



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

Processo n° 10935.005213/2007-15
Recurso n° 258.721 Voluntário
Acórdão n° **2403-01.130 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 12 de março de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente C. VALE COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2006

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - SÚMULA VINCULANTE STF Nº. 8 - PERÍODO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA QUINQUÊNIAL - APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, CTN.

O STF em julgamento proferido em 12 de junho de 2008, declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei n° 8.212/1991. Após, editou a Súmula Vinculante n° 8, publicada em 20.06.2008, nos seguintes termos: “São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Nos termos do art. 103-A da Constituição Federal, as Súmulas Vinculantes aprovadas pelo Supremo Tribunal Federal, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terão efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal

Na hipótese dos autos, aplica-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF - RICARF, com a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN posto que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte.

A recorrente teve ciência da NFLD no dia 25.09.2007, o período do débito é de 01/1997 a 13/2006. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados até a competência 08/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DA LEGISLAÇÃO ORDINÁRIA - NÃO APECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A legislação ordinária de custeio previdenciário não pode ser afastada em âmbito administrativo por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972 e a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - INOBSERVÂNCIA DE REGULARIDADE NO LANÇAMENTO - INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - CONTRIBUIÇÃO PARA O INCRA - SUJEIÇÃO

A contribuição para o INCRA, mesmo após a publicação das Leis nº 7.787/89 e nº 8.212/91, permanece plenamente exigível, inclusive em relação às empresas dedicadas a atividades urbanas.

Não se olvida que a contribuição destinada ao INCRA tenha natureza distinta das contribuições sociais da Seguridade Social. As competências do INCRA são atribuídas pela sua lei de criação e o Estatuto da Terra.

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS E MULTA DE MORA - ALTERAÇÕES DADAS PELA LEI 11.941/2009 - RECÁLCULO DA MULTA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, C, CTN

Até a edição da Lei 11.941/2009, os acréscimos legais previdenciários eram distintos dos demais tributos federais, conforme constavam dos arts. 34 e 35 da Lei 8.212/1991. A Lei 11.941/2009 revogou o art. 34 da Lei 8.212/1991 (que tratava de juros moratórios), alterou a redação do art. 35 (que versava sobre a multa de mora) e inseriu o art. 35-A, para disciplinar a multa de ofício.

Visto que o artigo 106, II, c do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei 9.430/96 para compará-la com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91 (presente no crédito lançado neste processo) para determinação e prevalência da multa de mora mais benéfica.

Ressalva-se a posição do Relator, vencida nesta Colenda Turma, na qual se deve determinar o recálculo dos acréscimos legais na forma de juros de mora (com base no art. 35, Lei 8.212/1991 c/c art. 61, § 3º Lei 9.430/1996 c/c art. 5º, § 3º Lei 9.430/1996) e da multa de ofício (com base no art. 35-A, Lei 8.212/1991 c/c art. 44 Lei 9.430/1996), com a prevalência dos acréscimos legais mais benéficos ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, nas preliminares, por unanimidade de votos em reconhecer a decadência até a competência de 08/2002, inclusive, com base no art. 150, § 4º do CTN. No Mérito, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo da multa de mora, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Jhonatas Ribeiro da Silva, Marcelo Magalhães Peixoto e Maria Anselma Coscrato dos Santos. Ausente o Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário**, fls. 1965 a 1992, apresentado contra **Acórdão nº 06-16.214 – 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba - PR**, fls. 1951 a 1955, que julgou procedente o lançamento, oriundo de descumprimento de obrigação tributária legal principal, fl. 01, **Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD nº 37.044.257-1**, no montante de R\$ 8.827.942,84 (oito milhões, oitocentos e vinte e sete mil, novecentos e quarenta e dois reais e oitenta e quatro centavos).

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal, fls. 02 a 16, o **lançamento refere-se a as contribuições devidas pela empresa destinadas à Seguridade Social, quota patronal, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados destinadas a TERCEIROS (INCRA, SENAR, SESCOOP, SENAC, SESC e SEBRAE), no período de 01/1997 a 13/2006.**

Conforme o Relatório Fiscal, fls. 02 a 16, nesta NFLD, os fatos geradores das contribuições sociais apuradas e lançadas foram separados em diversos códigos, denominados pela auditoria-fiscal de levantamentos:

LEVANTAMENTO	PERÍODO	CONTRIBUIÇÃO SOCIAL / FATO GERADOR
D01 – diferença 787 para 515	01/1997 a 12/1998	Contribuições sociais nas alíquotas de 1,0% (um por cento), 1,5% (um e meio por cento) e 0,6% (zero ponto seis por cento) destinadas, respectivamente, ao SENAC, SESC e SEBRAE , incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados vinculados aos estabelecimentos que foram enquadrados pelo contribuinte no FPAS 787 e re-enquadrados "ex-officio" por esta fiscalização para o FPAS 515, em razão dos estabelecimentos terem exercido atividades estritamente • comerciais, cujos fatos geradores ocorreram de 01.1997 até 12.1998 (período anterior a obrigatoriedade da prestação de informações à Previdência Social em GFIP).
D02 – diferença 787 para 515	01/1999 a 11/1999	Contribuições sociais nas alíquotas de 1,0% (um por cento), 1,5% (um e meio por cento) e 0,6% (zero ponto seis por cento) destinadas, respectivamente, ao SENAC, SESC e SEBRAE , incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados vinculados aos estabelecimentos que foram enquadrados pelo contribuinte no FPAS 787 e re enquadrados "ex-officio" por esta fiscalização para o FPAS 515, em razão dos

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2/2004

Autenticado digitalmente em 29/03/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 29/03/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 24/04/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Impresso em 26/04/2012 por ANTONIA IRISMAR OLIVEIRA GUIMARAES - VERSO EM BRANCO

		estabelecimentos terem exercido atividades estritamente comerciais, cujos fatos geradores ocorreram de 01 até 11.1999 (a partir da obrigatoriedade da prestação de informações Previdência Social em GFIP, até o início do período de vigência da arrecadação das contribuições sociais destinadas ao SESCOOP).
D03 – diferença 787 para 515	12/1999 a 13/2006	Contribuições sociais na alíquota de 0,6% (zero ponto seis por cento) destinadas ao SEBRAE , incidentes sobre remunerações pagas aos segurados empregados vinculados aos estabelecimentos que foram enquadrados pelo contribuinte no FPAS 787 e re-enquadrados "ex-officio" por esta fiscalização para o FPAS 515 , em razão dos estabelecimentos terem exercido atividades estritamente comerciais, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 12.1999 (a partir da obrigatoriedade da prestação de informações à Previdência Social em GFIP e após o início do período de vigência da arrecadação das contribuições sociais destinadas ao SESCOOP).
D04 – diferença 531 para 817	Até 01/1997	Contribuições sociais na alíquota de 2,5% (dois ponto cinco por cento) destinadas ao SENAR , incidentes sobre remunerações pagas aos segurados empregados vinculados aos estabelecimentos que foram enquadrados pelo contribuinte no FPAS 531 e re-enquadrados "ex-officio" por esta fiscalização para o FPAS 817, em razão dos estabelecimentos terem exercido atividades de cooperativismo rural enquadrado no Decreto-lei nº 1146/70, cujos fatos geradores ocorreram até 01.1997 (período anterior a obrigatoriedade da prestação de informações à Previdência Social em GFIP).
D05 – diferença 531 para 795	02/1997 a 12/1998	Contribuições sociais na alíquota de 2,5% (dois ponto cinco por cento) destinadas ao SENAR , incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados vinculados aos estabelecimentos que foram enquadrados pelo contribuinte no FPAS 531 e re-enquadrados "ex-officio" por esta fiscalização para o FPAS 795, em razão dos estabelecimentos terem exercido atividades de cooperativismo rural enquadrado no Decreto-lei nº 1.146/70, cujos fatos geradores ocorreram de 02.1997 até 12.1998 (período anterior a obrigatoriedade da prestação de informações à Previdência Social em GFIP).
D06 – diferença 531 para 795	01/1999 a 11/1999	Contribuições sociais na alíquota de 2,5% (dois ponto cinco por cento) destinadas ao SENAR , incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados vinculados aos estabelecimentos que foram enquadrados pelo contribuinte no FPAS 531 e re-enquadrados "ex-officio" por esta fiscalização para o FPAS 795, em razão dos estabelecimentos terem exercido atividades de cooperativismo rural enquadrado no Decreto-lei nº 1.146/70, cujos fatos geradores ocorreram de 01 até 11.1999 (a partir da obrigatoriedade da prestação de informações à Previdência Social em GFIP, até o início do período de vigência da arrecadação das contribuições sociais destinadas ao SESCOOP).
D07 – diferença 531 para 795	12/1999 a 09/2001	Contribuições sociais na alíquota de 2,5% (dois ponto cinco por cento) destinadas ao SESCOOP , incidentes sobre as

		remunerações pagas aos segurados empregados vinculados aos estabelecimentos que foram enquadrados pelo contribuinte no FPAS 531 e re enquadrados "ex-officio" por esta fiscalização para o FPAS 795, em razão dos estabelecimentos terem exercido atividades de cooperativismo rural enquadrado no Decreto-lei nº 1.146/70, cujos fatos geradores ocorreram a partir de 12.1999 (a partir da obrigatoriedade da prestação de informações à Previdência Social em GFIP e após o início do período de vigência da arrecadação das contribuições sociais destinadas ao SESCOOP).
D08 – diferença 507 para 787	01/1997 a 12/1998	Contribuições sociais na alíquota de 2,5% (dois ponto cinco por cento) destinadas ao SENAR , incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados vinculados aos estabelecimentos que foram enquadrados pelo contribuinte no FPAS 507 e re-enquadrados "ex-officio" por esta fiscalização para o FPAS 787, em razão dos estabelecimentos terem exercido atividades de cooperativismo rural enquadrado não enquadrada no Decreto-lei nº 1.146/70, cujos fatos geradores ocorreram de 01.1997 até 12.1998 (período anterior a obrigatoriedade da prestação de informações à Previdência Social em GFIP).
D09 – diferença 507 para 787	01/1999 a 11/1999	Contribuições sociais na alíquota de 2,5% (dois ponto cinco por cento) destinadas ao SENAR , incidentes sobre.. as remunerações pagas aos segurados empregados vinculados aos estabelecimentos que foram enquadrados pelo contribuinte no FPAS 507 e re-enquadrados "ex-officio" por esta fiscalização para o FPAS 787, em razão dos estabelecimentos terem exercido atividades de cooperativismo rural não enquadrado no Decreto-lei nº 1.146/70, cujos fatos geradores ocorreram de 01.1999 até 11.1999 (a partir da obrigatoriedade da prestação de informações à Previdência Social em GFIP, até o início do período de vigência da arrecadação das contribuições sociais destinadas ao SESCOOP).
D10 – diferença 787 para 817	01/1997	Diferenças nos recolhimentos efetuados pelo contribuinte de 2,5% (dois ponto cinco por cento) nas contribuições sociais destinadas ao INCRA e incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados vinculados aos estabelecimentos que foram enquadrados pelo contribuinte no FPAS 787 e re-enquadrados "ex-officio" por esta fiscalização para o FPAS 817, em razão dos estabelecimentos terem exercido atividades de cooperativismo rural enquadrado no Decreto-lei nº 1.146/70, cujos fatos geradores ocorreram em 01.1997 (período anterior a obrigatoriedade da prestação de informações à Previdência Social em GFIP).
D11 – diferença 787 para 795	02/1997 a 12/1998	Diferenças nos recolhimentos efetuados pelo contribuinte de 2,5% (dois ponto cinco por cento) nas contribuições sociais destinadas ao INCRA e incidentes sobre remunerações pagas aos segurados empregados vinculados aos estabelecimentos que foram enquadrados pelo contribuinte no FPAS 787 e re-enquadrados "ex-officio" por esta fiscalização para o FPAS 795, em razão dos estabelecimentos terem exercido atividades de cooperativismo rural enquadrado no Decreto-lei nº 1.146/70, cujos fatos geradores ocorreram de 02.1997 até 12.1998 (período anterior a obrigatoriedade da prestação de informações à Previdência Social em GFIP).

D12 – diferença 787 para 795	01/1999 a 13/2006	Diferenças nos recolhimentos efetuados pelo contribuinte de 2,5% (dois ponto cinco por cento) nas contribuições sociais destinadas ao INCRA e incidentes sobre remunerações pagas aos segurados empregados aos estabelecimentos que foram enquadrados pelo contribuinte no FPAS 787 e re-enquadrados "ex-officio" por esta fiscalização para o FPAS 795 , em razão dos estabelecimentos terem exercido atividades de cooperativismo rural enquadrado no Decreto-lei nº 1.146/70, cujos fatos geradores ocorreram de 01.1999 até 12 2006 (a partir da obrigatoriedade da prestação de informações à Previdência Social em GFIP).
-------------------------------------	--------------------------	---

Ainda segundo o Relatório Fiscal, às fls. 02 a 16, um dos pontos relevantes a ser destacado, no qual se fundamenta a lavratura fiscal, é **a forma societária** que deu personalidade jurídica ao contribuinte: a de **cooperativa rural mista**, com disciplina pela Lei nº. 5.464, de 16 de dezembro de 1971 (lei que definiu a política nacional de cooperativismo e instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas), conforme se destaca:

8 Fatos que demonstram a personalidade jurídica de cooperativa rural do contribuinte podem ser encontrados em determinadas cláusulas dispostas no estatuto social da entidade cooperativa, cuja última versão foi aprovada pela assembléia geral extraordinária, realizada em 21 de novembro de 2003, e registrada no Escritório Regional da Junta Comercial do Paraná em Toledo, em data de 11 de dezembro de 2003, registro lavrado sob o nº. 20033890331 (doc. nº1). Outro fato observado pela auditoria, que deu suporte ao entendimento fiscal da qualidade de cooperativa rural do contribuinte, foram os acordos coletivos de trabalho firmados com o Sindicato de Trabalhadores em Sociedade Cooperativa Agrícola, Agropecuária e Agroindustrial de Palofina e Região — SINTRASCOOPA (doc. nº2).

(...)

10 A par das constatações estatutárias e jurídicas, esta auditoria-fiscal atestou que o contribuinte, no período examinado, efetivamente exerceu todas as atividades rurais descritas em seu estatuto social, fato este que confirmou de forma peremptória a qualidade de cooperativa rural da auditada. Ademais, como exerceu, dentre outras, a atividade creditícia, não restam dúvidas sobre a sua natureza jurídica (cooperativa rural mista). Pois vejamos o contido no §3º, art. 10, da Lei nº5.764/71:

O Relatório Fiscal, às fls. 02 a 16, diferencia as normas que dispõem sobre a imposição das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social (contribuições previdenciárias), daquelas contribuições sociais destinadas a terceiros (entidades conveniadas).

Desta forma:

(i) para as **contribuições previdenciárias**, independentemente da quantidade de estabelecimentos e das atividades desenvolvidas, o contribuinte se constitui uma única entidade tributante e desta forma deve ser considerado (alínea "a", item 5, da Orientação Normativa INSS/DAF/AFAR n° 3, de 08 de setembro de 1997— publicação no D.O.0 n° 177, de 15 de setembro de 1997).

Desta forma, ao aplicar a legislação tributária e determinar a que regra matriz encontra-se sujeito o contribuinte (folha de pagamento versus métodos substitutivos), a tributação previdenciária se impõem de maneira unificada, para todos os estabelecimentos e atividades desenvolvidas pelo contribuinte. A título de informação, para as cooperativas rurais, as contribuições previdenciárias incidem sobre a folha de pagamentos.

(ii) para as **contribuições sociais destinadas aos terceiros** conveniados, cujo enquadramento é realizado por atividades, ainda que o contribuinte exerça mais de uma atividade por estabelecimento.

Contudo, para que um mesmo estabelecimento seja enquadrado em mais de um código FPAS, será necessária a observância do disposto nos §§ 1° e 2°, do art. 581, da Consolidação das Leis do Trabalho — CLT. É o que prescreve o art. 137, da Instrução Normativa INSS/SRP n° 3, de 14.07.2005:

IN INSS/SRP n° 3/2005 - Art. 137. As contribuições destinadas a outras entidades ou fundos incidem sobre a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições destinadas à Previdência Social, sendo devidas:

(...)

1° As entidades e fundos para os quais o sujeito passivo deverá contribuir são definidas em função de sua atividade econômica e as respectivas alíquotas são identificadas mediante o enquadramento desta na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, prevista no Anexo III.

§ 2° O enquadramento na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, é efetuado pelo sujeito passivo de acordo com cada atividade econômica por ele exercida, ainda que desenvolva mais de uma atividade no mesmo estabelecimento, observados os §§ 1° e 2° do art. 581 da CLT.

§ 3° O estabelecimento mantido por empresa industrial para venda direta ou exposição de seus produtos será enquadrado no FPAS referente à atividade industrial, ainda que localizado em endereço distinto do parque industrial, salvo se nesse estabelecimento seja comercializado produto de outras empresas. (Incluído pela IN MPS SRP n° 20, de 11/01/2007)

***CLT - Art. 581.** Para os fins do item III do artigo anterior, as empresas atribuirão parte do respectivo capital às suas sucursais, filiais ou agências, desde que localizadas fora da base territorial da entidade sindical representativa da atividade econômica do estabelecimento principal, na proporção das correspondentes operações econômicas, fazendo a devida comunicação às Delegacias Regionais do Trabalho, conforme localidade da sede da empresa, sucursais, filiais ou agências. (Redação dada pela Lei nº 6.386, de 9.12.1976) (Vide Lei nº 11.648, de 2008)*

§ 1º Quando a empresa realizar diversas atividades econômicas, sem que nenhuma delas seja preponderante, cada uma dessas atividades será incorporada à respectiva categoria econômica, sendo a contribuição sindical devida à entidade sindical representativa da mesma categoria, procedendo-se, em relação às correspondentes sucursais, agências ou filiais, na forma do presente artigo. (Redação dada pela Lei nº 6.386, de 9.12.1976)

§ 2º Entende-se por atividade preponderante a que caracterizar a unidade de produto, operação ou objetivo final, para cuja obtenção todas as demais atividades convirjam, exclusivamente em regime de conexão funcional. (Redação dada pela Lei nº 6.386, de 9.12.1976)

O Relatório Fiscal, às fls. 02 a 16, anota que as cooperativas rurais que não exerceram outras atividades econômicas, deveriam se auto-enquadrar nos códigos FPAS 787 ou 795. Acaso tenham exercido outras atividades (§§ 1º e 2º, art. 581, da CLT), teriam tais atividades enquadradas nos códigos FPAS correspondentes. Ainda, caso tenham realizado atividades econômicas distintas numa mesma filial, sujeitando-se a mais de um FPAS, deveriam ter contribuído sobre as remunerações dos respectivos segurados empregados alocados em cada uma das atividades econômicas.

Observa-se os códigos FPAS - Fundos de Previdência e Assistência Social:

a) código FPAS 787 — para as cooperativas rurais, com ou sem produção própria, relativamente às atividades não enquadradas no "caput, do art. 2º, do Decreto-Lei nº 1.146/70 — código utilizado desde a competência 06.1992;

b) código FPAS 795 — para as cooperativas rurais, relativamente às atividades enquadradas no "caput", do art. 2º, do Decreto-Lei nº 1.146/70 — código utilizado desde a competência 03.1997;

c) código FPAS 515 – Comércio Atacadista e Varejista.

Desta forma, o Relatório Fiscal, pág fls. 02 a 16, mostra que **a Recorrente, no período examinado, não se auto-enquadrou de forma correta, utilizando indevidamente a codificação FPAS:**

(i) Então, visto que **os estabelecimentos re-enquadrados para o FPAS 795** exerceram as seguintes atividades: abate e matança de frangos, beneficiamento de café ou cereais e descaroçamento de algodão.

(ii) Já, **os estabelecimentos re-enquadrados para o FPAS 787** exerceram as atividades da fabricação de amidos ou rações, utilizando-se de produtos rurais adquiridos de seus cooperados (mandioca, milho e soja), ou seja, exerceram atividades vinculadas ao cooperativismo rural.

(iii) Contudo, também foram executadas pela entidade, atividades econômicas preponderantes (§§ 1º e 2º, art. 581, da CLT), desvinculadas do objetivo social do cooperativismo rural, tais como vendas de mercadorias (Supermercados), insumos, equipamentos agrícolas e peças, **ensejando o reenquadramento no FPAS 515.**

O período de apuração, de acordo com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF nº 09410027F00, foi de 01/1997 a 12/2006, às fls. 1966.

O **período do débito**, conforme o Relatório Discriminativo Sintético do Débito - DSD, às fls. 715, é de **01/1997 a 13/2006.**

A Recorrente teve **ciência da NFLD** no dia **25.09.2007**, conforme fls. 01.

A Recorrente apresentou **impugnação tempestiva**, às fls. 1889 a 1925, Anexos às fls. 1926 a 1942.

A **Recorrida**, conforme o **Acórdão nº 06-16.214 – 7ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Curitiba - PR**, fls. 1951 a 1955, analisou a autuação e a impugnação, **julgando procedente** a autuação, conforme Ementa a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Exercício: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

ENQUADRAMENTO. FPAS. ATIVIDADE DESENVOLVIDA. CRITÉRIO.

O critério distintivo para o enquadramento no FPAS decorre da atividade a que se dedica cada estabelecimento da sociedade e não de sua tipologia, - seja empresarial ou cooperativa.

Lançamento Procedente

Inconformada com a decisão da Recorrida, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 1965 a 1992, onde alega, em apertada síntese:

Em sede Preliminar:

(i) da nulidade da decisão de 1ª instância por não apreciação das questões de ilegalidade e inconstitucionalidade;

(ii) sustenta que o lançamento já estaria alcançado pela decadência, em face do decurso do prazo de cinco anos previsto no Código Tributário Nacional. Desta forma, há decadência relativamente a todos os fatos geradores ocorridos anteriormente a janeiro de 2002, considerando que a notificação da recorrente do início dos trabalhos de fiscalização ocorreu em 15/02/2007.

No Mérito:

(iii) a cobrança destinada ao Incra padece de ilegalidade. Fundamenta sua pretensão, alegando que a Lei 8.315/91, ao criar o Senar, transferiu a exação de 2,5%, então destinada ao Mera, para esse novo serviço. Tem-se que as funções do Incra foram atribuídas ao Senar.

(iv) o enquadramento adequado para as filiais é aquele vinculado a sua atividade econômica preponderante, no caso, cooperativismo agroindustrial.

Todas as atividades periféricas, como vendas de peças, máquinas e insumos agrícolas encontram-se ligadas a essa atividade de cooperativismo agroindustrial (preponderante). Pretender enquadrar a empresa no código 515 em vez do 787 é um equívoco.

Posteriormente, os autos foram enviados ao Conselho, para análise e decisão, fls. 1999.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Maurício Pinheiro Monteiro , Relator

PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

O recurso foi interposto tempestivamente, conforme informação à fl. 1998.

DO DEPÓSITO RECURSAL

O Supremo Tribunal Federal – STF editou a Súmula Vinculante nº 21 que afastou a exigência de depósito para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa.

Súmula Vinculante 21

É inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.

Fonte de Publicação: DJe nº 210, p. 1, em 10/11/2009. DOU de 10/11/2009, p. 1.

Avaliados os pressupostos, passo para as questões preliminares.

DAS QUESTÕES PRELIMINARES**(A) Da regularidade do lançamento**

Analisemos.

Não obstante a argumentação da Recorrente, não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.

Segundo a Auditoria-Fiscal, de acordo com o Relatório Fiscal, fls. 02 a 16, o lançamento refere-se a as contribuições devidas pela empresa destinadas à Seguridade Social, quota patronal, incidentes sobre as remunerações pagas aos segurados empregados destinadas a TERCEIROS (INCRA, SENAR, SESCOOP, SENAC, SESC e SEBRAE), no período de 01/1997 a 13/2006.

Desta forma, conforme o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, foi lavrada NFLD que, conforme definido no inciso IV do artigo 633 da IN MPS/SRP nº 03/2005, é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal:

(redação à época da lavratura da NFLD)

Lei nº 8.212/91

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

IN MPS/SRP nº 03/2005

Art. 633. São documentos de constituição do crédito tributário, no âmbito da SRP:

IV - Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD, que é o documento constitutivo de crédito relativo às contribuições devidas à Previdência Social e a outras importâncias arrecadadas pela SRP, apuradas mediante procedimento fiscal;

Não obstante a argumentação da Recorrente, **não confiro razão à Recorrente pois, de plano, nota-se que o procedimento fiscal atendeu a todas as determinações legais, com a clara discriminação de cada débito apurado e dos acréscimos legais incidentes, não havendo, pois, nulidade por vício insanável e tampouco cerceamento de defesa.**

Pode-se elencar as etapas necessárias à realização do procedimento:

- *A autorização por meio da emissão do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF- F, com a competente designação do Auditor-Fiscal responsável pelo cumprimento do procedimento;*
- *A intimação para a apresentação dos documentos conforme Termo de Intimação para Apresentação de Documentos – TIAD, intimando o contribuinte para que apresentasse todos os documentos capazes de comprovar o cumprimento da legislação previdenciária;*

- *A autuação dentro do prazo autorizado pelo referido Mandado, com a apresentação ao contribuinte dos fatos geradores e fundamentação legal que constituíram a lavratura do auto de infração ora contestado, com as informações necessárias para que o autuado pudesse efetuar as impugnações que considerasse pertinentes:*

a. IPC - Instruções para o Contribuinte (que tem a finalidade de comunicar ao contribuinte como regularizar seu débito, como apresentar defesa e outras informações);

b. DAD - Discriminativo Analítico do Débito (que discrimina os valores originários das contribuições devidas pelo contribuinte, abatidos os valores já recolhidos e as deduções legais);

c. DSD - Discriminativo Sintético do Débito (que apresenta os valores devidos em cada competência, referentes aos levantamentos indicados agrupados por estabelecimento);

d. RL - Relatório de Lançamentos (que relaciona os lançamentos efetuados nos sistemas específicos para apuração dos valores devidos pelo sujeito passivo);

e. FLD- Fundamentos Legais do Débito (que indica os dispositivos legais que autorizam o lançamento e a cobrança das contribuições exigidas, de acordo com a legislação vigente à época do respectivo fato gerador);

f. CORESP- - Relatório de Co-responsáveis do Débito;

g. VÍNCULOS - Relatório de Vínculos (que lista todas as pessoas físicas ou jurídicas em razão de seu vínculo com o sujeito passivo, indicando o tipo de vínculo existente e o período);

h. MPF – Mandado de Procedimento Fiscal;

i. TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos;.

j. TEAF - Termo de Encerramento da Ação Fiscal;.

k. REFISC – Relatório Fiscal.

Cumpre-nos esclarecer ainda, que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

De plano, o art. 142, CTN, estabelece que:

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

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

Analisando-se a NFLD 37.044.257-1, tem-se que foi cumprido integralmente os limites legais dispostos no art. 142, CTN.

Ademais, não compete ao Auditor-Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Desta forma, em constatando a falta de recolhimento, face a ocorrência do fato gerador, cumpri-lhe lavrar de imediato a notificação fiscal de lançamento de débito de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art.243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(B) Alegações de inconstitucionalidade.

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o previsto no ordenamento legal não pode ser anulado na instância administrativa por alegações de inconstitucionalidade, já que tais questões são reservadas à competência, constitucional e legal, do Poder Judiciário.

Neste sentido, o art. 26-A, caput do Decreto 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)''(gn).

Ademais, há a Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 2: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(i) da nulidade da decisão de 1ª instância por não apreciação das questões de ilegalidade e inconstitucionalidade;

Analisemos.

Não assiste razão à Recorrente pois o Conselho administrativo de Recursos Fiscais - CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, nos termos Súmula nº 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, conforme já analisado no item (B).

Diante do exposto, não prospera a argumentação da Recorrente.

(ii) sustenta que o lançamento já estaria alcançado pela decadência, em face do decurso do prazo de cinco anos previsto no Código Tributário Nacional. Desta forma, há decadência relativamente a todos os fatos geradores ocorridos anteriormente a janeiro de 2002, considerando que a notificação da recorrente do início dos trabalhos de fiscalização ocorreu em 15/02/2007.

Analisemos.

Deve-se verificar a ocorrência, ou não, da decadência.

O Supremo Tribunal Federal - STF, conforme o Informativo STF nº 510 de 19 de junho de 2008, por entender que apenas lei complementar pode dispor sobre prescrição e decadência em matéria tributária, nos termos do artigo 146, III, b, da Constituição Federal, negou provimento por unanimidade aos Recursos Extraordinários nºs 556664/RS, 559882/RS, 559.943 e 560626/RS, em decisão plenária que declarou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46, da Lei nº 8.212/91, atribuindo-se, à decisão, eficácia *ex nunc* apenas em relação aos recolhimentos efetuados antes de 11.6.2008 e não impugnados até a mesma data, seja pela via judicial, seja pela administrativa.

Após, o STF aprovou o Enunciado da Súmula Vinculante nº 8, publicada em 20.06.2008, nestes termos:

Súmula Vinculante nº 8 - São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário. Publicada no DOU de 20/6/2008, Seção 1, p.1.

É necessário observar ainda que as súmulas aprovadas pelo STF possuem efeitos vinculantes, conforme se depreende do art. 103-A e parágrafos da Constituição Federal, que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso (g.n.)."

Portanto, da leitura do dispositivo constitucional acima, conclui-se que a vinculação à súmula alcança a administração pública e, por conseqüência, os julgadores no âmbito do contencioso administrativo fiscal.

Ademais, no termos do artigo 64-B da Lei 9.784/99, com a redação dada pela Lei 11.417/06, a **administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal**, deve adequar a decisão administrativa ao entendimento do STF, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal.

“Art. 64-B. Acolhida pelo Supremo Tribunal Federal a reclamação fundada em violação de enunciado da súmula vinculante, dar-se-á ciência à autoridade prolatora e ao órgão competente para o julgamento do recurso, que deverão adequar as futuras decisões administrativas em casos semelhantes, sob pena de responsabilização pessoal nas esferas cível, administrativa e penal”

Cumprе ressaltar que o art. 62, caput do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF do Ministério da Fazenda, Portaria MF nº 256 de 22.06.2009, veda o afastamento de aplicação ou inobservância de legislação sob fundamento de inconstitucionalidade.

Porém, o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do CARF, ressalva que o disposto no caput não se aplica a dispositivo que tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal:

“Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts.

18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (g.n.)”

Portanto, em razão da declaração de inconstitucionalidade dos arts 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 pelo STF, há que serem observadas as regras previstas no Código Tributário Nacional - CTN. Dessa forma, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados, nos termos dos artigos 150, § 4º, e 173 do Código Tributário Nacional.

O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (g.n.)”

Já em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, aplica-se o disposto no § 4º, do artigo 150, do CTN, segundo o qual, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

“Art.150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - *Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (g.n.)*”

Essas interpretações estão em sintonia com decisões do Poder Judiciário.

“Ementa:1. *O entendimento jurisprudencial consagrado no Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo decadencial de que dispõe o Fisco para constituir o crédito tributário é de cinco anos, contados a partir do fato gerador. Todavia, se não houver pagamento antecipado, incide a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.*” (STJ.1ª Turma, AgRg no Ag 972.949/RS, Rel.: Min. Denise Arruda., ago/08.) (g.n.)

“Ementa:4. *Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais. Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção. 5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.*” (STJ. 2ª Turma, AgRg no Ag 939.714/RS, Rel.: Min. Eliana Calmon., fev/08.) (g.n.)

“Ementa: *Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, a fixação do termo a quo do prazo decadencial para a constituição do crédito deve considerar, em conjunto, os arts. 150, § 4º, e 173, I, do Código Tributário Nacional. Na hipótese em exame, que cuida de lançamento por homologação (contribuição previdenciária) com pagamento antecipado, o prazo decadencial será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. (...) Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.*” (STJ. EREsp 278727/DF. Rel.: Min. Franciulli Netto. 1ª Seção. Decisão: 27/08/03. DJ de 28/10/03, p. 184.) (g.n.)

Uma corrente doutrinária também aponta que no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento, se aplica uma regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN em detrimento da aplicação da regra geral do art. 173, I, CTN. No entanto, nos casos de dolo, fraude ou simulação, de modo a que se configure a comprovada má-fé do sujeito passivo, não corre o prazo do art. 150, § 4º, CTN mas sim a decadência tributária se rege pela disposição genérica do art. 173, I, CTN.

Nesta corrente doutrinária pode-se citar, dentre outros, Ricardo Lobo Torres¹, Eduardo Sabbag², Mauro Luís Rocha Lopes³ e Leandro Paulsen⁴.

¹ TORRES, Ricardo Lobo. Curso de direito financeiro e tributário. 16. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2009. p. 283.

² SABBAG, Eduardo. Manual de direito tributário. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 723.

³ LOPES, Mauro Luís Rocha. Direito tributário brasileiro. Rio de Janeiro: Impetus, 2009. p. 248.

⁴ Documento assinado digitalmente em 29/03/2012 por PAULO MAURICIO PINHEIRO MONTEIRO, Assinado digitalmente em 24/04/2012 por CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI

Há vozes discordantes na doutrina que defendem que a decadência opera com base na regra geral de decadência exposta no art. 173 do CTN, haja ou não pagamento antecipado no caso de lançamento por homologação, de forma a não se aplicar o art. 150, § 4º, CTN.

O meu posicionamento se identifica com o direcionamento do Superior Tribunal de Justiça – STJ e com a primeira corrente doutrinária exposta no sentido de no caso de tributo lançado por homologação, desde que haja a antecipação de pagamento e não se configure os casos de dolo, fraude ou simulação, se aplica a regra especial disposta no art. 150, § 4º, CTN, conforme se depreende do REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF.

Na hipótese presente, configura-se a aplicação da regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN pois o Relatório de Lançamentos – RL, Volumes VI a VIII do Processo, mostra que os Levantamentos realizados representam diferenças de enquadramento nos códigos FPAS, ou seja, claramente, em todas as competências, ocorreu uma antecipação de pagamento na forma das alíquotas das contribuições a terceiros provenientes dos enquadramentos anteriores realizados pela Recorrente, além do que, no Relatório Fiscal, às fls. 02 a 16, não restou configurado os casos de dolo, fraude ou simulação.

Então, aplicando-se o entendimento do STJ no REsp 973.733/SC nos termos do art. 62-A, Anexo II, Regimento Interno do CARF – RICARF, exsurge a regra de decadência insculpida no art. 150, § 4º, CTN para todas as competências, posto que houve recolhimentos antecipados a homologar feitos pelo contribuinte em pelo menos uma competência objeto da NFLD, além de não se materializar as hipóteses de dolo, fraude ou simulação.

Verifica-se, da análise dos autos, que a cientificação da NFLD pela Recorrente, às fls. 01, se deu em 25.09.2007 e o débito se refere a contribuições no período: 01/1997 a 13/2006.

Dessa forma, nos termos do artigo 150, § 4º, CTN, constata-se que já se operara a decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 08.2002, inclusive.

Portanto, em função da decadência do direito de constituição dos créditos lançados até a competência 08.2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN, restam para a análise do Recurso Voluntário as questões pertinentes aos Códigos de Levantamento que não estejam alcançados pela decadência.

O que significa dizer que não estão decadentes apenas os Códigos de Levantamento:

(i) D03 – SEBRAE - período: 09/2002 a 13/2006;

(ii) D12 – INCRA - período: 09/2002 a 13/2006;

No Mérito:

(iii) a cobrança destinada ao Incra padece de ilegalidade. Fundamenta sua pretensão, alegando que a Lei 8.315/91, ao criar o Senar, transferiu a exação de 2,5%, então destinada ao Mera, para esse novo serviço. Tem-se que as funções do Incra foram atribuídas ao Senar.

Analisemos.

Não se olvida que a contribuição destinada ao INCRA tenha natureza distinta das contribuições sociais da Seguridade Social. As competências do INCRA são atribuídas pela sua lei de criação e o Estatuto da Terra:

DECRETO-LEI Nº 1.110, DE 9 DE JULHO DE 1970.

Regulamento Cria o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), extingue o Instituto Brasileiro de Reforma Agrária, o Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário e o Grupo Executivo da Reforma Agrária e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 55, item I, da Constituição,

DECRETA:

Art. 1º É criado o Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária (INCRA), entidade autárquica, vinculada ao Ministério da Agricultura, com sede na Capital da República.

Art. 2º Passam ao INCRA todos os direitos, competência, atribuições e responsabilidades do Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (IBRA), do Instituto Nacional de Desenvolvimento Agrário (INDA) e do Grupo Executivo da Reforma Agrária (GERA), que ficam extintos a partir da posse do Presidente do novo Instituto.

LEI Nº 4.504, DE 30 DE NOVEMBRO DE 1964.

Dispõe sobre o Estatuto da Terra, e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, Faço saber que o Congresso Nacional decreta e eu sanciono a seguinte Lei:

Art. 37. São órgãos específicos para a execução da Reforma Agrária: (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

I - O Grupo Executivo da Reforma Agrária (GERA); (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

II - O Instituto Brasileiro de Reforma Agrária (IBRA), diretamente, ou através de suas Delegacias Regionais; (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

III - as Comissões Agrárias. (Redação dada pela Decreto Lei nº 582, de 1969)

Art. 43. O Instituto Brasileiro de Reforma Agrária promoverá a realização de estudos para o zoneamento do país em regiões homogêneas do ponto de vista sócio-econômico e das características da estrutura agrária, visando a definir:

I - as regiões críticas que estão exigindo reforma agrária com progressiva eliminação dos minifúndios e dos latifúndios;

II - as regiões em estágio mais avançado de desenvolvimento social e econômico, em que não ocorram tensões nas estruturas demográficas e agrárias;

III - as regiões já economicamente ocupadas em que predomine economia de subsistência e cujos lavradores e pecuaristas careçam de assistência adequada;

IV - as regiões ainda em fase de ocupação econômica, carentes de programa de desbravamento, povoamento e colonização de áreas pioneiras.

Art. 74. É criado, para atender às atividades atribuídas por esta Lei ao Ministério da Agricultura, o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário (INDA), entidade autárquica vinculada ao mesmo Ministério, com personalidade jurídica e autonomia financeira, de acordo com o prescrito nos dispositivos seguintes:

I - o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário tem por finalidade promover o desenvolvimento rural nos setores da colonização, da extensão rural e do cooperativismo;

II - o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário terá os recursos e o patrimônio definidos na presente Lei;

III - o Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário será dirigido por um Presidente e um Conselho Diretor, composto de três membros, de nomeação do Presidente da República, mediante indicação do Ministro da Agricultura;

IV - Presidente do Instituto Nacional do Desenvolvimento Agrário integrará a Comissão de Planejamento da Política Agrícola;

...

Quando à alegação de aplicação do artigo 240 da Constituição Federal, não é em razão desse dispositivo que as contribuições ao INCRA não se destinem à Seguridade

Social, mas em razão das competências atribuídas à autarquia federal, como já exposto acima. A redação é clara quanto sua restrição apenas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, onde não se enquadra o INCRA:

Art. 240. Ficam ressalvadas do disposto no art. 195 as atuais contribuições compulsórias dos empregadores sobre a folha de salários, destinadas às entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

Art. 195. 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, e das seguintes contribuições sociais:

(...)

A contribuição ao INCRA não alcança exclusivamente a produção rural, conforme sua lei de instituição, que relaciona atividades industriais que podem ser desenvolvidas tanto no meio rural como nas regiões urbanas:

DECRETO-LEI Nº 1.146, DE 31 DE DEZEMBRO DE 1970.

Consolida os dispositivos sobre as contribuições criadas pela Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955 e dá outras providências.

O PRESIDENTE DA REPÚBLICA, no uso da atribuição que lhe confere o artigo 55, item II, da Constituição,

DECRETA:

Art 1º As contribuições criadas pela Lei nº 2.613, de 23 de setembro 1955, mantidas nos termos deste Decreto-Lei, são devidas de acordo com o artigo 6º do Decreto-Lei nº 582, de 15 de maio de 1969, e com o artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.110, de 9 julho de 1970:

I - Ao Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária - INCRA:

1 - as contribuições de que tratam os artigos 2º e 5º deste Decreto-Lei;

2 - 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o art. 3º deste Decreto-lei.

II - Ao Fundo de Assistência do Trabalhador Rural - FUNRURAL, 50% (cinquenta por cento) da receita resultante da contribuição de que trata o artigo 3º deste Decreto-lei.

Art 2º A contribuição instituída no " caput " do artigo 6º da Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955, é reduzida para 2,5% (dois e meio por cento), a partir de 1º de janeiro de 1971, sendo devida sobre a soma da fôlha mensal dos salários de contribuição previdenciária dos seus empregados pelas pessoas naturais e jurídicas, inclusive cooperativa, que exerçam as atividades abaixo enumeradas:

I - Indústria de cana-de-açúcar;

II - Indústria de laticínios;

III - Indústria de beneficiamento de chá e de mate;

IV - Indústria da uva;

V - Indústria de extração e beneficiamento de fibras vegetais e de descaroçamento de algodão;

VI - Indústria de beneficiamento de cereais;

VII - Indústria de beneficiamento de café;

VIII - Indústria de extração de madeira para serraria, de resina, lenha e carvão vegetal;

IX - Matadouros ou abatedouros de animais de quaisquer espécies e charqueadas.

Nesse sentido é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que também se consolidou no Supremo Tribunal Federal:

PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - CONTRIBUIÇÃO PARA O FUNRURAL E INCRA - EMPRESA URBANA - LEGALIDADE - ORIENTAÇÃO DESTA PRIMEIRA SEÇÃO, SEGUINDO A JURISPRUDÊNCIA DO STF - RECURSO NÃO ADMITIDO - SÚMULA 168/STJ - AGRAVO REGIMENTAL - AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DA DECISÃO AGRAVADA - MERA REPETIÇÃO DAS RAZÕES DOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA - IRRESIGNAÇÃO MANIFESTAMENTE INFUNDADA - RECURSO NÃO CONHECIDO, COM APLICAÇÃO DE MULTA.

1. Nos termos da orientação desta Primeira Seção e do Supremo Tribunal Federal, é legítimo o recolhimento da contribuição social para o FUNRURAL e INCRA pelas empresas urbanas. Considerando que o acórdão embargado corroborou esse entendimento, correta é a aplicação da Súmula 168 desta Corte Superior.

2. Não tendo a agravante rebatido especificamente os fundamentos da decisão recorrida, limitando-se a reproduzir as razões oferecidas nos embargos de divergência, é inviável o conhecimento do recurso.

3. Tratando-se de agravo interno manifestamente infundado, impõe-se a condenação da agravante ao pagamento de multa de 10% (dez por cento) sobre o valor corrigido da causa, nos termos do art. 557, § 2º, do Código de Processo Civil.

4. Agravo interno não conhecido, com aplicação de multa.

(AgRg nos EREsp 530802/GO. Primeira Seção. Relatora Ministra DENISE ARRUDA. Julgamento 13/04/2005. DJ 09/05/2005, p. 291) (sem grifos no original).

Ementa no Agravo Regimental do Recurso Extraordinário de n ° 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.

Ressalta-se, por fim, que é vedado a este órgão julgador afastar a aplicação de normas legais sob fundamento de inconstitucionalidade. Neste sentido, há a Súmula n° 2 do CARF, publicada no D.O.U. em 22/12/2009, que expressamente veda ao CARF se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARFn° 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Desta forma, há que se manter a cobrança da contribuição ao INCRA.

(iv) o enquadramento adequado para as filiais é aquele vinculado a sua atividade econômica preponderante, no caso, cooperativismo agroindustrial.

Todas as atividades periféricas, como vendas de peças, máquinas e insumos agrícolas encontram-se ligadas a essa atividade de cooperativismo agroindustrial (preponderante). Pretender enquadrar a empresa no código 515 em vez do 787 é um equívoco.

Analisemos.

Conforme o Relatório Fiscal, às fls. 02 a 16, um dos pontos relevantes a ser destacado, no qual se fundamenta a lavratura fiscal, é **a forma societária** que deu personalidade jurídica ao contribuinte: a de **cooperativa rural mista**, com disciplina pela Lei

n.º. 5.464, de 16 de dezembro de 1971 (lei que definiu a política nacional de cooperativismo e instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas), conforme se destaca:

8 Fatos que demonstram a personalidade jurídica de cooperativa rural do contribuinte podem ser encontrados em determinadas cláusulas dispostas no estatuto social da entidade cooperativa, cuja última versão foi aprovada pela assembléia geral extraordinária, realizada em 21 de novembro de 2003, e registrada no Escritório Regional da Junta Comercial do Paraná em Toledo, em data de 11 de dezembro de 2003, registro lavrado sob o n.º. 20033890331 (doc. n.º1). Outro fato observado pela auditoria, que deu suporte ao entendimento fiscal da qualidade de cooperativa rural do contribuinte, foram os acordos coletivos de trabalho firmados com o Sindicato de Trabalhadores em Sociedade Cooperativa Agrícola, Agropecuária e Agroindustrial de Palofina e Região — SINTRASCOOPA (doc. n.º2).

(...)

10 A par das constatações estatutárias e jurídicas, esta auditoria-fiscal atestou que o contribuinte, no período examinado, efetivamente exerceu todas as atividades rurais descritas em seu estatuto social, fato este que confirmou de forma peremptória a qualidade de cooperativa rural da auditada. Ademais, como exerceu, dentre outras, a atividade creditícia, não restam dúvidas sobre a sua natureza jurídica (cooperativa rural mista). Pois vejamos o contido no §3º, art. 10, da Lei n.º5.764/71:

O Relatório Fiscal, às fls. 02 a 16, diferencia as normas que dispõem sobre a imposição das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social (contribuições previdenciárias), daquelas contribuições sociais destinadas a terceiros (entidades conveniadas).

