referidos documentos não foi refutada pela recorrente.

O art. 22, II, da Lei nº 8.212/91 dispõe sobre a contribuição patronal das empresas que contratam serviços de segurados contribuintes individuais, nos seguintes termos:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (Vide Lei nº 13.189, de 2015)

Regulamentando a Lei nº 8.212/91, o Decreto nº 3.048/99 fixou regras específicas para a contribuição previdenciária sobre a remuneração de transportadores autônomos:

Art. 200 [...]

§ 4º A remuneração paga ou creditada a transportador autônomo, a que se referem os incisos I e II do § 15 do art. 9º, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros realizado por conta própria corresponderá ao valor resultante da aplicação de um dos percentuais estabelecidos pelo Ministério da Previdência e Assistência Social sobre o valor bruto do frete, carreto ou transporte de passageiros, para determinação do valor mínimo da remuneração. (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

[...]

Art. 267. Até que o Ministério da Previdência e Assistência Social estabeleça os percentuais de que trata o § 4º do art. 201, será utilizada a alíquota de onze vírgula setenta e um por cento sobre o valor bruto do frete, carreto ou transporte de passageiros.

O Ministro do Estado da Previdência e Assistência Social editou a Portaria nº 1.135/01, que dispõe em seu art. 1º:

Art. 1º Considera-se remuneração paga ou creditada ao 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, de que tratam, respectivamente os incisos I e II do § 15 do art. 9º do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 6 de maio de 1999, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, vinte por cento do rendimento bruto. (g.n.)

De acordo com esses dispositivos legais vigentes à época dos fatos geradores, a contribuição previdenciária devida sobre a remuneração de transportadores autônomos é calculada à alíquota de 20% incidente sobre 20% do valor bruto do frete, carreto ou transporte de passageiros.

Cumpre salientar que essa matéria recebeu novos contornos legais, uma vez que a Lei nº 11.202/2015, incluiu o § 15 ao Art. 22 da Lei nº 8.212/91, abaixo transcrito:

(...)

§ 15. Na contratação de serviços de transporte rodoviário de carga ou de passageiro, de serviços prestados com a utilização de trator, máquina de terraplenagem, colheitadeira e assemelhados, a base de cálculo da contribuição da empresa corresponde a 20% (vinte por cento) do valor da nota fiscal, fatura ou recibo, quando esses serviços forem prestados por condutor autônomo de veículo rodoviário, auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, bem como por operador de máquinas.”

De outra banda, tem-se que a recorrente alega que tomou serviços de transportes, exclusivamente, de empresas terceirizadas, mas não carrou aos autos qualquer prova nesse sentido.

O Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária ao PAF, contém expressa previsão acerca da distribuição do ônus probatório:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II- ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

É imprescindível que o contribuinte demonstre, por meio da linguagem de provas, as afirmações que alega, em especial a existência de valores não sujeitos à incidência da contribuição previdenciária.

Dessa forma, a recorrente atrai para si o ônus da prova, quanto aos fatos impeditivos, constitutivos e extintivos do direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário. Não havendo produção alguma de prova, tendo a recorrente se limitado a solicitar diligência para análise de suas alegações, deve arcar com as consequências de sua conduta, que, ao fim, culmina na procedência do lançamento.

Cabe, ainda, verificar se o presente lançamento foi confeccionado em consonância com o art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Do dispositivo transcrito verifica-se que um dos requisitos indispensáveis ao lançamento é a verificação da ocorrência do fato gerador. De fato, se o fisco não se desincumbir do ônus de demonstrar que efetivamente a hipótese de incidência tributária se concretizou no mundo fático, o lançamento é imprestável.

Todavia, não é essa situação que os autos revelam. O relato da auditoria aponta que os fatos geradores das contribuições lançadas foram as remunerações pagas ou creditadas a segurados contribuintes individuais transportadores autônomos que foram identificados através de documentos apresentados à Fiscalização pela própria recorrente.

A comprovação do pagamento das referidas parcelas foi obtida com esteio na documentação fornecida pela notificada no decorrer da auditoria, mormente Recibos de Pagamento a Autônomos (RPA).

Nesse sentido, vejo que o Auto de Infração e seus anexos demonstram a contento a situação fática que deu ensejo à exigência fiscal, inclusive os elementos que foram analisados para se identificar a ocorrência dos fatos geradores.

Cumprе ressaltar que as bases de cálculo se encontram bem explicitadas no Relatório de Lançamentos. As alíquotas podem ser visualizadas sem dificuldades pela leitura do Discriminativo Analítico o Débito - DAD.

