



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

Processo n° 11020.003675/2009-35
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° **2403-000.923 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 02 de dezembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA
Recorrente DALAIO AGROPASTORIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/02/2004 a 31/12/2007

PREVIDENCIÁRIO. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. DECADÊNCIA. ART. 45 DA LEI 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF. MATÉRIA CONSTITUCIONAL. AFERIÇÃO INDIRETA. MULTA DE MORA.

Não constitui cerceamento de defesa, quando do indeferimento da produção de prova pericial em desacordo com o art. 16, IV do Decreto n. 70.235/72, bem como o recorrente não demonstrar sua necessidade.

O prazo decadencial das contribuições previdenciárias é de 05 (cinco) anos, nos termos dos arts. 173, I, quando não houver antecipação no pagamento, por força da Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal.

O CARF não se pronuncia sobre matéria tributária constitucional, nos termos da Súmula nº 2 do CARF.

Ocorrendo os permissivos legais do art. 33, § § 3º e 6º da Lei n. 8.212/91, não há óbice para o arbitramento.

Recálculo da multa de mora para que seja aplicada a mais benéfica ao contribuinte, por força do art. 106, II, “c” do CTN.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para determinar o recálculo do valor da multa de mora, de acordo com o disciplinado no art. 35 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício na **questão da multa de mora**.

Carlos Alberto Mees Stringari - Presidente

Marcelo Magalhães Peixoto - Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Marcelo Magalhães Peixoto, Cid Marconi Gurgel de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro, Ivacir Julio de Souza e Igor Araujo Soares.

Relatório

Assim relatou a DRJ, *verbis*:

O presente Auto de Infração foi consolidado em 23/11/2009 e lavrado em 25/11/2009, sob nº 37.238.731-4, para o período 1/2004 a 12/2007, no valor de R\$48.973.33, constando, por motivação do lançamento no Relatório Fiscal de folhas 14 a 29, o seguinte:

...

2. O presente débito, lançado por arbitramento, refere-se às contribuições devidas para outras entidades e fundos, em específico ao SENAR — Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, a cargo da empresa, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural própria, e relativo a seu enquadramento no Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS sob o código 604 — aplicável conforme Tabela de Códigos FPAS, prevista no Anexo III da Instrução Normativa INSS/DC nº 71, de 10 de maio de 2002, em vigor até março de 2004; no Anexo XIX da Instrução Normativa INSS/DC no 100, de 18 de dezembro de 2003, em vigor de abril de 2004 a julho de 2005; e no Anexo II da Instrução Normativa MPS/SRP nº 03, de 14 de julho de 2005, em vigor a partir de agosto de 2005.

...

8. Considerando que o contribuinte nas informações e nos documentos apresentados em especial através da Contabilidade, das Guias Informativas Modelo 'B' e das Guias de Informação e Apuração do ICMS, para o período de 01/2004 a 12/2007, embora intimado especificamente para esse fim através dos TIF nº 03 a 05 e citados no item '1', não logrou demonstrar o valor correto da receita bruta na comercialização da sua 'própria' produção rural, vendas de maçãs, por contabilizar em conta única as operações comerciais de saída das mercadorias, conta 186-4.1.10.100.0 — Vendas de Mercadorias e nem tampouco na aquisição efetua o lançamento em títulos próprios, de forma discriminada, segmentando as aquisições efetuadas de produtores rurais pessoas físicas daquelas adquiridas de produtores rurais pessoas jurídicas, lançando em conta contábil única denominada 31-1.1.30.100.2 — Mercadorias para Revenda, todas as entradas de mercadorias (maçãs) e outros produtos secundários que integram o custo da mercadoria vendida. Tampouco a empresa apresentou

escrituração com contabilidade de custos integrada que permitisse a identificação das saídas de mercadorias separando as vendas de mercadorias próprias das adquiridas de terceiros.

...

9. Considerando que da análise dos documentos, da Contabilidade, das Notas Fiscais - Faturas de Saída e demais informações apresentadas não foi possível determinar de forma exata a base de cálculo das contribuições previdenciárias e também devidas para outras entidades e fundos, devidas sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, conforme prevê a legislação acima citada, demonstraremos abaixo o critério utilizado para o arbitramento e na constituição do respectivo crédito previdenciário e, orientado nos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, a saber:

...