Desta forma:

*(i) para as **contribuições previdenciárias**, independentemente da quantidade de estabelecimentos e das atividades desenvolvidas, o contribuinte se constitui uma única entidade tributante e desta forma deve ser considerado (alínea "a", item 5, da Orientação Normativa INSS/DAF/AFAR n.º 3, de 08 de setembro de 1997— publicação no D.O.0 n.º 177, de 15 de setembro de 1997).*

Desta forma, ao aplicar a legislação tributária e determinar a que regra matriz encontra-se sujeito o contribuinte (folha de pagamento versus métodos substitutivos), a tributação previdenciária se impõem de maneira unificada, para todos os estabelecimentos e atividades desenvolvidas pelo contribuinte. A título de informação, para as cooperativas rurais, as contribuições previdenciárias incidem sobre a folha de pagamentos.

(ii) para as contribuições sociais destinadas aos terceiros conveniados, cujo enquadramento é realizado por atividades, ainda que o contribuinte exerça mais de uma atividade por estabelecimento.

Contudo, para que um mesmo estabelecimento seja enquadrado em mais de um código FPAS, será necessária a observância do disposto nos §§ 1º e 2º, do art. 581, da Consolidação das Leis do Trabalho — CLT. É o que prescreve o art. 137, da Instrução Normativa INSS/SRP nº 3, de 14.07.2005:

IN INSS/SRP nº 3/2005 - Art. 137. As contribuições destinadas a outras entidades ou fundos incidem sobre a mesma base de cálculo utilizada para o cálculo das contribuições destinadas à Previdência Social, sendo devidas:

(...)

1º As entidades e fundos para os quais o sujeito passivo deverá contribuir são definidas em função de sua atividade econômica e as respectivas alíquotas são identificadas mediante o enquadramento desta na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, prevista no Anexo III.

§ 2º O enquadramento na Tabela de Alíquotas por Códigos FPAS, é efetuado pelo sujeito passivo de acordo com cada atividade econômica por ele exercida, ainda que desenvolva mais de uma atividade no mesmo estabelecimento, observados os §§ 1º e 2º do art. 581 da CLT.

§ 3º O estabelecimento mantido por empresa industrial para venda direta ou exposição de seus produtos será enquadrado no FPAS referente à atividade industrial, ainda que localizado em endereço distinto do parque industrial, salvo se nesse estabelecimento seja comercializado produto de outras empresas. (Incluído pela IN MPS SRP nº 20, de 11/01/2007)

CLT - Art. 581. Para os fins do item III do artigo anterior, as empresas atribuirão parte do respectivo capital às suas sucursais, filiais ou agências, desde que localizadas fora da base territorial da entidade sindical representativa da atividade econômica do estabelecimento principal, na proporção das correspondentes operações econômicas, fazendo a devida comunicação às Delegacias Regionais do Trabalho, conforme localidade da sede da empresa, sucursais, filiais ou agências. (Redação dada pela Lei nº 6.386, de 9.12.1976) (Vide Lei nº 11.648, de 2008)

§ 1º Quando a empresa realizar diversas atividades econômicas, sem que nenhuma delas seja preponderante, cada uma dessas atividades será incorporada à respectiva categoria econômica, sendo a contribuição sindical devida à entidade sindical representativa da mesma categoria, procedendo-se, em relação às correspondentes sucursais,

agências ou filiais, na forma do presente artigo. (Redação dada pela Lei nº 6.386, de 9.12.1976)

§ 2º Entende-se por atividade preponderante a que caracterizar a unidade de produto, operação ou objetivo final, para cuja obtenção todas as demais atividades convirjam, exclusivamente em regime de conexão funcional. (Redação dada pela Lei nº 6.386, de 9.12.1976)

Por outro lado, a Auditoria-Fiscal mostra que as cooperativas rurais que não exerceram outras atividades econômicas, deveriam se auto-enquadrar nos códigos FPAS 787 ou 795.

Neste sentido, se aplica o disposto na CLT - §§ 1º e 2º, art. 581, da CLT) -, pois caso tenham exercido outras atividades ocorreria de terem tais atividades enquadradas nos códigos FPAS correspondentes.

Ainda, caso tenham realizado atividades econômicas distintas numa mesma filial, sujeitando-se a mais de um FPAS, deveriam ter contribuído sobre as remunerações dos respectivos segurados empregados alocados em cada uma das atividades econômicas.

Observa-se os códigos FPAS - Fundos de Previdência e Assistência Social:

a) código FPAS 787 — para as cooperativas rurais, com ou sem produção própria, relativamente às atividades não enquadradas no "caput, do art. 2º, do Decreto-Lei nº 1.146/70 — código utilizado desde a competência 06.1992;

b) código FPAS 795 — para as cooperativas rurais, relativamente às atividades enquadradas no "caput", do art. 2º, do Decreto-Lei nº 1.146/70 — código utilizado desde a competência 03.1997;

c) código FPAS 515 — Comércio Atacadista e Varejista.

Desta forma, a Auditoria-Fiscal comprova que a Recorrente, no período examinado, não se auto-enquadrou de forma correta, utilizando indevidamente a codificação FPAS:

(i) Então, visto que os estabelecimentos re-enquadrados para o FPAS 795 exerceram as seguintes atividades: abate e matança de frangos, beneficiamento de café ou cereais e descaroçamento de algodão.

(ii) Já, os estabelecimentos re-enquadrados para o FPAS 787 exerceram as atividades da fabricação de amidos ou rações, utilizando-se de produtos rurais adquiridos de seus cooperados (mandioca, milho e soja), ou seja, exerceram atividades vinculadas ao cooperativismo rural.

(iii) Contudo, também foram executadas pela entidade, atividades econômicas preponderantes (§§ 1º e 2º, art. 581, da CLT), desvinculadas do objetivo social do cooperativismo rural, tais como vendas de mercadorias (Supermercados), insumos, equipamentos agrícolas e peças, **ensejando o reequadramento no FPAS 515.**

Portanto, mantenho a decisão de primeira instância, às fls. 1955, no sentido de que foi correto o enquadramento realizado pela Auditoria-Fiscal dos estabelecimentos (filiais 77.863.223/0024-01, 77.863.223/0074-62, 77.863.223/0078-96/ 77.863.223/0089-49) da Recorrente no código 515 porque se trata de cooperativa rural que desenvolve atividades comerciais não relacionado com seu objeto social preponderante.

CONCLUSÃO

Voto no sentido de **CONHECER** do recurso, **NAS PRELIMINARES**, se declarar a decadência do direito de constituição dos créditos ora lançados na competência 08/2002, inclusive, nos termos do art. 150, § 4º, CTN, e, **NO MÉRITO, DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO** para que se recalcule o valor da multa de mora, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009.

É como voto.

Paulo Maurício Pinheiro Monteiro