O Relatório Fundamentos Legais do Débito traz a discriminação, por período, da base legal utilizada para constituição do crédito previdenciário, além de que no próprio corpo do relatório fiscal houve menção aos dispositivos que levaram a auditoria a concluir pela concretização da hipótese de incidência tributária.

Por outro lado, o sujeito passivo, como dito, embora alegue que a base de cálculo é composta em parte por valores não tributáveis, não trouxe sequer indícios de prova nesse sentido.

Assim, não enxergo motivo para que se revise o Auto de Infração sob julgamento, posto que os requisitos formais e a motivação apresentadas são suficientes para se inferir acerca da regularidade do lançamento efetuado, devendo ser mantida a decisão de primeira instância.

Da multa de mora

Quanto à aplicação da multa constante deste Auto de Infração, cumpre salientar que a Medida Provisória - MP nº 449, de 03/12/2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27/05/2009, alterou diversos dispositivos da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, notadamente no que tange à aplicação de penalidades.

Em princípio, as multas estabelecidas pela Lei nº 11.941/2009 serão aplicadas a fatos geradores ocorridos após a sua vigência. No entanto, para as infrações com fato gerador anterior a 04/12/2008 (data da entrada em vigor da MP 449/2008), na aplicação de multas para condutas equivalentes, deve-se observar o princípio da retroatividade benigna, estabelecido pelo inciso II, alínea "c", do artigo 106 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei 5.172, de 25/10/1966).

Em relação à multa há de se registrar que o dispositivo legal que lhe dá supedâneo foi alterado pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, merecendo verificar a questão relativa à retroatividade benigna prevista na alínea “c”, do inciso II, do artigo 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Entendo que o novo regime (aplicação da multa de 75%) é mais gravoso. Desse modo, como o presente lançamento só abrange competências anteriores a dezembro de 2008 (entrada em vigor da MP nº 449) deve ser aplicada a multa prevista no art. 35 da Lei nº 8.212.

Assim, o lançamento que se cuida contempla competências de 08/2005 a 07/2006, devendo ser alterada a forma de cálculo da multa.

Segundo as novas disposições legais, a multa de mora que antes respeitava a gradação prevista na redação original do artigo 35, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passou a ser prevista no caput desse mesmo artigo, mas agora limitada a 20% (vinte por cento),

Se a conduta atraso aqui apurado era punido com multa moratória, consequentemente, com a alteração da ordem jurídica, só pode lhe ser aplicada, se for o caso, a novel multa moratória, prevista no caput do art. 35 do diploma legal acima citado.

Incide na espécie, pois, a retroatividade prevista na alínea “c”, do inciso II, do art. 106, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional, devendo a multa lançada na presente autuação ser calculada nos termos do artigo 35 caput da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, se mais benéfica ao contribuinte.

Entendo, assim, que a multa de mora deve ser limitada a 20% (vinte por cento).

Entretanto, é assente nessa Turma a necessidade de comparação da multas no momento do pagamento para se perquirir acerca da situação mais benéfica ao contribuinte.

Assim, ressalvado o entendimento acima esposado, mas fulcrado no princípio da economia, me curvo ao entendimento da Turma, nos termos seguintes.

Para fins de aplicação da retroatividade benéfica, se deve comparar àquela antiga multa por descumprimento de obrigação acessória (regrada na forma da anterior redação do art. 32, inciso IV, § 4º ou § 5º da Lei nº 8.212, de 1991), quando somada à multa aplicada no âmbito do(s) NFLD(s) ou AI(s) de obrigação principal conexo(s) (regrada na forma da anterior redação do art. 35, inciso II da Lei nº 8.212, de 1991), a multa estabelecida pelo art. 44, da mesma Lei nº 9.430, de 1996, e atualmente aplicável quando dos lançamentos de ofício, consoante disposto no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Portanto, no presente caso, deve-se comparar **(i)** o resultado da soma da multa lançada mediante os Autos de Infração por descumprimento de obrigação acessória relacionados a GFIP e a multa lançada nos autos deste processo com **(ii)** a multa estabelecida pelo art. 35-A da Lei nº 8.112, de 1991, que remete ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, que é de 75%, prevalecendo a menor, que deverá ser verificada pela unidade preparadora no momento do pagamento.

Processo nº 16004.001263/2008-00
Acórdão n.º **2201-003.607**

S2-C2T1
Fl. 237

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para, no mérito, negar-lhe provimento.

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator