



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10670.002472/2009-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.776 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2021
Recorrente PLANTAR ENERGETICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ENTREGA DE GFIP COM OMISSÕES OU INCORREÇÕES NOS DADOS RELACIONADOS AOS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. CFL 68.

Constitui infração à legislação previdenciária a entrega de Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com incorreções ou omissão de informações relativas a fatos geradores de contribuições previdenciárias.

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

Sujeitam-se ao regime referido no artigo 173 do CTN os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta, peremptoriamente, a incidência do preceito tutelado no § 4º do artigo 150 do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Daniel Melo Mendes Bezerra.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 107/132) interposto contra decisão no acórdão da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) de fls. 94/103, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 37.243.980-2, no montante de R\$ 325.649,10 (fls. 2/8), acompanhado do Relatório Fiscal da Infração (fl. 9), Relatório Fiscal da Multa Aplicada (fls. 10/11) e de demonstrativos anexos (fls. 12/48), referente à aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória – CFL 68, conforme transcrição abaixo (fl. 2):

DESCRIÇÃO SUMÁRIA DA INFRAÇÃO E DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO

Apresentar a empresa o documento a que se refere a Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, inciso IV e parágrafo 3º, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, conforme previsto na Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, IV e parágrafo 5º, também acrescentado pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, combinado com o art. 225, IV e parágrafo 4º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99.

DISPOSITIVO LEGAL DA MULTA APLICADA

Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 32, parágrafo 5º, acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97 e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 284, inciso II (com a redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 09.06.03) e art. 373.

DISPOSITIVOS LEGAIS DA GRADAÇÃO DA MULTA APLICADA

Art. 292, inciso I, do RPS.

VALOR DA MULTA: R\$ 325.649,10

TREZENTOS E VINTE E CINCO MIL E SEISCENTOS E QUARENTA E NOVE REAIS E DEZ CENTAVOS.*****

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fl. 95):

De acordo com o descrito no Relatório Fiscal da Infração (fls. 07), trata-se de infração ao art. 32, inciso IV, parágrafo 5º, da Lei 8.212, de 24/07/91, acrescentado pela Lei 9.528, de 10/12/97, c/c o artigo 225, inciso IV e parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social —RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/1999, por ter a empresa apresentado as Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social — GFIP, das competências 01/2004 a 12/2006, com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias.

O Auto-de-Infração-AI foi lavrado em 16/12/09, tendo o autuado dele tomado conhecimento em 29/12/2009, conforme assinatura de seu procurador, às fls. 01.

Conforme consta do Relatório Fiscal da Multa Aplicada (fls. 08), a penalidade foi fixada no valor de R\$325.649,10 (trezentos e vinte e cinco mil seiscientos e quarenta e nove reais e dez centavos), de conformidade com o previsto no artigo 32, parágrafo 5º, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 9.528, de 10/12/1997, combinado com o artigo 284, inciso II (com a redação do Decreto 4.729, de 09/06/2003) e artigo 373 do RPS, relativa às competências 13/2004, 01/2005, 02/2005, 12/2005, 01/2006 e de 07/2006 a 11/2006, em respeito ao disposto no artigo 106, inciso II, alínea "c", da Lei nº 5.172, de 25/10/1966-CTN, por ser menos severa do que as penalidades previstas no art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96.

Os anexos de fls. 10/46 discriminam os valores não declarados em GFIP, demonstram os cálculos para apuração da multa e fazem o comparativo entre as multas calculadas de conformidade com a legislação anterior e posterior às alterações da MP 449, de 04/12/2008, convertida na Lei 11.941, de 27/05/2009.

Informa, ainda, o referido relatório a inocorrência de circunstâncias agravantes.

(...)

Da Impugnação

O contribuinte foi cientificado pessoalmente do lançamento em 28/12/2009 (fl. 3) e apresentou sua impugnação em 27/1/2010 (fls. 50/71), acompanhada de documentos (fls. 72/93), com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fls. 95/98):

(...)

Em 27/01/2010, foi apresentada a impugnação de fls 48/89 onde a defendente argumenta, em síntese, o que se segue.