Em seguida, descreve como apurou, através do Demonstrativo da Receita Bruta Mensal na Comercialização da Produção Rural Própria (anexo às folhas 24 a 25), os valores tributáveis, levando em conta o faturamento com venda de mercadorias, as exportações, as devoluções de vendas, mercadorias para revenda adquiridas de produtores rurais pessoas físicas, mercadorias para revenda adquiridas de produtores rurais pessoas jurídicas, materiais de embalagem compradas e usadas no acondicionamento e devoluções de compras. Informa também que os saldos negativos dessas operações foram deduzidos nas competências seqüentes.

Informa também que tais contribuições devidas sobre o total da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, art. 25 da Lei nº 8.870/94, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, não foram declaradas em GFIP, ou deram origem a qualquer recolhimento em GPS, o que implica na aplicação do art. 173, I do CTN para fins de contagem do prazo decadencial.

A comparação para apuração da multa mais benéfica, entre a prevista na legislação vigente à época dos fatos geradores e a atual, foi efetuada (folha 27).

A ciência do lançamento se deu em 25/11/2009, conforme folha 1.

O processo foi juntado por apensação aos autos 11020.003674/2009-91.

O sujeito passivo apresentou impugnação (folhas 67 a 118) em 23/12/2009 onde alega, em síntese, o que segue:

Preliminarmente, alega decadência até a competência 10/2004, tendo em vista que houve entrega de GFIP e pagamentos de GPS no período, o que leva à aplicação do art. 150, §4º do CTN.

No mérito, alega que o valor da comercialização própria, segundo seus relatórios internos, é de R\$ 3.256.775,24, o que, à alíquota de 0,25%, resultaria num valor de contribuição devida de R\$ 8.141,94, e não R\$ 29.282,85 obtida do faturamento de R\$ 11.713.135,93 (folha 73). Seu relatório identificaria todas as notas fiscais que geraram a compra e venda, demonstrando seus valores.

A contribuição ao Senar sobre a comercialização de produção própria é inexigível, por inconstitucionalidade e ilegalidade. Alega que o art. 25, § 1º da Lei 8.870/1994, na redação dada pela Lei 10.256/2001, é inconstitucional porque a contribuição sobre a produção rural não foi criada por lei complementar, porque apenas após a Emenda Constitucional 20/1998 houve tal permissão constitucional, e por bitributação em relação ao Pis e Cofins. Cita julgados nesse sentido, entre eles o RE 363852/MG do STF e a AMS 222015 do TRF 3ª Região.

No que diz respeito à multa, alega que o art. 61 da Lei 9.430/1996, referenciado pelo art. 35 da Lei 8.212/1991 na redação dada pela Lei 11.941/2009, em seu §2º, limita a multa a 20% e a sua aplicação no lançamento foi de 24%.

Requer, ao final, o acatamento de seus motivos, e a produção de prova pericial para considerar válidos os documentos da empresa, indicando um perito da empresa, contador.

Junta cópias não conferidas de resumos, relatórios, notas fiscais-fatura e Danfe.

Por força da Portaria Sutri 2.132/2010, o processo veio a esta Delegacia para julgamento.

DA DECISÃO DA DRJ

Após analisar os argumentos da impugnante, a 5ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora – MG - DRJ/JFA, emitiu o Acórdão nº 09-33.198, mantendo procedente o lançamento.

DO RECURSO

Inconformada, a recorrente apresentou, tempestivamente, Recurso Voluntário de fls., com os mesmos argumentos da defesa, além dos seguintes:

Preliminar de conexão com o Proc. n. 11020.003674/2009-91;

Preliminar de cerceamento de defesa em face do indeferimento da produção de prova pericial;

Preliminar de inexigibilidade dos 30% do depósito ante a declaração de inconstitucionalidade do § 2º do art. 33 do Decreto n. 70.235/72.

