



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10640.722827/2018-23
ACÓRDÃO	2302-004.264 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	8 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	LATICINIOS CORTEZ INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/10/2017

CONHECIMENTO. MULTA DE OFÍCIO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DO NÃO-CONFISCO, PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE.

Conforme se encontra disposto na Súmula CARF n. 2, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, em face do princípio do não-confisco ou de quaisquer outros princípios ou regras constitucionais.

CONHECIMENTO. REPRESENTAÇÃO FISCAIS PARA FINS PENAIIS. SÚMULA CARF N. 28.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

AGROINDÚSTRIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A agroindústria é definida como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros. A ausência de produção própria descaracteriza a empresa como sendo agroindustrial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo – Relatora*Assinado Digitalmente*

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Reproduzo trecho do Relatório da decisão de piso, que bem descreve o processo (e-fls. 258/268):

O presente decorre de valores não declarados em GFIP, incidentes sobre os valores pagos a empregados sobre os quais incide a contribuição patronal, GILRAT ajustado pelo Fator Acidentário de Prevenção (FAP) para o período de 10/2014 a 10/2017, não decadente, no valor de R\$ 2.270.184,42 (dois milhões, duzentos e setenta mil, cento e oitenta e quatro reais e quarenta e dois centavos).

O Auditor Fiscal informa que o objetivo social da empresa, constante na 11ª Alteração Contratual, em vigor durante o período fiscalizado, é:

A sociedade prossegue normalmente no exercício de suas atividades, com a exploração do mesmo ramo indústria e comércio atacadista de produtos de laticínios, com vendas a varejo, inclusive com produtos de lanchonete.

Relata que o CNAE Fiscal, conforme cadastro da empresa na Receita Federal e informado nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social -GFIP, é CNAE: 1052-0/00 Fabricação de Laticínios.

Destaca que a empresa informou na GFIP de o período fiscalizado o FPAS 825 - Agroindústria, porém o correto é o FPAS 531 - Atividades relacionadas no "caput" do art. 2º, do Decreto-Lei nº 1.146/1970, em razão de:

1. O Sujeito Passivo como fabricante de laticínios CNAE: 1052-0/00, se enquadrou incorretamente no FPAS - Fundo da Previdência e Assistência Social - código 825 - Agroindústria, informado no campo próprio da GFIP de todo período fiscalizado. O código FPAS identifica a atividade econômica que a empresa exerce. As GFIP encontram-se relacionadas e identificadas no Anexo I deste Relatório Fiscal.

2. Enquadramento no FPAS 825:

2.1 O art. 22A da Lei 8212/91 - assim dispõe: "A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor

da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de: (Incluído pela Lei nº 10.256, de 9/7/2001)...

2.2 O art. 165 da Instrução Normativa IN RFB 971/2009 dispõe:

"Considera-se:

I - produtor rural, a pessoa física ou jurídica, proprietária ou não, que desenvolve, em área urbana ou rural, a atividade agropecuária, pesqueira ou silvicultural, bem como a extração de produtos primários, vegetais ou animais, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos, sendo::

...

3. Verificamos através das Notas Fiscais de Entrada e Saída e da Escrituração Contábil Digital -ECD obtidas através do Programa Receitanet BX da Receita Federal, que a real atividade da empresa é industrialização e comércio atacadista com vendas a varejo, conforme o próprio objeto social da 11ª Alteração Contratual dispõe na Cláusula Segunda.

4.A notas fiscais de venda de todo o período constam o Código Fiscal de Operações e de Prestações das Entradas de Mercadorias e Bens e da Aquisição de Serviços - CFOP 5101 e 6101: Venda de produção do estabelecimento; CFOP 5401 e 6401: Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto e CFOP 5102: Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

5. Todas as notas fiscais de compra foram de leite in natura de produtores rurais pessoas físicas no código 1101 - Compra para industrialização ou produção rural.

Sendo assim, fica comprovado que o Sujeito Passivo não possui produção própria para enquadramento como Agroindústria.

6. O valor da aquisição do produto rural foi informado no campo Comercialização de Produto Rural Pessoa Física da GFIP, e encontra-se relacionado no Anexo I deste Relatório.

7. O Campo da GFIP - Comercialização de Produto Rural Pessoa Jurídica, que deve ser preenchido pelo produtor rural pessoa jurídica e pela agroindústria em relação ao valor da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção está zerado em todo período fiscalizado.