Da Dependência ao Processo Administrativo 10670.002469/2009-91

Inicialmente, alega que o auto de infração principal Debcad 37.243.977-2 (processo administrativo 10670.002469/2009-91), no qual a fiscalização fez o desenquadramento da impugnante do código FPAS 604 e a enquadra no código FPAS 531, está sendo objeto de impugnação e, portanto, faz-se necessário aguardar o desfecho do referido processo para, então, prosseguir-se com este auto de infração dele decorrente, se for o caso.

Do Direito

Transcrevendo a definição de agroindústria constante no artigo 22-A da Lei 8.212/91 alega que daí extrai-se que para se enquadrar como agroindústria o contribuinte deveria se enquadrar simultaneamente As três situações listadas, ou seja, ser produtor rural, ser pessoa jurídica e possuir atividade econômica de industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros. As agroindústrias o legislador dispensou tratamento diferenciado, conforme se observa da leitura do referido artigo 22-A.

A Lei 8.212/91 cuidou da contribuição previdenciária da pessoa física e da empresa agroindustrial mas, não trata especificamente da contribuição previdenciária da empresa rural. A contribuição previdenciária do empregador rural pessoa jurídica está prevista no artigo 25 da Lei 8.870/1994, com as alterações da Lei 10.256/2001.

À primeira leitura dos textos da Lei 8.212/91, artigo 22-A ou do artigo 25 da Lei 8.870/94, a impugnante poderia se enquadrar tanto como agroindústria quanto como produtor rural.

Entretanto, no período autuado estiveram em vigor as Instruções Normativas 100/2003 e 03/2005 que em seus artigos 257 e 250, respectivamente, confirmaram o entendimento de que as empresas rurais poderiam recolher a contribuição previdenciária tendo por base de cálculo o faturamento.

Apesar de a fiscalização afirmar que a empresa se enquadrou como agroindústria, tal afirmação não procede e carece de fundamentação. A fiscalização baseou-se apenas nos códigos FPAS de preenchimento da GFIP, no entanto, o código FPAS 604 não é aplicável apenas às agroindústrias.

A afirmação da fiscalização de que a empresa teria se enquadrado como agroindústria cai por terra frente ao disposto no artigo 240, § 1º, inciso I, da IN 03/2005. As atividades desenvolvidas pela impugnante se identificam com o conceito de produtor rural pessoa jurídica, na medida em que sua atividade se identifica com aquela qualificada como indústria rudimentar.

Transcreve os conceitos de produção rural e de industrialização rudimentar contidos no Manual de Orientação da Previdência Social na área Rural, editado em dezembro de 2004 pelo SENAR, os quais estão também previstos claramente no artigo 240, inciso IV da Instrução Normativa 03/2005.

Conclui que a impugnante não se enquadrou como agroindústria e sim como produtora rural pessoa jurídica. Também não se equivocou quanto à indicação do código FPAS

604, pois, este é o código indicado no Anexo IX da Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003, bem como no Anexo II da Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005.

Argumenta que a impugnante também seguiu as orientações do "Manual de Orientação da Previdência Social na Área Rural", editado pelo INSS e pelo SENAR em outubro de 2004, do qual transcreve 'os -conceitos de Produção Rural, Industrialização Rudimentar, Substituição das Contribuições Patronais e Situações Específicas: Carvão Vegetal e parte do Anexo III, relativa ao código FPAS 604.

Invocando o artigo 100 do Código Tributário Nacional, argumenta que os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos.

Aduz que o referido Manual afirma que o fato gerador da contribuição previdenciária ocorre com a comercialização do carvão, e neste sentido, ainda que se entenda que a base de cálculo deve ser a folha de salários e não o faturamento, em respeito ao disposto no parágrafo único do artigo 100 do CTN, as eventuais diferenças devidas não estão sujeitas a penalidades (multas), juros e atualização monetária.

Prossegue argumentando que ao eleger o código FPAS 531 a fiscalização não apresentou as razões que a levaram a este entendimento (vício de forma que leva à anulação do auto de infração).

Faz a análise da descrição das atividades concernentes ao FPAS 531 conforme constante da Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18/12/2003 e da Instrução Normativa SRP nº 03/2005.

Conclui que na vigência da IN 100/2003 o código FPAS 531 é aplicável somente As agroindústrias e cooperativas, não se aplicando A atividade da empresa — produtor rural pessoa jurídica, cujo código é o 604, conforme claramente identificado no Anexo IX da referida IN.

Já na vigência da Instrução Normativa 03/2005, em seu anexo II, consta do código FPAS 531 a atividade de "extração de madeira para serraria, resina, lenha e carvão vegetal", donde se conclui que a intenção da fiscalização foi resumir a operação da impugnante à INDÚSTRIA DE EXTRAÇÃO DE MADEIRA PARA PRODUÇÃO DE CARVÃO VEGETAL.

Argumenta que a expressão extração de madeira significa extrativismo florestal, algo que está muito distante da atividade desenvolvida pela impugnante. Citando lição da doutora Giselda Maria F. Hironaka, conclui que o extrativismo consiste na simples coleta, recolhida, extração ou captura de produtos do reino animal ou vegetal, espontaneamente gerados, em cujo ciclo biológico não há intervenção humana. Assim, a única hipótese para que a impugnante estivesse obrigada a se enquadrar no código FPAS 531 seria reduzindo a sua atividade à indústria de extração de madeira nativa para produção de carvão e, ao contrário, a madeira utilizada pela impugnante é colhida em projetos de reflorestamento (silvicultura) com plano de manejo florestal sustentável aprovado pelos órgãos competentes.

Invocando o artigo 110 do CTN e jurisprudência do STF, alega que não há como interpretar a expressão EXTRAÇÃO DE MADEIRA sendo como sendo a atividade de extrativismo.

Aduz que não há a menor possibilidade de enquadrar a impugnante no código FPAS 531, uma vez que não desenvolve a atividade de extração de madeira (extrativismo), razão pela qual deve permanecer o enquadramento no código FPAS 604 (produtor rural).

Conclui que a decisão a ser dada no processo 10670.002469/2009-91 determinará a procedência ou não da presente autuação e que, no caso de sua procedência, faz-se necessário analisar os argumentos da impugnante em relação A aplicação do artigo 100, parágrafo único do CTN, uma vez que o contribuinte adotou seu procedimento com base no Manual expedido pelo próprio órgão arrecadador.

Finalmente requer que o auto de infração seja julgado concomitantemente ao processo 10670.002469/2009-91, e que caso o referido auto de infração seja julgado procedente, que sejam acatados os argumentos da impugnante quanto à aplicação do artigo 100, parágrafo único do CTN.

Da Decisão da DRJ

A 6ª Turma da DRJ/BHE em sessão de 13 de maio de 2010, no acórdão nº 02-26.804 (fls. 94/103), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa a seguir reproduzida (fl. 94):

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2006

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. GFIP. DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Constitui infração a legislação previdenciária, a apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 23/6/2010 (AR de fl. 105) e interpôs recurso voluntário em 20/7/2010 (fls. 107/132), alegando em síntese, o que segue:

(...)

I. DA DEPENDÊNCIA AO PROCESSO ADMINISTRATIVO

10.670.002469/2009-91

No auto de infração DEBCAD 37.243.977-2 (processo administrativo 10.670.002469/2009-91), a fiscalização fez o desenquadramento da Recorrente do código FPAS 604 e a enquadra no código FPAS 531. A mudança dos referidos códigos ensejou a mudança de base de cálculo da contribuição previdenciária de faturamento para folha de salários. O desenquadramento também ensejou a cobrança das supostas diferenças de pagamento As contribuições ao RAT, FNDE e Incra.

No entanto, considerando que o auto de infração principal DEBCAD 37.243.977-2 (processo administrativo 10.670.002469/2009-91), está sendo objeto de impugnação, faz-se necessário aguardar o desfecho deste processo, para, então, prosseguir-se com este auto de infração dele decorrente, se for o caso.

II - DO DIREITO

Sustenta a fiscalização que a empresa deveria recolher a contribuição previdenciária (INSS), tendo por base de cálculo a folha de salários, em vez do faturamento.

Em decorrência de ter recolhido a contribuição com base no faturamento e não na folha de salários, deixou de informar mensalmente ao Instituto Nacional do Seguro Social-INSS, por intermédio de GFIP, dados relacionados aos fatos geradores de contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS.