No mérito, além dos argumentos já utilizados na defesa, alega acerca da possibilidade de controle de constitucionalidade por órgão administrativo.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Marcelo Magalhães Peixoto

DA TEMPESTIVIDADE

Conforme análise do AR de fls., a recorrente tomou ciência do acórdão no dia 17/03/2011, tendo protocolizado o Recurso Voluntário no dia 15/04/2011, constata-se que o mesmo foi tempestivo, vez que dentro do trintídio legal. Portanto, dele tomo conhecimento.

PRELIMINARMENTE**DO INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL**

A Recorrente entende que teve cerceado o seu direito à ampla defesa em face do indeferimento da produção de prova pericial.

Ocorre que, para o deferimento da produção de prova pericial, mister se faz que realmente haja necessidade da sua produção, que nos autos haja algum ponto controvertido que precise ser esclarecido. Nesse sentido, lecionam Marcos Vinícios Neder e Maria Teresa Martínez López (Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 3ª edição, Dialética, 2010, pág. 295), *verbis*:

“De fato, a perícia tem sido muito utilizada para esclarecer dúvidas técnicas, como, por exemplo, a composição química de determinado produto, para dirimir dúvidas quanto à melhor classificação fiscal para fins de cobrança do IPI. No caso de documentos fiscais, em que pairam dúvidas sobre a ocorrência de falsificação, a perícia é igualmente necessária quando somente um técnico especializado puder se manifestar sobre a matéria, indicando os elementos que o levaram a sua conclusão.”

E complementa na página 296, *verbis*:

“Caso a autoridade julgadora entenda ser desnecessária a perícia, tem o dever de, expressamente, motivar sua recusa sob pena de ser declarada a nulidade da decisão de primeira instância.”

Nesse sentido segue a jurisprudência, *verbis*:

Acórdão n. 104-21.032, sessão de 13/9/05. Ementa: PAF – Pedido de Realização de Diligência e Perícia – Indeferimento – A diligência e a perícia não se prestam para produzir provas de responsabilidade das partes ou colher juízo de terceiros sobre a matéria em litígio, mas a trazer aos autos elementos que possam contribuir para o deslinde do processo. Devem ser indeferidos os pedidos prescindíveis para o desfecho da lide. Publicado no DOU em 18/4/06.

Ademais, o indeferimento da perícia requerida, deu-se em face de ter sido feito em desacordo com a legislação regulamentadora do Processo Administrativo Fiscal - PAF, consoante disposição do art. 16, IV c/c §1º do Decreto nº 70.235/72. Nesse sentido, segue a jurisprudência do CARF, *verbis*:

Tipo Recurso RECURSO VOLUNTÁRIO (RV) Tributo / Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL/LL

Data Julgamento 17/12/2008 Nº. do acórdão 108-09775

Cons. Relator ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO

Decisão do colegiado: Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Orlando José Gonçalves Bueno (Relator) e Cândido Rodrigues Neuber, que limitavam a multa isolada por falta do recolhimento da estimativa ao tributo devido.

Designado o Conselheiro Nélon Lósso Filho para redigir o voto vencedor. Ausentes, momentaneamente, os Conselheiros Irineu Bianchi e Karem Jureidini Dias.

Ementa: Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

EXERCÍCIO: 2001, 2002, 2003, 2004

(...)

PEDIDO DE PERÍCIA. REQUISITOS. INDEFERIMENTO - Considerar-se-á como não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos previstos no artigo 16, IV c/c §1º do Decreto nº 70.235/72.

Recurso Voluntário Negado. (grifo nosso)

Pelos motivos expostos, não há que se falar em cerceamento de defesa, ante ao indeferimento da prova pericial.

DA DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal, em Sessão Plenária de 12 de Junho de 2008, aprovou a **Súmula Vinculante nº 8** nos seguintes termos:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.

Referida Súmula declara inconstitucionais os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que impõe o prazo decadencial e prescricional de 10 (dez) anos para as contribuições previdenciárias, o que significa que tais contribuições passam a ter seus respectivos prazos contados em consonância com os artigos 150, § 4º, 173 e 174, do Código Tributário Nacional:

CTN - 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.

(...)

§ 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.

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;

De acordo com o art. 103-A, da Constituição Federal, a Súmula Vinculante nº 8 vincula toda a Administração Pública, inclusive este Colegiado:

CF/88 - 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 a sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

In casu, como se trata de contribuições sociais previdenciárias que são tributos sujeitos a lançamento por homologação, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, § 4º do CTN, caso se verifique a **antecipação** de pagamento (mesmo que parcial) ou, nos termos do art. 173, I, do CTN, quando o pagamento não foi antecipado pelo contribuinte.

Trata-se de Auto de Infração lavrado em razão das contribuições devidas para outras entidades e fundos, em específico ao SENAR – Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, a cargo da empresa, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural própria, e relativo a seu enquadramento no Fundo de Previdência e Assistência Social – FPAS sob o código 604.

Da análise do Relatório Fiscal de fls. 14/29, especificamente no item 13.1, a fiscalização afirma que não houve antecipação da referida contribuição. Ademais, o não pagamento é fato incontroverso, como se extrai da própria declaração da recorrente na sua impugnação (fl. 74), *verbis*:

“A empresa requerente/impugnante entende que não é devida a contribuição ao SENAR sobre a comercialização da produção própria, motivo pelo qual não pagou e não relacionou nas GFIPs, forte no argumento de sua inconstitucionalidade e ilegalidade.” (grifo nosso)

(PPP, LTCAT, do ambiente do trabalho) e contábeis (documentos de caixa) para verificar a presença do fato gerador.

*Entre muitos outros, são considerados a folha de pagamentos, recibos de pagamento, holleriths, cartões de ponto, pagamentos aos contribuintes individuais (autônomos eventuais e empresários), contratos de prestação de serviços ou de cessão de mão de obra, documentos de aquisição de produtos, rendas e receitas, quitações no Poder Judiciário, enfim, **uma quantidade significativa de registros escriturais** pertinentes aos deveres das obrigações principais e secundárias.*

E continua:

Essa modalidade de detenção do fato gerador, por sua excepcionalidade, reclama cuidados extremos do aplicador da norma. Ela tem pressupostos, mecanismos de levantamento, claríssima descrição do modus operandi fiscal e um relatório discriminativo que não obste o direito constitucional de defesa. Por ser inusitada ab initio, merece justificativa efetiva e deve ser interpretada restritivamente. (grifos nosso)

Feita a análise doutrinária acerca da Aferição Indireta, mister se faz avaliar à luz da legislação (art. 33, §§ 3º e 6º da Lei nº 8.212/91), que regulamenta a matéria, vigente há época da fiscalização, *verbis*:

Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

Da análise do Relatório Fiscal, especificamente nos itens 8, 8.1, 8.2, 8.3, 8.4, 8.5 e 8.6; verifica-se que a fiscalização aplicou a Aferição Indireta consoante determinação doutrinária e legal.

Em sede de defesa, a recorrente impugnou o arbitramento por meio indireto. Ocorre que, através da documentação juntada nas fls. 93/118, não é possível se chegar à conclusão pretendida pela recorrente, em outras palavras, não conseguiu comprovar o alegado.

Diante do exposto, no que se refere ao arbitramento indireto, deve o lançamento ser mantido.

MULTA DE MORA

A multa de mora aplicada teve por base o artigo 35 da Lei 8.212/91, que determinava aplicação de multa que progredia conforme a fase e o decorrer do tempo e que poderia atingir 50% na fase administrativa e 100% na fase de execução fiscal. Ocorre que esse artigo foi alterado pela Lei 11.941/2009, que estabelece que os débitos referentes a contribuições não recolhidas no prazo previsto em lei, serão acrescidos de multa de mora nos termos do art. 61, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, **que estabelece multa de 0,33% ao dia, limitada a 20%.**

Tendo em vista que o artigo 106 do CTN determina a aplicação retroativa da lei quando, tratando-se de ato não definitivamente julgado, comine-lhe 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 em comparativo 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 mais benéfica, **no momento do pagamento.**

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

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

CONCLUSÃO

Do exposto, voto pelo provimento parcial do 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.

Marcelo Magalhães Peixoto

Processo nº 11020.003675/2009-35
Acórdão n.º **2403-000.923**

S2-C4T3
Fl. 7

CÓPIA