8. Enquadramento no FPAS 531:

8.1. IN 971: Art. 110-A. A contribuição de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento), de que trata o art. 2º do Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970, devida ao Incra, identificada pelo código FPAS 531 e código de terceiros 0003, incide sobre a folha de salários das empresas que atuam nas seguintes atividades:

...

9. O enquadramento correto do Sujeito Passivo conforme IN RFB 971/2009, Anexo I alterado pela IN RFB 1027 de 22/04/2010 e IV alterado pela IN RFB 1453 de 24/02/2014, é o FPAS 531: Pessoa Jurídica que desenvolva atividade prevista no art. 2º, do Decreto-Lei nº 1.146 de 31/12/1970, não exclusiva com preponderância rural, não sujeita a substituição.

...

10. Conforme os Anexos I e IV da IN 971/2009, a contribuição para a Previdência Social sobre a remuneração dos segurados empregados de empresas enquadradas no FPAS 531, CNAE 10520/00 Fabricação de Laticínios é:

Segurado Empresa GILRAT 8% a 11% 20% 3% 11. As contribuições da empresa e GILRAT não foram declaradas em GFIP uma vez que o FPAS 825 Agroindústria, sujeita a contribuição substitutiva instituída pela Lei nº 10.256 de 09 de julho de 2001. A Agroindústria tem as contribuições previstas nos incisos I e II do artigo 22 da Lei nº 8.212/91 substituídas pela contribuição sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção.

12. Ressaltamos que, o Sujeito Passivo já havia sido orientado antes deste procedimento fiscal que não se enquadra no FPAS 825, e intimado a retificar as GFIP do período que solicitou Revisão de Débito Confessado em GFIP junto à Delegacia da Receita Federal em Juiz de Fora.

O Auditor Fiscal informa que o contribuinte impetrou mandado de segurança em face do Delegado da Receita Federal do Brasil em Governador Valadares/MG, processo nº 0004581-12.2014.4.01.3813 para afastar o recolhimento da contribuição previdenciária incidente sobre algumas verbas pagas aos empregados e o reconhecimento do direito de efetuar a compensação dos valores indevidamente recolhidos, tais verbas objeto da ação judicial não compõem o presente auto de infração.

Informa que sobre os valores apurados foram aplicadas as multa e os juros legais discriminados no Relatório Fiscal.

DA IMPUGNAÇÃO A empresa foi cientificada da autuação em 31/08/2018, apresentando a impugnação em 01/10/2018.

FALTA DE TRANSPARÊNCIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL A Impugnante questiona os procedimentos adotados pelo Auditor Fiscal ao intimar pessoa física com relação profissional com a fiscalizada, sem que a pessoa tivesse acesso a nenhum tipo de informação a respeito do que iria testemunhar e ainda requereu a apresentação documentos relacionados a prestação de serviços. Declara que o "Termo de Intimação Fiscal (TIF) encerra informando à ao terceiro convocado a atuar como "testemunha" que o descumprimento à intimação "determinará a abertura de fiscalização com a aplicação das multas previstas na legislação tributária sem o prejuízo do encaminhamento das declarações para a apuração de possíveis crimes ao Ministério Público Federal".

Complementa:

Não se pode aceitar como possível que um TIF não indique de forma clara aos contribuintes ou aos terceiros "intimados" atuar como "testemunha" quais são os fatos submetidos à investigação e sobre os quais a "testemunha" deverá fornecer informações. Nos casos que tivemos conhecimento, o documento fiscal até menciona o número do Termo de Distribuição do Procedimento Fiscal (TDPF) relacionado ao TIF, mas o acesso ao material tem sido negado sistematicamente ao argumento de que a "testemunha" só poderia verificar os autos quando comparecesse à Receita para prestar os esclarecimentos solicitados.

Afirma que há tal postura fere o princípio da transparência tributária, visto que os atos, processos, decisões e razões do Fisco devem ser públicos acessíveis e compreensíveis pelos contribuintes. "A transparência, neste caso, encontra fundamento imediato nos artigos 145, § 1º, 150, §§ 5º e 6º, e 167, § 6º, da Constituição da República e assenta-se nos princípios republicano (artigo 1º, caput) e da igualdade tributária (artigo 150, II), bem como nos princípios da publicidade, da moralidade e da impessoalidade da Administração Pública (artigo 40, caput)".

Aduz que o procedimento adotado fere as regras do Código de Processo Penal e do Novo Código de Processo Civil. Afirma que a "testemunha" deve ter conhecimento prévio dos fatos sobre os quais irá depor, para avaliar se há interesse pessoal ou não no objeto dos seus depoimentos, ao negar o acesso da testemunha ao TDPF sobre o qual versa o depoimento "subtrai, por si só, a validade da prova eventualmente produzida pela Receita Federal e implica nulidade de eventual autuação que nela tiver sido amparada". Não sendo, neste caso obrigada a depor sobre fatos que exponham a si, ou familiares.

DO ENQUADRAMENTO COMO AGRONEGÓCIO A Impugnante afirma que a Lei n. 10.256/2001, no art. 22A na Lei n.

8.212, de 24.07.1991, dispõe sobre a Organização da Seguridade Social, e altera o cálculo das Contribuições Sociais das empresas enquadradas como agroindústrias, substituindo a contribuição sobre a folha de pagamento pela receita bruta, para aquelas que produzem, total ou parcialmente, a matéria-prima, objeto de sua industrialização. A Emenda Constitucional n.

33 concedeu imunidade tributária das Contribuições Sociais sobre a receita decorrente de exportação.

Apresenta o conceito agroindústria e a evolução da legislação sobre o tema e da contribuição previdenciária, fls 197/202 e 231/236.

Afirma que alguns segmentos da agroindústria, mesmo que produzam parcela da matéria-prima utilizada em seu processo industrial, fica difícil identificar o enquadramento fiscal nos meses em que não há transferência efetiva de produtos do setor rural para o setor industrial, em razão, por exemplo da conveniência e necessidade da empresa.

Argúi que a Lei n. 10.256, de 2001, não definiu, se a empresa deverá ou não se manter na condição de agroindústria nos meses que não houver comercialização de produção própria.

Destaca que:

A empresa dispõe, portanto, da faculdade de escolha entre optar ou não pela substituição tributária. Entretanto, ressalta-se que essa faculdade limitar-se-á nº quesito produzir ou não sua matéria-prima e, conseqüentemente, transferir ou não para a indústria. Uma vez enquadrada como agroindústria, nesse enquadramento se mantêm, desde que continue a cumprir os pré-requisitos na lei definidos. Não há, uma vez que cumpra as variáveis de acesso, a faculdade de escolha. Precisa, necessariamente, que as Contribuições Previdenciárias sejam calculadas sobre a receita bruta.

Para as indústrias enquadradas no FPAS 507 (descrição das atividades que contemplam este FPAS estão especificadas nos anexos) as alíquotas das Contribuições Previdenciárias são:(...)

A Impugnante trata do segmento agroindustrial dividindo-o em dois grandes grupos (fls. 204/205 e fls. 238/239):

- aqueles considerados como atividades rudimentares (aos quais se emprega processo produtivo de baixa complexidade): há duas bases de incidências para cálculo das Contribuições Previdenciárias e de Outras Entidades e Fundos, não haverá incidência de Contribuição Previdenciária sobre a base de salários, que foi substituída pela receita bruta, salários incidiram apenas os percentuais de 5,2%, relativos a Outras Entidades e Fundos.

- aquelas que empregam técnicas industriais consideradas complexas:

sujeitas à substituição da base de cálculo da folha de salários, pela Receita Bruta de Comercialização destinada ao mercado interno, incidiram sobre a folha de pagamento a contribuição do segurado e os percentuais de 5,8%, relativos a Outras Entidades e Fundos. Ou seja, as "demais agroindústrias, que não sejam as relacionadas no art. 2º do Decreto-Lei n.

1.146, as de piscicultura, carcinicultura, suinocultura, avicultura e as de florestamento e reflorestamento, não sujeitas à contribuição substitutiva instituída pela Lei n. 10.256, deverão calcular suas Contribuições Previdenciárias e das Outras Entidades e Fundos com base nº art. 22 da Lei n. 8.212".

DA MULTA DE 75% A Impugnante discorre da aplicação da multa de 75%, citando a Lei nº 9.430/96, e a multa de 150% está fundamentada no art. 44 a mesma lei. Cita também "as multas a que se referem os incisos I e II do art. 44 da Lei no 9.430/96, serão de 150% e de 300% respectivamente, nos casos de utilização diversa da prevista na legislação das contas correntes de depósito sujeitas ao benefício da alíquota zero de que trata o art. 8º da Lei nº 9.311/96, bem como da

inobservância de normas baixadas pelo Banco Central do Brasil de que resultar falta de cobrança da CPMF devida".

Diz que os Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda têm presumido a boa-fé e de inocência dos contribuintes no julgamento de casos em que a fiscalização impõe sanções qualificadas, fato respaldado constitucionalmente.

Afirma que não se encontra posições jurisprudências que defendam que meros indícios de fraude são suficientes para legitimar o agravamento da multa.

Argúi que o STF acabou impôs um limite ao percentual da multa, de modo que não ultrapasse 100% , o que seria violação do princípio do não confisco.

DA REPRESENTAÇÃO PARA FINS PENAIIS A Impugnante discorre sobre a Representação Fiscal para Fins Penais e afirma que "somente com o fim do processo fiscal pudesse ser encaminhada a Representação Fiscal dando a notícia crime (notitia criminis) ao titular (dominus litis) da Ação Penal, o Ministério Público".

Completa:

Observe-se que infrações conceituadas por lei como crimes, em cuja definição o dolo específico é elementar, a exemplo dos crimes tributários do art. 1º e 2º da Lei 8.137/90, ou ainda o descaminho previsto pelo art. 334 do Código Penal, a responsabilidade pelas infrações acusadas no Auto de Infração é imputável pessoal e individualmente ao agente, consoante determinação expressa da lei fiscal art. 137 do Código Tributário Nacional, aplicando-se o princípio da personalidade ou transcendência assegurado (art. 5º, XLV da CF/88), que impede condenação penal com base em presunção.

Deve-se compreender, assim, que as infrações fiscais/aduaneiras dolosas, legalmente conceituadas como crimes, a responsabilidade pela sanção administrativa passa a ser pessoal do agente, ex vi do art. 137 do Código Tributário Nacional, com a ressalva do art. 136, c/c art. 18, inciso I, do Código Penal.

A evidente afinidade estrutural e teleológica entre as sanções criminais e administrativas, e a aplicabilidade dos princípios informadores do Direito Penal ao Direito Administrativo, já foram ressaltadas tanto pela Doutrina, como pela Jurisprudência.

Aludido entendimento jurídico refere-se à necessária correlação entre a infração e sanção tributária e a infração e sanção penal.

Com tudo isso, estamos diante do óbvio, enquanto ao Direito Fiscal permita-se uma condenação presumida, com base na responsabilidade objetiva, o Direito Penal — e nossa Carta Magna — só admite condenação com base em responsabilidade subjetiva.

A Jurisprudência do E. STJ sintetizou aludido entendimento jurídico, entendendo que "tratando-se de infração tributária, a sujeição à sanção correspondente

impõe, em muitos casos, o questionamento acerca do elemento subjetivo, em virtude das normas contidas no art. 137 do CTN, e da própria ressalva prevista no art. 136", razão pela qual "não se tem consagrada de nenhum modo em nosso Direito positivo a responsabilidade objetiva enquanto sujeição à sanção penalidade" Por fim, demonstrando que a Representação Fiscal para Fins Penais deva ser meio e não fim de uma Ação Penal Tributária/Aduaneira, a sempre atual lição de Francisco Carnelutti, aventada ainda na década de 30, sobre o principal problema do Contencioso Fiscal, especialmente em regulamentação exclusiva pelo Poder Executivo: a tríplice função estatal, já que o Estado é criador da obrigação, credor desta, e, ainda, o juiz da lide fiscal Por fim, a Impugnante, requer:

- 1.Seja julgado e processada a presente Impugnação Administrativa, para que se inicie a fase litigiosa do procedimento;;
- 2.Exclusão da multa confiscatória de 75% ilegalmente aplicada;
- 3.Desconsideração de qualquer alegação de fraude, eis que não configurada, na forma da farta fundamentação acima explicitada, pelo procedimento legalmente realizado, em consonância com o entendimento o Egrégio Supremo Tribunal Federal;
- 4.Declaração de ausência da ocorrência de qualquer crime contra ordem tributária, eis que ausente a fundamentação pelo Ilustre Auditor, já que não guarda qualquer correlação com o dispositivo penal apontado, já que não ocorreu supressão ou redução de tributos, mas sim a compensação tributária, de direito do Contribuinte;
- 5.Seja a presente impugnação julgada totalmente procedente para desconsideração de todas as punições impostas, com o seu consequente arquivamento.
- 6.Protesta por todos os meios de prova admitidos em direito.

Os autos foram encaminhados à DRJ e os membros da 5ª Turma da DRJ/JFA, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

Cientificada do acórdão, a contribuinte apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls.280/310), repisando os mesmos argumentos trazidos em sua impugnação, conforme acima exposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

1 CONHECIMENTO

Não obstante, as alegações no sentido de que multa de ofício de 75%, aplicada nos autos, ofende ao princípio constitucional de vedação ao confisco não merece ser conhecidas.

Em obediência às normas que regem a administração pública, não cabe a este Conselho, a fim de afastar a aplicação de lei com fundamento de inconstitucionalidade, análise sobre a violação de princípios constitucionais, nos termos da Súmula CARF n. 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Também não conheço da questão relativa à Representação fiscal para Fins Penais, por força da Súmula CARF n. 28:

Súmula CARF nº 28

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso, não conhecendo das alegações relacionadas à multa de ofício e da Representação fiscal para Fins Penais.

2 MÉRITO

No mérito, a recorrente apresentou idênticos argumentos àqueles contidos em sua impugnação.

Não obstante, entendo que a decisão de piso mostra-se escorreita. Adoto como fundamento do presente voto as razões de decidir ali expostas, mediante a reprodução do seguinte trecho (art. 114, §12, do RICARF):

A Impugnante questiona os procedimentos fiscais adotados durante o processo de entrevistas, nos quais, segundo a defesa apresentada, pessoas físicas foram intimadas a prestar depoimentos e apresentar documentos que tratavam da sua relação com a empresa fiscalizada.

Analisando os autos do presente processo e a impugnação apresentada não foi possível identificar as citadas intimações contestadas pela Impugnante, segundo Relatório Fiscal, as apurações realizadas tiveram como base as informações prestadas pelo próprio contribuinte, e o atendimento as intimações pela Sra. Elaine Givisiez de Melo Rodrigues, que agia em nome da empresa como procuradora:

3.A auditoria-fiscal da Receita Federal do Brasil foi atendida pela Sra. Elaine Givisiez de Melo Rodrigues, contadora da empresa, procuração anexa ao processo. Todos os esclarecimentos e documentos foram apresentados através de e-mail e telefone pela contadora e funcionários da empresa Serviços Contábeis Givisiez e Rodrigues Ltda - Contabilex, da qual a Sra. Elaine é a representante legal.

...

4.Foram apresentados os Resumos das Folhas de Pagamento de todo o período através de e-mail, cópias anexas. Confrontamos o valor da remuneração dos segurados empregados informado na GFIP com as verbas discriminadas no Resumo, e verificamos que a única verba reconhecida na sentença como não incidente da contribuição previdenciária e informada na GFIP foi o terço constitucional de férias.

5.O presente Auto de Infração corresponde ao lançamento das contribuições previdenciárias não declaradas incidentes sobre o adicional constitucional de férias - 1/3 de férias verificado no Resumo da Folha de Pagamento.

Portanto, a fiscalização ocorreu dentro da estrita normalidade, não havendo qualquer ato contrário que pudesse causar constrangimento as partes.

A Defesa declara que alguns segmentos da agroindústria,por razões diversas não efetua mensalmente a transferência efetiva de produtos do setor rural para o setor industrial.

No presente caso a fiscalizada não tem produção própria, como afirmado pelo Auditor Fiscal, **e em nenhum momento na impugnação ficou demonstrada a existência dessa produção, mesmo que não utilizada, como trazida pela defesa.**

Além disso, a Autoridade Fiscal declara que, com base nas Notas Fiscais de Entrada e Saída e da Escrituração Contábil Digital – ECD, que a real atividade da empresa é industrialização e comércio atacadista com vendas a varejo, conforme o objeto social da 11ª Alteração Contratual, fato este não refutado pelo contribuinte.

Portanto, entendo que a empresa de fato não se enquadra como atividade agroindustrial. – grifou-se.

3 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações relacionadas ao caráter confiscatório da multa de ofício e da Representação fiscal para Fins Penais e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo

