



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

Processo n° 10970.720038/2012-21
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2403-002.591 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2014
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado AGROPECUARIA ACIR LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR PESSOA JURÍDICA. INCONSTITUCIONALIDADE. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. PROCEDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

A contribuição devida à seguridade social a cargo do empregador produtor rural pessoa jurídica, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural encontra esteio no art. 25, I e II, da Lei nº 8.870/94, cuja constitucionalidade está sendo discutida no RE 700.922, de relatoria do Ministro Marco Aurélio.

Em que pese já haver decisão reconhecendo a repercussão geral da controvérsia, o referido recurso ainda se encontra pendente de julgamento perante a Corte Suprema, motivo pelo qual este Conselho permanece impedido de apreciar a questão controvertida, nos termos dos arts. 62 e 62-A do Regimento Interno do CARF.

MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Antes do advento da Lei 11.941/09, não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento - a mora. No que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação do princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, no momento do pagamento.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. RECÁLCULO. MP 449/08. LEI 11.941/09. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Diante do advento da MP 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº. 11.941/09, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, "c", do CTN: (a) a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, § 6º da Lei nº 8.212/91 c/c o art. 284, III e art. 373 do Decreto nº 3.048/99 ou (b) a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, para efeitos de aplicação do princípio da retroatividade benigna, disposta no art. 106 do CTN.

Embargos Acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração para sanar a omissão, dando provimento parcial ao Recurso Voluntário para: a) ratificar a decisão anterior no que concerne à exoneração dos valores atinentes à contribuição incidente sobre a aquisição de produtos rurais de pessoa física, na condição de sub-rogado; b) considerar procedente a autuação sobre a parte de contribuição incidente sobre a produção própria, constante na Lei 8.887/94; c) determinar o recálculo da multa de mora referente à obrigação principal remanescente, de acordo com o disposto no art. 35, caput, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei no 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte; d) determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória de acordo com o determinado no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, com a redação também dada pela Lei 11.941/2009, excluídas as incorreções decorrentes da parte exonerada, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte. Ausente justificadamente o conselheiro Marcelo Freitas de Souza Costa.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Elfas Cavalcante Lustosa Aragão Elvas, Ivacir Júlio de Souza, Daniele Souto Rodrigues e Paulo Maurício Pinheiro Monteiro.

Relatório

Cuida-se de Embargos de Declaração, fls. 247/250, opostos pela Fazenda Nacional, fls. 247/250, em face do Acórdão nº 2403-001.946, fls. 238/245, prolatado em 12 de março de 2013, na qual consignou o provimento do Recurso Voluntário, fls. 201/232, para declarar inexigível a contribuição previdenciária à cargo da empresa adquirente de produção rural de pessoa física, com esteio no art. 25, I e II da Lei 8.212/91.

O Acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

*PRODUÇÃO RURAL. INCONSTITUCIONALIDADE.
REPERCUSSÃO GERAL.*

No RE 596.177, submetido ao regime do Art. 542-B, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, foi julgada a inconstitucionalidade da contribuição de 2% sobre a produção rural, por ofender ao art. 150, II, da CF, em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador e por necessidade de Lei Complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

Recurso Voluntário Provido.

Segundo a Embargante, a Turma deixou de se manifestar acerca da hipótese de incidência de contribuições previdenciárias sobre a comercialização de produção própria, em relação ao qual o autuado, na condição de produtor rural pessoa jurídica, responde diretamente pelo seu recolhimento, tendo como fundamento legal o art. 25, I e II da Lei n. 8.870/94 (redação alterada pela Lei n. 10.256/2001).

Três são os DEBCADS que integram o presente processo:

- 37.342.0854 – R\$1.386.026,21 – relativo ao período de 01/2008 a 12/2008, obrigação principal proveniente da contribuição previdenciária patronal para custeio da seguridade social e contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho GILRAT, incidentes sobre a aquisição e comercialização de produtos rurais;

- 37.342.0862 – R\$ 132.731,75, relativo a contribuição social para custeio das entidades e fundos – SENAR incidente sobre a aquisição e comercialização de produtos rurais;

37.376.5003 – R\$ 24.256,80 – descumprimento de obrigação acessória, por infração ao disposto no art. 32, IV, § 5º da Lei nº 8.212/91, em razão de a empresa ter informado em GFIP com informações incorretas ou omissas.

Os fatos foram narrados no relatório fiscal, fls. 187/191 as contribuições tiveram incidência sobre a aquisição de produtos rurais (compra de bovinos) e a **receita bruta da comercialização de produtos rurais (venda de bovinos)**, além de aplicação de penalidade por descumprimento de obrigações acessórias.

Analisando a Fundamentação Legal de Débito – FLD, fls. fl. 16, há a citação da Lei n. 8.870/94 e do Discriminativo de Débito, fls. 04/10, o processo possui seis levantamentos, três para aquisição e três de comercialização própria, por tal razão, há que ser enfrentado o mérito ante a caracterização da omissão.

Considerando que a apreciação dos Embargos Declaratórios modificarão a decisão anteriormente proferida, em respeito ao princípio do contraditório, foi proferido a Resolução nº 2403-000.212, fls. 259/262, na qual converteu o feito em diligência para intimar o Embargado para, querendo, apresentar contrarrazões.

Intimado do resultado através de Edital de ciência eletrônica, fl. 270, em virtude do AR da citação postal ter sido devolvido com a informação “desconhecido”, fls. 268/269, o Embargado não apresentou manifestação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto, Relator

DA ADMISSIBILIDADE

Conforme o despacho de fls. 253/254, a análise da admissibilidade já foi realizada constatando-se que todos os requisitos foram preenchidos.

DO MÉRITO

Vê-se que a presente autuação se pauta em duas exigências: aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, na qual o contribuinte atua na condição de sub-rogado; e na condição de produtor rural pessoa jurídica em decorrência de sua produção rural própria.

Quanto a primeira exigência, cumpre destacar que a matéria é incontroversa, posto já ter sido apreciada por esta Turma, bem como não foi objeto questionamento por parte da Fazenda Nacional. O acórdão, quanto à matéria reproduziu o entendimento consolidado do STF em sede de repercussão geral, de vinculação obrigatória nos termos do art. 62-A do RICARF, razão pela qual o crédito tributário deve permanecer exonerado.

Entretanto, no que concerne à segunda exação, tem-se que são devidas algumas considerações.

A contribuição devida à seguridade social a cargo do empregador produtor rural pessoa jurídica, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural encontra esteio no art. 25, I e II, da Lei nº 8.870/94, cuja constitucionalidade está sendo discutida no RE 700.922, de relatoria do Ministro Marco Aurélio.

Em que pese já haver decisão reconhecendo a repercussão geral da controvérsia, o referido recurso ainda se encontra pendente de julgamento perante a Corte Suprema.

Portanto, este Conselho é impedido de analisar as alegações de inconstitucionalidade da Recorrente, por força da Súmula nº 02 do CARF, *in verbis*:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a constitucionalidade de lei tributária.”

Mister destacar que os incisos I e II do Parágrafo único do art. 62 e o art. 62-A do Regimento Interno do CARF trazem exceções a essa regra, contudo, não sem aplicam ao caso em tela, *verbis*:

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.

Portanto, tendo em vista que este Conselho não é competente para apreciar alegações de inconstitucionalidade e considerando a pendência de decisão definitiva em sede de repercussão geral, tem-se devida a autuação com base no art. 25, I e II, da Lei nº 8.870/94.

MULTA – VALOR REMANESCENTE

No que se referem às multas de mora e de ofício aplicadas, mister se faz tecer alguns comentários.

A MP nº 449, convertida na Lei nº 11.941/09, que deu nova redação aos arts. 32 e 35 e incluiu os arts. 32-A e 35-A na Lei nº 8.212/91, trouxe mudanças em relação à multa aplicada no caso de contribuição previdenciária.

Assim dispunha o art. 35 da Lei nº 8.212/91 antes da MP nº 449, *in verbis*:

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999). (sem destaques no original)

Verifica-se, portanto, que antes da MP nº 449 não havia multa de ofício. Havia apenas multa de mora em duas modalidades: **a uma** decorrente do pagamento em atraso, desde que de forma espontânea **a duas** decorrente da notificação fiscal de lançamento, conforme previsto nos incisos I e II, respectivamente, do art. 35 da Lei nº 8.212/91, então vigente.

Nesse sentido dispõe a hodierna doutrina (Contribuições Previdenciárias à luz da jurisprudência do CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais / Elias Sampaio Freire, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores). – Julio César Vieira Gomes (autor) – São Paulo: MP Ed., 2012. Pág. 94), *in verbis*:

“De fato, a multa inserida como acréscimo legal nos lançamentos tinha natureza moratória – era punido o atraso no pagamento das contribuições previdenciárias, independentemente de a cobrança ser decorrente do procedimento de ofício. Mesmo que o contribuinte não tivesse realizado qualquer pagamento espontâneo, sendo, portanto, necessária a constituição do crédito tributário por meio do lançamento, ainda assim a multa era de mora. (...) Não se punia a falta de espontaneidade, mas tão somente o atraso no pagamento – a mora.” (com destaque no original)

Com o advento da MP nº 449, que passou a vigorar a partir 04/12/2008, data da sua publicação, e posteriormente convertida na Lei nº 11.941/09, foi dada nova redação ao art. 35 e incluído o art. 35-A na Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de **multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.** (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

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

Nesse momento surgiu a multa de ofício em relação à contribuição previdenciária, até então inexistente, conforme destacado alhures.

Logo, tendo em vista que o lançamento se reporta à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN, tem-se que, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 12/2008, data da MP nº 449, aplica-se apenas a multa de mora. Já em relação aos fatos geradores ocorridos após 12/2008, aplica-se apenas a multa de ofício.

Contudo, no que diz respeito à multa de mora aplicada até 12/2008, com base no artigo 35 da Lei nº 8.212/91, tendo em vista que o artigo 106 do CTN positiva o princípio da retroatividade benigna, impõe-se o cálculo da multa com base no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%**, em comparativo com a multa aplicada com base na redação anterior do artigo 35 da Lei 8.212/91, para determinação e prevalência da multa mais benéfica, **no momento do pagamento**.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MULTA

No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da MP nº 449/08, convertida na Lei nº 11.941/09. Ela inseriu o art. 32-A na Lei nº 8.212/91 e alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas ao inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

*Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso **IV do caput do art. 32 desta Lei** no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*I – de **R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas**; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*II – de **2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo**. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).*

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

Logo, quando houver descumprimento da Obrigação Acessória prevista no art. 32, IV da Lei nº 8.212/91, aplica-se a multa prevista acima. Ocorre que ela deverá ser aplicada da seguinte forma:

1. Soma-se o total das informações incorretas ou omitidas;
2. Divide-se o total em grupos de 10. Para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas será aplicada a multa de R\$ 20,00 (art. 32-A, I);
3. Além dessa multa, aplica-se a multa de 2% ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (art. 32-A, II);
4. A multa mínima a ser aplicada será de R\$ 500,00, para o caso da multa prevista no inciso I e R\$ 500,00 para a multa prevista no inciso II, ambos do art. 32-A da Lei nº 8.212/91 (art. 32-A, § 3º, II).

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte, conforme o art. 106, II, “c”, do CTN: **(a)** a norma anterior, com a multa prevista no art. 32, da Lei nº 8.212/91 do Decreto nº 3.048/99 ou **(b)** a norma atual, nos termos do art. 32-A, Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei 11.941/2009, nos moldes transcritos acima.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, a situação mais benéfica ao contribuinte.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto pelo **acolhimento dos Embargos de Declaração** para dar **provimento parcial ao Recurso Voluntário** para: a) ratificar a decisão anterior no que concerne

à exoneração dos valores atinentes à contribuição incidente sobre a aquisição de produtos rurais de pessoa física, na condição de sub-rogado; b) considerar procedente a autuação sobre a parte de contribuição incidente sobre a produção própria, constante na Lei 8.887/94; c) determinar o recálculo da multa de mora referente à obrigação principal remanescente, de acordo com o disposto no art. 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 11.941/2009 (art. 61, da Lei nº 9.430/96), prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte; d) determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória de acordo com o determinado no art. 32-A, da Lei nº 8.212/91, com a redação também dada pela Lei 11.941/2009, excluídas as incorreções decorrentes da parte exonerada, prevalecendo o valor mais benéfico ao contribuinte.

Marcelo Magalhães Peixoto.