



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

Processo nº 10410.007261/2008-48
Recurso nº 916.358 Voluntário
Acórdão nº 2302-01.397 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de outubro de 2011
Matéria Terceiros
Recorrente PENEDO AGROINDUSTRIAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

INCRA

A cobrança da contribuição de 0,2% destinada ao INCRA está prevista em lei, estando perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente

MPF ELETRÔNICO

A ciência pelo sujeito passivo, do MPF emitido exclusivamente por meio eletrônico, se dará por intermédio da internet no endereço eletrônico da Receita Federal do Brasil, com o código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

MULTA MORATÓRIA RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 35-A DA LEI Nº 8.212/91.

Em conformidade com o artigo 35, da Lei 8.212/91, na redação vigente à época da lavratura, a contribuição social previdenciária está sujeita à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso.

O benefício da retroatividade benigna constante da alínea 'c' do inciso II do art. 106 do CTN é de ser observado quando uma nova lei cominar a uma determinada infração tributária uma penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração.

Nos casos de lançamento de ofício de tributo devido e não recolhido, o mecanismo de cálculo da multa de mora introduzido pela MP nº 449/08 deve operar como um limitador legal do valor máximo a que a multa poderá alcançar, eis que, até a fase anterior ao ajuizamento da execução fiscal, a metodologia de cálculo fixada pelo revogado art. 35 da Lei nº 8.212/91 se mostra mais benéfico ao contribuinte.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

Marco Andre Ramos Vieira - Presidente.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora.

EDITADO EM: 03/11/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Andre Ramos Vieira (Presidente), Eduardo Augusto Marcondes de Freitas, Arlindo da Costa e Silva, Liege Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Manoel Coelho Arruda Junior

Relatório

Trata o presente Auto de Infração de Obrigações Principais lavrado em 22/09/2008 e cientificado ao sujeito passivo em 23/09/2008, de contribuições relativas ao INCRA, incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados nas competências de 01/2003 a 12/2005.

O relatório fiscal de fls. 41/44, diz que a empresa ingressou com ação judicial MS 2005.8000003594-7, na 3ª Vara da Justiça Federal de Alagoas, para se eximir do recolhimento da exação.

Às fls. 147/148, dos autos consta despacho emitido pelo fisco determinando o cumprimento de sentença relativa ao Mandado de Segurança referido, para que sejam arquivados os autos de infração que contenham a contribuição julgada indevida pela justiça no percentual de 2,5%, ressaltando que a contribuição de 02%, continua sendo devida.

Às fls. 169/170, consta revisão de ofício para retirar a contribuição de 2,5%

A notificada apresenta defesa à autuação e Acórdão de fls. 305/312, pugna pela procedência parcial do crédito lançado para que sejam retirados os valores relativos a alíquota de 2,5% e as competências até 08/2003, inclusive, em vista da decadência quinquenal.

Ainda inconformado, o contribuinte apresentou recurso onde argúi em síntese:

- a) que o lançamento é nulo porque o Mandado de Procedimento Fiscal é irregular por não observar as formalidades expostas na legislação;
- b) que a alíquota de 0,2% deve ser revogada pela superveniência da Emenda Constitucional n.º 33, de 11/12/2001, não estando prevista a contribuição sobre a folha de salário para o INCRA;
- c) que deve ser observada a retroatividade benigna da multa.

Requer a anulação ou reforma da decisão recorrida para anular total, ou parcialmente a autuação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liege Lacroix Thomasi, Relatora

Cumprido o requisito de admissibilidade frente à tempestividade, conheço do recurso e passo ao seu exame.

Da Preliminar

Não vislumbro a tese de nulidade da autuação exposta pela recorrente, porquanto não há qualquer irregularidade na expedição e prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

O Mandado de Procedimento Fiscal é ato administrativo que tem a função de dar partida ao procedimento fiscal, atribuindo condições de procedibilidade ao agente do fisco competente para o exercício da auditoria fiscal, sendo, por conseguinte, ato preparatório e indispensável à produção de atos subseqüentes, como é exemplo o lançamento.

Além dessa precípua finalidade, cumpre com a nobre missão de objetividade e transparência nos atos da Administração Pública, na medida em que dá conhecimento ao sujeito passivo dos elementos objetivos que foram priorizados pela Administração Tributária para início do procedimento de investigação, ao mesmo tempo em que exterioriza o conteúdo da ordem transmitida ao servidor subordinado, delimitando os quadrantes priorizados para a sua atuação.

À época da autuação, a execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) era disciplinada pela Portaria RFB n.º 11.371, de 12/12/2007, que traz no seu artigo 4º, que o MPF é emitido exclusivamente de forma eletrônica, sendo que a ciência, pelo sujeito passivo, se dará pela internet no sítio da Receita Federal do Brasil, com a utilização de código de acesso que vem consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Art. 42 O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

Portanto, o parágrafo único do artigo 4º da Portaria RFB n.º 11.371/2007, acima transcrito, é claro ao estabelecer que a ciência do MPF, emitido exclusivamente por meio eletrônico, pelo sujeito passivo se dará por intermédio da internet no endereço eletrônico da Receita Federal do Brasil, com o código de acesso consignado no termo que formalizar o

início do procedimento fiscal. Como se trata de ordem dirigida ao Auditor-Fiscal, não é entregue ao contribuinte e tampouco juntado a eventuais processos de débito.

Assim, o TIAF – Termo de Início de Ação Fiscal, fls. 41/42, do processo consignou o código de acesso a internet e foi devidamente assinado pelo representante do sujeito passivo, formalizando o início do procedimento fiscal em 11/02/2008, não cabendo a alegação de falta de cientificação como quer a recorrente.

Quanto às sucessivas prorrogações do MPF, tenho que foram todas efetuadas de acordo com o disposto na legislação vigente, artigo 9º da já citada Portaria RFB n.º 11.371/2007:

Art. 9º As alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de AFRFB responsável pela sua execução ou supervisão, bem como as relativas a tributos ou contribuições a serem examinados e período de apuração, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, conforme modelo aprovado por esta Portaria.

Parágrafo único. Na hipótese de que trata o caput, o AFRFB responsável pelo procedimento fiscal cientificará o sujeito passivo das alterações efetuadas, quando do primeiro ato de ofício praticado após cada alteração.

Ao contrário do que alega a recorrente, o MPF pode ser prorrogado tantas vezes quanto necessário, observada em cada prorrogação o prazo máximo de sessenta dias, conforme artigos 11 e 12 da PT RFB n.º 11.371/2007. Nota-se que no caso em tela, ocorreu a prorrogação e não a emissão de um novo MPF, por isso a dispensa da necessidade de ser designado outro Auditor Fiscal.

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I - cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II - sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

Da mesma forma, é inócua a assertiva da recorrente de que não poderiam ser abarcados pelo MPF períodos objetos de refiscalização, eis que tal fato não ocorreu, não há qualquer menção nos autos que o procedimento fiscal trata de refiscalização.

Do Mérito

Após o cumprimento da sentença proferida na ação judicial e exclusão dos lançamentos relativos a alíquota de 2,5% arrecada para o INCRA, e das competências decadentes, o lançamento restante refere-se à contribuição de 0,2% para a mencionada entidade, incidente sobre a remuneração dos segurados empregados nas competências de 09/2003 a 12/2005, e que não foi excluída pela sentença

A cobrança das contribuições destinadas ao INCRA está prevista em lei, conforme fundamentação legal, estando perfeitamente compatível com o ordenamento jurídico vigente.

Nesse sentido é o entendimento do STF, conforme ementa no Agravo Regimental do Recurso Extraordinário de n.º 211.190, publicado no Diário da Justiça em 29 de novembro de 2002:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DESTINADA A FINANCIAR O FUNRURAL. VIOLAÇÃO DO PRECEITO INSCRITO NO ARTIGO 195 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ALEGAÇÃO INSUBSISTENTE. A norma do artigo 195, caput, da Constituição Federal, preceitua que 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, sem expender qualquer consideração acerca da exigibilidade de empresa urbana da contribuição social destinada a financiar o FUNRURAL. Precedentes. Agravo regimental não provido.

No mesmo sentido é o entendimento da 1ª Seção do STJ no julgamento do Recurso Especial n 977.058

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO DESTINADA AO INCRA. ADICIONAL DE 0,2%. NÃO EXTINÇÃO PELAS LEIS 7.787/89, 8.212/91 E 8.213/91. LEGITIMIDADE.

1. A exegese Pós-Positivista, imposta pelo atual estágio da ciência jurídica, impõe na análise da legislação infraconstitucional o crivo da principiologia da Carta Maior, que lhe revela a denominada “vontade constitucional”, cunhada por Konrad Hesse na justificativa da força normativa da Constituição. 2. Sob esse ângulo, assume relevo a colocação topográfica da matéria constitucional no afã de aferir a que vetor principiológico pertence, para que, observando o princípio maior, a partir dele, transitar pelos princípios específicos, até o alcance da norma infraconstitucional. 3. A Política Agrária encarta-se na Ordem Econômica (art. 184 da CF/1988) por isso que a exação que lhe custeia tem inequívoca natureza de Contribuição de Intervenção Estatal no Domínio Econômico, coexistente com a Ordem Social, onde se insere a Seguridade Social custeada pela contribuição que lhe ostenta o mesmo nomen juris. 4. A hermenêutica, que fornece os critérios ora eleitos, revela que a contribuição para o Incra e a Contribuição para a Seguridade Social são amazonicamente distintas, e a fortiori, infungíveis para fins de compensação tributária. 5. A natureza tributária das contribuições sobre as quais gravita o thema iudicandum, impõe ao aplicador da lei a obediência aos cânones constitucionais e complementares atinentes ao sistema tributário. 6. O princípio da legalidade, aplicável in casu, indica que não há tributo sem lei que o institua, bem como não há exclusão tributária sem obediência à legalidade (art. 150, I da CF/1988 c.c art. 97 do CTN). 7. A evolução histórica legislativa das contribuições rurais denota que o Funrural (Prorural) fez as vezes da seguridade do homem do campo até o advento da Carta

neo-liberal de 1988, por isso que, inaugurada a solidariedade genérica entre os mais diversos segmentos da atividade econômica e social, aquela exação restou extinta pela Lei 7.787/89. 8. Diversamente, sob o pálio da interpretação histórica, restou hígida a contribuição para o Incra cujo desígnio em nada se equipara à contribuição securitária social. 9. Consequentemente, resta inequívoca dessa evolução, constante do teor do voto, que: (a) a Lei 7.787/89 só suprimiu a parcela de custeio do Prorural; (b) a Previdência Rural só foi extinta pela Lei 8.213, de 24 de julho de 1991, com a unificação dos regimes de previdência; (c) entretanto, a parcela de 0,2% (zero vírgula dois por cento) – destinada ao Incra – não foi extinta pela Lei 7.787/89 e tampouco pela Lei 8.213/91, como vinha sendo proclamado pela jurisprudência desta Corte. 10. Sob essa ótica, à míngua de revogação expressa e inconciliável a adoção da revogação tácita por incompatibilidade, porquanto distintas as razões que ditaram as exações sub judice, ressoa inequívoca a conclusão de que resta hígida a contribuição para o Incra. 11. Interpretação que se coaduna não só com a literalidade e a história da exação, como também converge para a aplicação axiológica do Direito no caso concreto, viabilizando as promessas constitucionais pétreas e que distinguem o ideário da nossa nação, qual o de constituir uma sociedade justa e solidária, com erradicação das desigualdades regionais. 12. Recursos especiais do Incra e do INSS providos.

Por derradeiro, reitero que sentença judicial, cuja cópia consta das folhas 151/158, mantém a contribuição de 0,2% para o INCRA.

Quanto à multa, a recorrente requer que seja aplicada a retroatividade benigna exposta no artigo 106 do Código Tributário Nacional para fazer incidir alterações introduzidas pela MP nº 449/2008.

Todavia, é de se notar que o benefício da retroatividade benigna contido na alínea ‘c’ do inciso II do art. 106 do CTN é de ser observado sempre que uma nova lei cominar a uma determinada infração tributária uma penalidade menos severa que aquela prevista na lei vigente ao tempo da prática da infração.

No caso em tela, à época dos fatos geradores, pelo não recolhimento em época própria do tributo devido, a legislação previdenciária previa a aplicação de multa moratória, conforme disposto pelo 35 da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99.

A MP nº 449/08, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2008, excluiu do ordenamento jurídico a gradação da multa de mora prevista no art. 35 da Lei nº 8.212/91, conferindo-lhe outras condições, eis que se tratando de recolhimento espontâneo pelo contribuinte de contribuições previdenciárias pagas em atraso, a multa de mora a ser aplicada será de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso, contados 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, limitado a vinte por cento:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

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)

Quando se tratar de lançamento de ofício, como no caso da presente notificação fiscal de lançamento de débito –NFLD, a legislação superveniente determinou a incidência de multa de ofício, correspondente a 75% da totalidade ou diferença de imposto ou contribuição devidos e não recolhidos, podendo, inclusive ser duplicado o valor em caso de fraude, simulação ou conluio:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941/2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Portanto, no exame do caso em questão é de se ver que a aplicação do artigo 35 da Lei nº 8.212/91, na redação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e do lançamento traz percentuais variáveis, de acordo com a fase processual em que se encontre o processo de constituição do crédito tributário e mostra mais benéfico ao contribuinte, uma vez em que se aplicando a redação dada pela Lei nº 11.941/2008, mais precisamente o artigo 35 A da Lei nº 8.212/91, o valor da multa seria mais oneroso ao contribuinte, pois deveria ser aplicado o artigo 44, I da Lei nº 9430/96, já transcrito anteriormente.

Por todo o exposto,

Voto por negar provimento ao recurso.

Liege Lacroix Thomasi - Relatora

CÓPIA