Em razão desta falta de informações, a fiscalização aplicou as multas indicadas no auto de infração por descumprimento de obrigações acessórias, fundamentando-as na Lei 8.212/91, em seu artigo 32, § 4º.

Tendo em vista que o cerne da controvérsia consiste em definir qual a base de cálculo sobre a qual incidirá a contribuição previdenciária, a impugnante traz à tona todos os elementos que entende necessários ao pleno convencimento dos nobres julgadores de que no período fiscalizado esteve sujeita à contribuição previdenciária com base no faturamento.

Reproduz o artigo 22 e inciso I da Lei nº 8.212 de 1991.

No artigo 22-A da mesma Lei o legislador definiu o que é agroindústria, como sendo o PRODUTOR RURAL, PESSOA JURÍDICA, CUJA ATIVIDADE ECONÔMICA SEJA A INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO PRÓPRIA OU DE PRODUÇÃO PRÓPRIA E ADQUIRIDA DE TERCEIROS.

Extraí-se do conceito definido pelo legislador que para se enquadrar como agroindústria o contribuinte deveria se enquadrar simultaneamente às três situações listadas acima: 1) ser PRODUTOR RURAL, 2) ser PESSOA JURÍDICA, e 3) possuir ATIVIDADE ECONÔMICA DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO PRÓPRIA OU DE PRODUÇÃO PRÓPRIA E ADQUIRIDA DE TERCEIROS.

(...)

No entanto a referida Lei 8.212/1991 não trata especificamente da contribuição previdenciária da empresa rural. Cuidou da contribuição previdenciária rural da pessoa física e da empresa agroindustrial.

Não obstante, a contribuição previdenciária do empregador rural, **pessoa jurídica**, está prevista na Lei 8.870/1994, com as alterações da Lei 10.256/2001, em seu artigo 25, que assim dispõe:

(...)

À primeira leitura do texto da lei 8.212/91, art. 22-A, que trata das agroindústrias, ou da lei 8.870/1994, a impugnante poderia se enquadrar tanto como agroindústria, quanto como produtor rural.

No entanto, no período autuado estiveram em vigor duas instruções Normativas que confirmam o entendimento de que as empresas rurais poderiam recolher a contribuição previdenciária tendo por base de cálculo o faturamento. São elas a IN 100/2003 e 03/2005.

IN 100/2003

Art. 257: As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não, substituem as contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sendo devidas por:

1- produtores rurais pessoa física e jurídica."

IN 03/2005

"Art. 250. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, industrializada ou não, substituem as contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento dos segurados empregados e trabalhadores avulsos, previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sendo devidas por:

I - produtores rurais pessoa física e jurídica;"

(...)

Apesar de a Fiscalização afirmar que a empresa se enquadrava como Agroindústria, tal afirmação não procede e carece de fundamentação. Baseou-se a fiscalização, apenas nos

Códigos FPAS de preenchimento da GFIP. No entanto o código FPAS 604 não é aplicável apenas às Agroindústrias.

A afirmação da Fiscalização de que a empresa teria se enquadrado como agroindústria cai por terra frente ao disposto na IN 03/2005, em seu artigo 240:

§ 1º Não se considera atividade de industrialização, para efeito do enquadramento do produtor rural pessoa jurídica como agroindústria:

I - as atividades de beneficiamento e de industrialização descritas nos incisos III e IV do caput deste artigo, exceto no caso previsto no § 3º deste artigo;

Os incisos III e IV e parágrafo 3º, citados acima dispõem o seguinte:

III - beneficiamento, a primeira modificação ou o preparo dos produtos de origem animal ou vegetal, por processos simples ou sofisticados, para posterior venda ou industrialização, sem lhes retirar a característica original, assim compreendidos, dentre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, debulhação, secagem, socagem e lenhamento;

IV - industrialização rudimentar, o processo de transformação do produto rural, realizado pelo produtor rural pessoa física ou pessoa jurídica, alterando-lhe as características originais, tais como a pasteurização, o resfriamento, a fermentação, a embalagem, o **carvoejamento**, o cozimento, a destilação, a moagem, a torrefação, a cristalização, a fundição, dentre outros similares;

§ 3º Considera-se agroindustrial o produtor rural pessoa jurídica que mantenha abatedouro de animais da produção própria ou da produção própria e da adquirida de terceiros).

Com base na Instrução Normativa nº 03/2005, artigo 240, § 1º, inciso I, pode-se afirmar que a atividade desenvolvida pela empresa não se enquadra como agroindústria, sob o ponto de vista da legislação previdenciária.

As atividades desenvolvidas pela Recorrente se identificam com o conceito de produtor rural pessoa jurídica, na medida em que sua atividade se identifica como aquela qualificada como indústria rudimentar.

O Manual de Orientação da Previdência Social na área Rural, editado em dezembro de 2004 pelo SENAR (COPIA EM ANEXA), confirma com muita clareza o tratamento dispensado pela impugnante, como se verifica:

(...)

Os conceitos de **produção rural** e **industrialização rudimentar**, também estão previstos claramente na Instrução Normativa 03/2005, em seu artigo 240, inciso IV.

(...)

Neste sentido, a Recorrente não se enquadrou como agroindústria. Enquadrou-se como produtora rural, pessoa jurídica. Também não se equivocou quanto à indicação do código FPAS 604, pois este é o código indicado no Anexo IX da Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003, bem como no Anexo II da Instrução Normativa MPS/SRP Nº 3, DE 14 DE JULHO DE 2005. (cópias em Anexo), assim demonstrados:

(...)

Como se pode observar, Srs. Julgadores, a impugnante seguiu rigorosamente o Manual de Orientação expedido pelo próprio INSS, em parceria com o SENAR.

2.2 - DO VALOR LEGAL DO MANUAL DE ORIENTAÇÃO

A Turma Julgadora reconhece que o Manual de Orientação da Previdência na Área Rural, editado pelo INSS e pelo SENAR visava exatamente facilitar a aplicação da legislação.

Apesar deste reconhecimento, entende, equivocadamente, que o Manual não se enquadra nas normas referidas no artigo 100 do CTN.

O artigo 100 do CTN assim dispõe:

(...)

Doutos Julgadores, não há como negar a validade desta Manual como legislação complementar, cujos destinatários eram tanto os funcionários públicos, quanto os contribuintes.

Neste contexto, a orientação quanto à incidência da contribuição previdenciária foi a seguinte:

"SITUAÇÕES ESPECÍFICAS

Carvão vegetal à partir de 01/11/91, quando obtido por meio de industrialização rudimentar, integra a produção rural, ocorrendo o fato gerador da contribuição previdenciária quando de sua comercialização."

Como se observa, doutos Julgadores, a única condição para que a contribuição previdenciária fosse recolhida sobre o valor da comercialização foi a de que o carvão deveria ser obtido por meio de industrialização rudimentar. Esta condição foi atendida e reconhecida pela Turma Julgadora.

Neste sentido a Recorrente não poderá penalizada por cumprir rigorosamente as orientações emanadas da própria Administração Pública.

Desta forma, ainda que os doutos julgadores venham a entender que a base de cálculo deve ser a folha de salários e não o faturamento, em respeito ao disposto no parágrafo único do artigo 100 do CTN, as eventuais diferenças devidas não estão sujeitas a penalidades (multas), juros e atualização monetária.

2.3 - DO CÓDIGO FPAS 531 ou 604

Alegou a fiscalização que no período fiscalizado a empresa fez o enquadramento na GFIP como Agroindústria, declarando-se como código FPAS 0 604, quando o correto é o FPAS 531 - Indústria Rudimentar.

Conforme já exposto acima, a douta Turma Julgadora reconheceu o equívoco cometido pela Auditoria Fiscal, restando decidido que a recorrente também poderia utilizar o código FPAS 604. No entanto sustentou a Turma Julgadora que o código FPAS aplicável é o 531 e, para justificar tal entendimento, buscou apoio em nova motivação e em nova fundamentação legal (não apresentadas no auto de infração).

No entanto, os argumentos apresentados pela Turma Julgadora estão fora da motivação e fundamentação legal do auto de infração, pelo que não poderão ser mantidos por este Douto Colegiado, (vício de INOVAÇÃO, que leva à anulação do auto de infração, já exposto anteriormente). Neste sentido trazemos à análise a descrição das atividades concernentes ao código FPAS 531.

No período da fiscalização, a Instrução Normativa INSS/DC nº 100, de 18 de dezembro de 2003 e a Instrução Normativa SRP nº 03/2005 indicam os códigos de FPAS e a respectiva atividade.

No Anexo IX da Instrução Normativa 100/2003, existe o código FPAS 531 para os seguintes contribuintes:

FPAS	DISCRIMINATIVO
531	Agroindústrias relacionadas no art. 2º caput do Decreto-lei 1.146/70. Agroindústria de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e avicultura. Agroindústria com atividade rural na forma dos §§ 6º e 7º do art. 22-A da Lei nº 8.212/1991. Cooperativa rural relacionada no artigo 2º caput do Decreto-Lei nº 1.146/70.

Como se observa, o CÓDIGO FPAS 531 é aplicável tão somente às agroindústrias e cooperativas. Portanto o código FPAS não se aplica à atividade da empresa - **produtor rural pessoa jurídica**, cujo código é o 604, conforme claramente identificado no mesmo anexo IX da IN 100/2003.

Já na vigência da Instrução Normativa 03/2005, em seu anexo II, as atividades relacionadas ao código FPAS 531 são:

FPAS	DISCRIMINATIVO
531	INDÚSTRIA DE CANA DE AÇÚCAR – DE LATICÍNIO – DE BENEFICIAMENTO DE CHÁ E MATE – DA UVA – DE EXTRAÇÃO E BENEFICIAMENTO DE FIBRAS VEGETAIS E DE DESCAROÇAMENTO DE ALGODÃO – DE BENEFICIAMENTO DE CAFÉ E CEREAIS – DE EXTRAÇÃO DE MADEIRA PARA SERRARIA, RESINA, LENHA E CARVÃO VEGETAL – MATADOURO OU ABATEDOURO E O SETOR DE ABATE DE ANIMAL DE QUALQUER ESPÉCIE, inclusive das agroindústrias de PISCICULTURA, CARCINICULTURA, SUINOCULTURA E AVICULTURA E CHARQUEADA.

Cotejando-se a relação acima com a relação das indústrias relacionadas no artigo 2º do Decreto 1.146, de 31 de dezembro de 1970, verifica-se total identificação entre uma e a outra, especialmente em relação à atividade: "INDÚSTRIA DE EXTRAÇÃO DE MADEIRA PARA SERRARIA, RESINA, LENHA E CARVÃO VEGETAL".

Pelo que se depreende, a intenção da fiscalização foi resumir a operação da impugnante INDÚSTRIA DE EXTRAÇÃO DE MADEIRA PARA PRODUÇÃO DE CARVÃO VEGETAL.

Ora, a expressão extração de madeira significa extrativismo florestal, algo que está muito distante da atividade desenvolvida pela impugnante.

O termo extrativismo, em geral é utilizado para designar toda atividade de coleta de produtos naturais, seja de origem mineral (exploração de minerais), animal (peles, carne, óleos), ou vegetal (madeiras, folhas, frutos...). **Extrativismo** significa, em síntese, um conjunto de atividades econômicas relacionadas à extração de recursos naturais do meio ambiente.

(...)

Pode-se concluir portanto que o extrativismo, consistente na simples coleta, recolhida, extração ou captura de produtos do reino animal ou vegetal, espontaneamente gerados, em cujo ciclo biológico não há intervenção humana.

A única hipótese para que a impugnante estivesse obrigada a se enquadrar no código FPAS 531 seria reduzindo a sua atividade à indústria de extração de madeira nativa para produção de carvão vegetal.

Ao contrário, a madeira utilizada pela impugnante é colhida em projetos de reflorestamento (silvicultura) com plano de manejo florestal sustentável aprovado pelos órgãos competentes.

Em matéria de direito tributário/previdenciário não cabe o argumento de que a expressão "extração de madeira" poderia ter outra interpretação, pois conforme dispõe o CTN em seu artigo 110,

"Art. 110 - A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competência tributárias"

Por esse mesmo caminho trilha a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, nas palavras:

(...)

