



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.721127/2011-25
ACÓRDÃO	2102-004.058 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGROPECUARIA PIRANGI LTDA EM RECUPERACAO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. SÚMULA CARF Nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

LANÇAMENTO COM BASE EM INFORMAÇÕES E DOCUMENTAÇÃO DO CONTRIBUINTE. ÔNUS DA PROVA.

Se não forem apresentadas provas das alegações, não cabe reforma em lançamento realizado com base em documentação e informações prestadas pelo contribuinte.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA. RETROATIVIDADE BENÉFICA. SÚMULA CARF Nº 196.

Para fins de aplicação da penalidade mais benéfica na hipótese de lançamento de ofício, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período anterior à Medida Provisória nº 449, de 2008, deverá ser observado o critério delimitado pela Súmula CARF nº 196.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar. No mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para aplicação da Súmula CARF nº 196. Vencido o conselheiro Carlos Marne Dias Alves (relator), que negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleberson Alex Friess.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente e Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade e Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que julgou a Impugnação PROCEDENTE EM PARTE e MANTEVE EM PARTE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, para excluir as competências 09/2007 e 10/2007, no levantamento VP1, dos autos de infração n.º 37.315.440-2 e 37.315.441-0.

De acordo com o Relatório Fiscal (fls. 36 a 43), constituem fatos geradores das contribuições descontadas dos segurados, apuradas em folhas de pagamentos, no período de 11/2007 a 09/2008.

- a) Al n.º 37.315.439-9 - cobrança de contribuições de segurados, ausência de declaração de contribuições em Guias de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social – GFI;
- b) Al n.º 37.315.440-2 - contribuições patronais (empresa e SAT/RAT) incidentes sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção rural própria, período de 01/2007 a 12/2008, com base de cálculo apurada na contabilidade; e
- c) Al n.º 37.315.441-0 - contribuições destinadas a terceiros (FNDE e INCRA) incidentes sobre as folhas de pagamentos, e contribuições para o SENAR, incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural própria, período de 01/2007 a 12/2008.

Em folhas 198 e 199, estão demonstradas as contribuições, bases de cálculo apuradas, bases declaradas em GFIP e as diferenças não declaradas, objeto do lançamento.

Não constam guias de recolhimentos com códigos de pagamento 2100 (empresa em geral) ou 2607 (recolhimento sobre a comercialização da produção rural).

Os argumentos da Manifestação de Inconformidade constam do Acórdão 11-51.819 - 7ª Turma da DRJ/REC, de 26 de janeiro de 2016 (folhas 475 a 487), que teve a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

BASE DE CÁLCULO. GFIP. REVISÃO DO LANÇAMENTO.

Constatado que parte das bases de cálculo apuradas constavam em GFIP, impõe-se a revisão do lançamento para excluir os valores previamente declarados pelo sujeito passivo.

RECEITA BRUTA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DACON. INAPLICABILIDADE.

A receita bruta, para fins de contribuições previdenciárias, deve ser declarada em GFIP. As informações em DACON se prestam à apuração das contribuições para o PIS/Pasep e COFINS, não tendo aplicabilidade para as contribuições previdenciárias objeto do lançamento.

MULTA. MODIFICAÇÃO LEGISLATIVA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tendo havido alterações na legislação relativa à penalidade da infração em tela, é de se aplicar a que resulta mais benéfica ao sujeito passivo, retroagindo os efeitos da nova lei a fatos geradores pretéritos se ela configura multa menos gravosa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008 PERÍCIA.

DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Perícias são desnecessárias para a comprovação de fatos que possam ser conhecidos mediante mera apresentação de documentos, cuja guarda e conservação compete ao contribuinte. Estando o feito devidamente instruído com todas as provas necessárias ao julgamento, deve ser indeferido o pedido de perícia, por ser prescindível.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificada do acórdão supracitado, a empresa AGROPECUARIA PIRANGI apresentou Recurso Voluntário (folhas 502 a 539), alegando em síntese:

Preliminar de cerceamento do direito de defesa em virtude do ilegal e inconstitucional indeferimento do pedido de diligência/perícia;

Mérito

- a) indevida inclusão de valores na base de cálculo das contribuições de segurados empregados, patronal e de terceiros;
- b) impossibilidade de inclusão do ICMS, ISS e PIS/COFINS na base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva;

- c) inconstitucionalidade da inclusão das verbas indenizatórias no salário de contribuição da contribuição dos empregados;
- d) indevida inclusão da receita decorrente de exportação e revenda de produtos acabados importados;
- e) desconsideração da divergência entre os valores declarados e os utilizados pela fiscalização em relação à venda da produção da recorrente; e
- f) desconsideração da aplicação do princípio da retroatividade benigna nas multas cobradas.

Ao final requer:

- a) determinar o retorno dos autos a DRF Recife/PE para realização da perícia nos documentos já anexados, em busca da verdade real e material, identificando que houve divergências no levantamento realizado pela fiscalização, que gerou cobranças a maior que não condizem com a realidade dos fatos, bem como a exclusão das verbas elencadas da composição da base de cálculo;
- b) após tal realização, determinar que os autos retornem para que seja julgado o mérito, e declaração de improcedência total da autuação, em face da nulidade e/ou insubsistência dos Autos de Infração 37.315.439-9, 37.315.440-2 e 37.315.441-0;

Alternativamente,

- 1) que esse faça a análise do caso junto com as documentações apresentadas pela Recorrente, para o fim de que seja declarada a improcedência total da autuação em razão da comprovação ausência de liquidez e certeza do lançamento, em virtude da cobrança de valores majorados que não condizem com a realidade dos fatos; ou
- 2) que sejam excluídos os valores indevidamente incluídos na base de cálculo das contribuições previdenciárias cobradas, bem como seja aplicada a multa no valor máximo de 20%.

Este é o Relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Carlos Marne Dias Alves**, Relator

Juízo de admissibilidade

Realizado o juízo de validade do procedimento e verificado que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do presente Recurso Voluntário.

1) Preliminar

Cerceamento de Defesa por indeferimento de perícia

Quanto à alegação de cerceamento de defesa por não terem sido aprovados os pedidos de diligências formulados pela requerente, embora previsto no art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972, conforme folhas 481 e 482, o pedido de diligência foi considerado dispensável pela autoridade administrativa para o deslinde da questão, dado que se encontram, nos autos, todos os elementos necessários para esclarecer os fatos e permitir a decisão motivada do julgador, em consonância com o art. 18 do mesmo Decreto:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do recorrente, a realização de diligências ou perícias, quando as entender necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93).

Cabe destacar que tanto a Impugnação quanto o Recurso Voluntário são os instrumentos e oportunidades que o sujeito passivo tem para apresentar todas as provas e elementos hábeis a combater a autuação. O pedido e a realização de diligência não se prestam a esse fim.

Em relação ao tema Pedidos de Diligências ou Perícias, existe posicionamento sumulado do CARF, que deve ser observado pelos órgãos julgadores de primeira e segunda instância, conforme art. 123 do RICARF e Súmula CARF nº 108 abaixo:

RICARF Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF. (...)§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202-004.120, 2401-007.444, 1401-002.007, 2401-006.103, 1301-003.768, 2401-007.154 e 2202-005.304.

Não assiste razão à recorrente.

2) Mérito

Das Inconsistências das Bases de Cálculo

A recorrente alega a existência de inconsistências nos valores lançados e nas Bases de Cálculo.

Alega a existência de divergências entre os valores apurados pela fiscalização e os dados declarados em DACON e GFIP, especialmente em relação à filial.

Alega que o acórdão não considerou os documentos apresentados, que comprovam a incorreção da autuação.

Pois bem.

2.1) Das informações em GFIP

Conforme consta nos autos, o sujeito passivo apresentou GFIP SEM MOVIMENTO, para o estabelecimento matriz (/0001), em todo o período de apuração, de acordo com os documentos em folhas 323/326.

Os valores declarados em GFIP para o estabelecimento filial foram considerados pela Fiscalização quando da constituição do crédito e serviram de base para a apuração, conforme folhas 157/197.

Desta forma, restou claro que o Fisco considerou tanto as informações constantes da GFIP do estabelecimento matriz como das declaradas em GFIP da filial. Somente as GFIP entregues após o início do procedimento fiscal não foram consideradas, devido à exclusão de espontaneidade do sujeito passivo, nos termos do artigo 138 do CTN.

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

Assim, para cada competência, somente as GFIP entregues antes do início do procedimento fiscal foram consideradas válidas. Por este motivo, os valores constantes da coluna "declarados em GFIP", na tabela confeccionada pela defesa, não correspondem aos valores das GFIP válidas na data do início da ação fiscal, cujas cópias foram juntadas pelo Fisco.

Os valores constantes nas GFIP apresentadas antes do início da Ação Fiscal conferem com os consignados na apuração do Anexo A (folhas 198/199), nas linhas "comercialização declarada em GFIP" e "contribuição dos segurados declarada em GFIP".

Uma vez que os valores de contribuições e bases de cálculo declaradas, constantes do Anexo A, conferem exatamente com os valores das GFIP do estabelecimento filial (folhas 157/197), não merece retificação o lançamento fiscal ou a decisão recorrida.

2.2) Dos valores do parcelamento

Quanto aos valores que a recorrente alega que constam na coluna "Lei nº 11.941/2009", estes não puderam ser considerados, visto que o sujeito passivo deixou de concluir o pedido de parcelamento, que foi posteriormente cancelado, conforme despachos anexos (fls. 337/341).

2.3) Das divergências na Base de Cálculo

A recorrente alega que o valor da comercialização da produção rural foi majorado pelo Fisco e não corresponde aos valores declarados em DACON.

A recorrente também alega que os valores de ICMS, ISS e PIS/COFINS devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias substitutivas.

Por fim a recorrente requer que as verbas de caráter indenizatório (1/3 de férias, aviso prévio, primeiros 15 dias de auxílio-doença) sejam excluídas das bases de cálculo da contribuição sobre folha de pagamentos, bem como as receitas de exportação e revenda de produtos importados.

Pois bem.

Da DACON

Primeiramente, merece ser ressaltado que o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon) destina-se apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS. Não tem por finalidade constituir o crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias. Desta forma, os valores declarados nos documentos de folhas 242, 280 e 310, não têm repercussão no crédito tributário decorrente das contribuições previdenciárias.

Diante do exposto, é impossível prosperar as alegações de divergência entre os valores constantes de DACON e os lançados pelo Fisco, pois trata-se de um Demonstrativo que tem finalidade diversa e estranha a apuração de contribuições previdenciárias.

Do valor da comercialização da produção rural

De acordo com o Anexo A, o valor da comercialização da produção rural foi apurado pelo Fisco com base na escrituração contábil do sujeito passivo, conta 31101010001-06965-CANA DE AÇÚCAR. As cópias dos registros do Livro Razão foram acostadas pela Fiscalização (folhas 75/76).

Verificando os valores lançados, observa-se que correspondem aos constantes do Livro razão (venda + ágio + compl. faturamento), desta forma, se o contribuinte não trazer elementos que contradigam sua contabilidade, não há como acatar as alegações genéricas de erro na base de cálculo feitos na impugnação.

Além disso, restou demonstrado pela Fiscalização que os valores constantes dos Autos de Infração correspondem às bases de cálculo ou contribuições apuradas, subtraídos dos valores declarados em GFIP, conforme demonstrado no Anexo A.

Quanto às alegações de que os valores de ICMS, ISS e PIS/COFINS devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições previdenciárias substitutivas, e de que devem ser excluídas as verbas de caráter indenizatório, bem como as receitas de exportação e revenda de produtos importados, a recorrente limitou-se a fazer jurisprudência e questionamentos teóricos, mas não foi capaz de comprovar que tais valores realmente integraram a base de cálculo das contribuições devidas.

Verifica-se, nos autos, que foram indicadas todas as fontes de dados do levantamento fiscal, consta também toda documentação com a apuração das bases de cálculo das contribuições devidas.

As informações para lavratura do Auto de Infração foram extraídas de documentação gerada pelo próprio contribuinte, quais sejam as Folhas de Pagamentos (folhas 77/156) e o Livro Razão (folhas 75 e 76).

A recorrente, em sede de Impugnação e de Recurso Voluntário, não foi capaz de trazer aos autos documentação que contradissesse a sua própria documentação e que comprovasse suas alegações.

Desse modo, não foi identificado qualquer vício que pudesse comprovar que houve a inclusão de valores indevidos ou que a base de cálculo tenha sido majorada.

Se não forem apresentadas provas de suas alegações, não cabe reforma em lançamento realizado com base em documentação e informações prestadas pelo contribuinte.

Não assiste razão à recorrente.

2.4) Da multa aplicada

A recorrente contesta a aplicação da multa de 75% e defende a aplicação de um percentual máximo de 20%, com base no princípio da retroatividade da lei mais benéfica.

Pois bem.

De acordo com os autos (folhas 485 e 486), tendo as alterações introduzidas pela MP nº 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, foi procedido o cálculo da multa de acordo com legislação vigente à época dos fatos geradores e de acordo com a legislação atualmente vigente.

A comparação entre o valor das duas multas foi realizada, conforme determina o art. 476-A, da Instrução Normativa RFB n.º 971/2009, e está demonstrada, por competência, no Anexo B (folha 200/201).

Foi aplicada a multa prevista na Lei n.º 11.941/2009, por cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, conforme artigo 106 do CTN.

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Não merece reforma a decisão recorrida.

Quanto ao pedido de aplicação de multa de 20%,

No tocante à apresentação das GFIP pelo sujeito passivo, após o início do procedimento fiscal, não afasta a incidência da multa

Também o argumento de descabimento de multa porque o débito teria sido parcelado, não procede, visto que o pedido foi cancelado, como já tratado nesse voto.

O art. 35-A, da Lei n.º 8.212/91, é expresso quanto à incidência da multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, nos casos de lançamento de ofício.

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, de 2009).

Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

No presente caso, o Auto de Infração foi lavrado em decorrência ausência de declaração em GFIP, o que atrai a aplicação do artigo 35-A da Lei nº 8.212/91.

Não havendo fundamento para incidir o limite de 20%, previsto no art. 35, da Lei n.º 8.212/91, que incide apenas nos casos de recolhimento espontâneo de contribuições em atraso.

Ante o exposto, não assiste razão à recorrente.

Conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO.

É o voto.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Cleber Alex Friess**, Redator designado

Peço licença ao I. Relator para divergir em parte, especificamente quanto à multa aplicada e o critério utilizado para a retroatividade benigna.

Trata-se de fatos geradores do período de 01/2007 a 12/2008, relativamente à exigência de contribuições previdenciárias e para terceiros.

A Medida Provisória nº 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, alterou a legislação em matéria de penalidades.

Segundo o relatório fiscal, a comparação para determinar as multas mais benéficas, até a competência 11/2008, foi realizada conforme critérios do art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009 (fls. 200/201).

Contudo, quanto aos fatos geradores ocorridos no período anterior à MP nº 449, de 2008, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica na hipótese de lançamento de ofício, deve ser observado a Súmula CARF nº 196, segundo a qual:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449/2008, a retroatividade benigna deve ser aferida da seguinte forma: (i) em relação à obrigação principal, os valores lançados sob amparo da antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deverão ser comparados com o que seria devido nos termos da nova redação dada ao mesmo art. 35 pela Medida Provisória nº 449/2008, sendo a multa limitada a 20%; e (ii) em relação à multa por descumprimento de obrigação acessória, os valores lançados nos termos do art. 32, IV, §§ 4º e 5º, da Lei nº 8.212/1991, de forma isolada ou não, deverão ser comparados com o que seria devido nos termos do que dispõe o art. 32-A da mesma Lei nº 8.212/1991.

A Súmula CARF nº 196 está em harmonia com a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça (STJ) que, acolhe, de forma pacífica, a retroatividade do art. 35 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação da Lei nº 11.941, de 2009, para limitar o percentual da multa aplicada a 20%, quando houve lançamento de ofício de contribuição decorrente de obrigação principal.¹

Acompanho o I. Relator nas demais matérias decididas.

Conclusão

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para aplicação da Súmula CARF nº 196.

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess

¹ Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFNME e Parecer SEI nº 11.315/220/ME.

ACÓRDÃO 2102-004.058 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10480.721127/2011-25

DOCUMENTO VALIDADO