Diante do exposto, tendo em vista o disposto no artigo 110 do CTN não há como interpretar a expressão EXTRAÇÃO DE MADEIRA sendo como sendo a atividade de extrativismo.

Desta forma não há a menor possibilidade de enquadrar a impugnante no código FPAS 531, uma vez que não desenvolve a atividade de extração de madeira (extrativismo), razão pela qual deve permanecer o enquadramento no código FPAS 604, (produtor rural), o que resultará na total improcedência do auto de infração impugnado.

III - CONCLUSÃO:

Conforme se verifica das razões expostas pela Recorrente, no processo 10.670.002469/2009-91 discute-se o adequado enquadramento da Recorrente nos códigos FPAS. Decidindo-se pelo código 604, este auto será improcedente. Decidindo-se pelo código 531, faz-se necessário analisar os argumentos da Recorrente em relação aplicação do artigo 100, parágrafo único do CTN.

Uma vez que o Manual de Orientação da Previdência Social na Área Rural editado pelo INSS/SENAR indicam claramente que a base de cálculo da atividade de carvoejamento é o faturamento da empresa e não a folha de salários, não pode o contribuinte ser penalizado por um procedimento adotado com base no Manual expedido pelo próprio órgão arrecadador.

Portanto, em qualquer hipótese, seja pelo enquadramento no código FPAS 604 ou 531, não seria legítima a cobrança da multa que está sendo exigida através do auto de infração impugnado.

IV - DO PEDIDO

Pelo o exposto, à vista das razões de fato e de direito apresentadas, a Recorrente requer que o presente processo seja julgado concomitantemente ao processo 10.670.002469/2009-91, pois a improcedência do lançamento tributário recorrido neste processo (10.670.002469/2009-91) resultará invariavelmente no cancelamento de parte ou de todo o lançamento tributário ora recorrido.

Contudo, caso o lançamento tributário discutido no processo tributário nº 10.670.002469/2009-91 seja julgado procedente, requer-se o cancelamento deste auto de infração, acatando-se os argumentos da impugnante quanto à aplicação do artigo 100, parágrafo único do CTN, uma vez o Manual de Orientação da Previdência Social na

Área Rural editado pelo INSS/SENAR indicam claramente que a base de cálculo da atividade de carvoejamento é o faturamento da empresa e não a folha de salários.

O presente recurso compõe lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

No recurso apresentado o Recorrente concentra suas alegações no que diz respeito ao lançamento objeto do auto de infração - DEBCAD nº 37.243.977-2, formalizado no processo nº 10670.002469/2009-91, de modo que em linhas gerais, as questões meritórias gravitam em torno do enquadramento da empresa no código FPAS, à partir das atividades desenvolvidas pelo contribuinte, razão pela qual não serão analisadas nos presentes autos.

Da obrigação acessória e do seu descumprimento

O motivo da autuação foi o fato da empresa ter apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias. A previsão legal da penalidade imposta encontra-se nos artigos 32, inciso IV, § 5º da Lei nº 8.212 de 1991 combinado com o artigo 284, II e 373 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048 de 1999, correspondendo a multa aplicável a cem por cento (100%) do valor da contribuição devida e não declarada na GFIP, observado o limite, por competência, em função do número de segurados, disciplinado pelo parágrafo 4º do artigo 32 da Lei nº 8.212 de 1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528 de 1997, em consonância com o inciso I do artigo 284 do RPS. O valor mínimo considerado de R\$ 1.329,18¹ foi estabelecido pela Portaria MPS/MF nº 48, publicada em 13/2/2009.

Em observância ao artigo 106, inciso II, alínea “c” do CTN, foi realizada a comparação entre as penalidades previstas na Lei nº 8.212 de 1991 para os fatos geradores anteriores e posteriores à vigência da MP nº 449 de 4/12/2008, que alterou a Lei nº 8.212 de 1991, tendo sido verificado pela fiscalização que a legislação aplicável a fatos geradores ocorridos nas competências 13/2004, 1/2005, 2/2005, 12/2005, 1/2006 e de 7/2006 a 11/2006, resultou mais benéfica ao contribuinte a aplicação do auto de infração, código de fundamentação legal - CFL 68, por ser menos severa do que as penalidades previstas no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430 de 1996, ou seja 75% sobre a totalidade ou diferença de contribuição, perfazendo o total de R\$ 325.649,10 (trezentos e vinte e cinco mil, seiscentos e quarenta e nove reais e dez centavos), conforme quadro “Relatório do Cálculo da Multa” (fl. 10):

¹ Art. 8º A partir de 1º de fevereiro de 2009:

(...)

V - o valor da multa pela infração a qualquer dispositivo do Regulamento da Previdência Social, para a qual não haja penalidade expressamente cominada (art. 283), varia, conforme a gravidade da infração, de R\$ 1.329,18 (um mil trezentos e vinte e nove reais e dezoito centavos) a R\$ 132.916,84 (cento e trinta e dois mil novecentos e dezesseis reais e oitenta e quatro centavos);

(...)

RELATÓRIO DO CALCULO DA MULTA						
COMP	N.º	VALORES NÃO DECLARADOS EM GFIP			LIMITE DA MULTA	MULTA APLICADA
	SEG.					
		SEGURADO	PATRONAL	TOTAL		
200413	460	0,00	31.300,33	31.300,33	13.291,80	13.291,80
200501	467	314,92	46.957,16	47.272,08	13.291,80	13.291,80
200502	496	404,73	48.879,03	49.283,76	13.291,80	13.291,80
200512	930	1.883,40	100.765,70	102.649,10	26.583,60	26.583,60
200601	957	14.915,79	102.678,37	117.594,16	26.583,60	26.583,60
200607	1.442	3.385,65	163.024,84	166.410,49	46.521,30	46.521,30
200608	1.637	3.459,59	177.430,75	180.890,34	46.521,30	46.521,30
200609	1.673	3.601,40	187.444,97	191.046,37	46.521,30	46.521,30
200610	1.647	3.870,65	185.867,74	189.738,39	46.521,30	46.521,30
200611	1.631	4.418,22	212.682,42	217.100,64	46.521,30	46.521,30
TOTAL						325.649,10

Em relação às demais competências envolvidas, segundo relatado pela autoridade lançadora, foi aplicada a multa de ofício conforme demonstrado nos autos de infração de obrigações principais, contribuições patronal e SAT/RAT e demonstradas no comparativo anexo — SAFIS — COMPARAÇÃO DE MULTA (fl. 11).

Assim, uma vez que foi constatado que o contribuinte deixou de informar na Guia de recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações a Previdência Social — GFIP, segurados contribuinte individual e respectivas remunerações, restou, portanto, caracterizada a ocorrência dos fatos geradores.

Em que pese o fato de ter sido reconhecida a decadência em relação às competências 1/2004 a 11/2004, com base no artigo 150, § 4º do CTN, no processo nº 10670.002469/2009-91, em que se discute a obrigação principal (AI – Auto de Infração – DEBCAD nº 37.243.977-2), importante esclarecer que os procedimentos administrativos de constituição de créditos tributários decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias sujeitam-se ao regime de decadência referido no artigo 173 do CTN, pois tais créditos tributários decorrem sempre de lançamento de ofício, jamais de lançamento por homologação, circunstância que afasta a incidência da contagem do prazo estabelecida no artigo 150, § 4º do CTN. Neste sentido o teor da Súmula CARF nº 148, abaixo reproduzida, de observância obrigatória por parte dos membros do colegiado, a teor da disposição contida no artigo 72 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09 de junho de 2015²:

Súmula CARF nº 148

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

No presente caso, o débito de obrigação acessória referente a fatos geradores ocorridos ao longo de todo o ano calendário de 2004 teriam o início da contagem do prazo decadencial a partir de 1/1/2005 e poderiam ser lançados até 31/12/2009. O Recorrente tomou ciência do lançamento da multa em 28/12/2009 (fl. 3), dentro, portanto, do prazo decadencial.

² Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

Sendo assim, deve permanecer inalterado o lançamento da multa pelo descumprimento de obrigação acessória objeto do presente processo.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos