



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11282.720015/2022-17
RESOLUÇÃO	2402-001.406 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	07 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FAZENDA SANTA TEREZINHA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil instrua os autos com as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 6ª Turma da DRJ05, consubstanciada no Acórdão 105-012.073 (p. 219), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

Trata-se de Autos de Infração lavrados em nome de Fazenda Santa Terezinha Ltda. para a constituição dos seguintes créditos tributários, relativo às competências 01/2019 a 13/2019:

DESCRIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	VALOR ORIGINAL
Contribuição Risco ambiental/aposentadoria especial - lançamento de ofício. (Código de Receita 2158)	R\$ 421.107,61
Contribuição Previdenciária Patronal - lançamento de Ofício. (Código de Receita 2141)	R\$ 2.963.667,26
Contribuição Previdenciária devida pelos segurados empregados - lançamento de Ofício. (Código de Receita 2096)	R\$ 552.958,20
Contribuição para terceiros – SENAC – lançamento de ofício. (Código de Receita 2346)	R\$ 148.068,76
Contribuição para terceiros – SESC – lançamento de ofício. (Código de Receita 2352)	R\$ 222.103,16
CIDE SEBRAE – lançamento de ofício. (Código de Receita 2369)	R\$ 88.841,25

De acordo com o Relatório Fiscal, o objeto social da empresa no período objeto da fiscalização contempla tanto a atividade de produtor rural quanto a atividade comercial. Os estabelecimentos inscritos no CNPJ sob os nº 01.778.112/0002-11, 0003-00 e 0004-83 apresentam a atividade comercial como atividade preponderante. Setenta e cinco por cento da receita obtida pela empresa no período fiscalizado adveio da revenda de produtos rurais.

A empresa fez o autoenquadramento como Produtora Rural Pessoa Jurídica, entretanto, restou evidenciado o desenvolvimento de atividade econômica autônoma. Pelo volume do faturamento, a atividade de revenda (comercial) classifica-se como atividade principal.

Diante dos fatos acima, a fiscalização considerou que a empresa não se enquadrava como produtor rural pessoa jurídica e, conseqüentemente, não fazia jus à substituição da contribuição previdenciária patronal pela contribuição incidente sobre a receita bruta de comercialização da produção rural. A partir desta constatação, enquadrou a empresa como Pessoa Jurídica exercente de atividade comercial e constituiu o crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias patronais incidentes sobre a remuneração paga a empregados, constante das folhas de pagamento e declaradas pelo contribuinte na DCTF/web e E-social.

As alíquotas aplicadas foram de 20%, para a contribuição da empresa e de 2,8440%, para a contribuição devida ao GILLRAT (3% x FAP de 0,948).

2 IMPUGNAÇÃO

Cientificada do lançamento em 21/10/2022, por meio de abertura de mensagem em sua caixa postal, considerada o seu domicílio eletrônico perante a RFB (fls. 172/173), a autuada apresentou impugnação em 22/11/2022 (fls. 177), alegando, em síntese, o que se segue:

2.1 INEXISTÊNCIA DE ATIVIDADE ECONÔMICA AUTÔNOMA.

Alega a impugnante que se dedica ao cultivo de frutas, tais como melão, mamão, abacaxi, dentre outras, em aproximadamente 60 hectares de área cultivada (entre terras próprias e terras de parceiros). A principal atividade da Impugnante é produzir e vender frutas.

Devido à limitação na sua produção e visando atender à demanda do mercado, a Impugnante complementa sua produção com frutas produzidas por outros produtores rurais. Argumenta que a atividade comercial exercida por ela exercida está umbilicalmente relacionada à sua atividade principal de produção rural. A complementação da produção própria com aquisição de produção de terceiros não desqualifica a natureza de atividade rural desempenhada pela Impugnante. Tanto é assim que a própria legislação prevê diversas formas de associação entre produtores rurais (ver Decreto nº. 59.566/1966), em que um pode arrendar suas terras ou dividir o resultado da produção (numa operação, em última análise, de compra e venda), sem que, para tanto, qualquer deles perca a característica de produtor rural.

Afirma que, para uma atividade econômica ser considerada autônoma, é necessário que ela não constitua parte de outra atividade mais abrangente ou fase de processo produtivo mais complexo, e que seja exercida mediante estrutura operacional definida, em um ou mais estabelecimentos, independentemente de ser ou não a atividade preponderante. Contudo, este definitivamente não é o caso da Impugnante, uma vez que a suposta atividade comercial não constitui atividade mais abrangente, nem muito menos se caracteriza como ou fase de processo produtivo mais complexo. E mais: toda contribuição previdenciária foi recolhida sobre a receita bruta (sua e de terceiros), de forma que, na verdade, a cobrança da contribuição previdenciária sobre a folha implica, na verdade, dupla tributação: uma sobre a receita bruta (sua e de seus fornecedores produtores rurais).

A Impugnante não perde a qualificação de produtora rural (reconhecida pela fiscalização) pelo simples fato de ter, também, a atividade de comercialização. Especialmente porque essa atividade é mera consequência da atividade principal, já que o que se comercializa é, justamente, produção rural (própria e de terceiros, no último caso, quando necessário para complementação da produção própria).

2.2 ERRO NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Defende que o procedimento adotado pela fiscalização na apuração da base de cálculo (de simplesmente repetir os valores declarados em GFIP) resultou no descumprimento do dever de verificação da ocorrência do fato gerador e de determinação da matéria tributável, violando o Art. 142 do CTN.

Aduz que a base apurada na folha de pagamento inclui verbas não tributáveis como Adicional de 1/3 de Férias, ajuda de custo, vale alimentação, vale transporte, auxílio creche, auxílio educação, terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, férias indenizadas, auxílio-doença pago pelo empregador, 13º salário sobre o aviso prévio indenizado, auxílio-doença (primeiros 15 dias), adicional noturno e adicional de periculosidade. As DCTF foram preenchidas com base nos valores constantes da folha de pagamento por erro do departamento responsável pela sua elaboração.

O erro na apuração da base de cálculo invalida o lançamento.

2.3 ERRO NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS A TERCEIROS.

Alega ser ilegal a cobrança das contribuições para terceiros sobre o que exceder o teto de 20 (vinte) salários-mínimos, tal como ressoa da jurisprudência mais recente do STJ, sob pena de ofensa ao disposto no art. 4º, parágrafo único, da Lei nº 6.950, de 1981. O fato de a Autoridade Lançadora ter se utilizado de base diversa da que preceitua a lei, invalida o lançamento e impõe o seu cancelamento.

2.4 NECESSIDADE DE APROPRIAÇÃO DOS PAGAMENTOS.

Admitindo que o lançamento seja considerado procedente, há erro no cálculo, uma vez que a fiscalização lança a contribuição devida na condição de empresa comercial sem aproveitar o que foi pago pela Impugnante na condição de Produtor Rural, o que acarreta a iliquidez do lançamento.

2.5 ILEGITIMIDADE DA MULTA DE OFÍCIO.

Afirma que a autoridade lançadora não tem competência para impor multa, mas apenas para propor a sua aplicação.

A fiscalização utilizou as DCTF entregues no período de 01/2019 a 12/2019 (inclusive o 13º) como base para realizar os lançamentos ora Impugnados. Não se justifica a multa, pois não houve qualquer prejuízo para o Fisco, uma vez que as informações para lavratura dos Autos de Infração foram extraídas das DCTF entregues. Houve, portanto, prestação da informação e pagamento das contribuições, ainda que de forma parcial.

Argumenta que a multa aplicada é desproporcional e tem efeito confiscatório.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, nos termos do susodito Acórdão nº 105-012.073 (p. 219), conforme ementa abaixo reproduzida:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2019 a 31/12/2019

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. ATIVIDADE ECONÔMICA AUTÔNOMA. DESENQUADRAMENTO. CONTRIBUIÇÃO SOBRE FOLHA DE SALÁRIOS. EXIGÊNCIA.

A legislação previdenciária estabelece que a substituição da contribuição sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta de comercialização da produção rural não ocorrerá, caso o produtor rural exerça outra atividade econômica autônoma. Demonstrado nos autos que o contribuinte, além da atividade rural, também exerce atividade comercial, mostra-se correto o lançamento das contribuições incidentes sobre a folha de pagamento.

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. DESENQUADRAMENTO. CONTRIBUIÇÕES SOBRE COMERCIALIZAÇÃO ANTERIORMENTE DECLARADAS, MAS NÃO PAGAS. ABATIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Embora tenha declarado valores a título de contribuição previdenciária da empresa e de GIILRAT incidentes sobre a comercialização da produção rural, o contribuinte não efetuou o pagamento de quaisquer valores a esse título. Assim, não tendo havido o efetivo pagamento, não há o que ser abatido no cálculo das contribuições apuradas no presente lançamento, incidentes sobre a folha de pagamento.

CONTRIBUIÇÕES PARA OUTRAS ENTIDADES E FUNDOS. BASE DE CÁLCULO. LIMITAÇÃO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

As contribuições para outras entidades e fundos são devidas pelas empresas. Os incisos I, II e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, estabelecem que as contribuições devidas pelas empresas para a Previdência Social incidem sobre a remuneração paga, devida ou creditadas aos segurados que lhe prestarem serviços, sem mencionar qualquer limite para a sua base de cálculo. Assim, se a lei determina a aplicação das disposições relativas às contribuições da empresa às contribuições para outras entidades e fundos, resta clara a inexistência de limite também para a base de cálculo dessas últimas.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO.

Nos termos do § 6º do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Por esta razão, as alegações de inconstitucionalidade da multa de ofício não são apreciadas nesta decisão.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada dos termos da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o competente recurso voluntário (p. 251), reiterando os termos da impugnação nos seguintes pontos, em síntese:

- i) a improcedência da acusação fiscal, uma vez ser uma Agroindústria e, não, empresa Comercial;
- ii) erro na apuração da base de cálculo em razão da inclusão de verbas não tributáveis, com violação aos arts. 142 e 147, §2º, do CTN;
- iii) erro na apuração da base de cálculo das Contribuições para Terceiros – do limite da base de cálculo das contribuições parafiscais, art. 4º da Lei 6.950/81;
- iv) existência de pagamento da contribuição lançada tomando por base a folha de salários, necessidade de apropriação dos pagamentos, vício que acarreta nulidade; e, por fim,
- v) ilegitimidade da multa de ofício.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente de caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente à contribuição previdenciária parta de empresa, a contribuição para o financiamento de benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (GIILRAT), bem como a contribuição para outras entidades e fundos (terceiros).

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 20), tem-se que:

III. ENQUAIDRAMENTO LEGAL DA EMPRESA

Primeira Análise

Examinando os contratos sociais e alterações da empresa destaca-se o objeto social:

(...)

Portanto o Objeto Social na época da fiscalização, reitera-se de Jan/2019 a Dez/2019, prima por ser produtor rural, também atividades de comércio.

Segunda Análise

Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica; verificando a atividade por estabelecimento conforme a inscrição temos os códigos do CNAE:

(...)

Portanto dos 06(seis) estabelecimentos, 03(três), ou seja 50% em sua atividade principal estão cadastrados como comércio

Terceira Análise

Pelo faturamento

A empresa na sua declaração em DCTF enquadra-se como PRPJ – Produtor Rural Pessoa Jurídica, visto que aplica a alíquota de 1,7% para a parte patronal sobre a produção rural utilizando a substituição tributária previdenciária.

Analisando os valores da sua comercialização anual, importante para o enquadramento, visto adiante, temos:

NF Exportação =	R\$ 19.726.525,00	9,00% do faturamento;
NF Produtos Rurais no Mercado Interno =	R\$ 35.924.545,00	16,00% do faturamento e
NF de Revenda de Produtos Rurais =	R\$ 163.342.589,00	75,00% do faturamento.
Faturamento ano de 2019	= R\$ 218.993.659,00	

Quarta Análise

Pela legislação, conforme preceitua a IN 971 de 17/11/2009, que normatiza atividades previdenciárias em geral, temos:

(...)

IV. CONCLUSÃO PARA O REENQUADRAMENTO

A empresa fez o auto enquadramento, análise 1 e 2, como PJPR – Pessoa Jurídica Produtor Rural, entretanto, pela análise número 3, fica evidenciada a atividade econômica autônoma pelo seu faturamento, devido ao volume de revenda classifica-se como atividade principal, comercial, tendo como base legal para enquadramento a normatização da Legislação conforme a análise 4, **reiterando IN 971.**

Portanto a empresa foi enquadrada como **Pessoa Jurídica – atividade comercial** sendo as bases extraídas da declaração / recolhimento em DCTF as quais foram corroboradas pelo e Social, oriundas das folhas de pagamento, **sem substituição tributária**, sendo o auto lançado sobre valores da folha de pagamento, com as alíquotas do FPAS 515.

Conforme igualmente exposto linhas acima, a Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando os termos da impugnação, esgrime suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

* Improcedência da acusação fiscal. A Recorrente não é Empresa Comercial;

* erro na apuração da apuração da base de cálculo:

- indevida inclusão de verbas não tributáveis;

- inobservância do limite da base de cálculo das contribuições para Terceiros;

* necessidade de abatimento dos valores já recolhidos pela Contribuinte na condição de Produtor Rural; e

* ilegitimidade da multa de ofício.

Pois bem!

No que tange especificamente à alegação de indevida inclusão de verbas não tributáveis na base de cálculo da contribuição lançada, a Recorrente destaca que *o valor foi lançado com base na folha de pagamento, o que claramente inclui verbas não tributáveis como Adicional de 1/3 de Férias, ajuda de custo, vale alimentação, vale transporte, auxílio creche, auxílio educação, terço constitucional de férias, aviso prévio indenizado, férias indenizadas, auxílio doença pago pelo empregador, 13º salário sobre o aviso prévio indenizado, auxílio doença (primeiros 15 dias), adicional noturno e adicional de periculosidade, conforme verifica-se na planilha em anexo (doc. 02 da impugnação)*. Dito isto, importa salientar que as DCTFs foram preenchidas com o valor apurado em folha de pagamento por lapso do departamento responsável, o que não exime da Recorrente de revisar de ofício os valores preenchidos nas obrigações acessórias quando do cruzamento de dados, conforme previsto no art. 147, § 2º do CTN.

Em relação especificamente ao terço constitucional de férias, o Supremo Tribunal Federal (STF), em 26/06/2023, por meio de decisão monocrática do Ministro André Mendonça, proferida em face do Recurso Extraordinário nº 1.072.485/PR - paradigma da repercussão geral tratada no Tema 985 de seu ementário -, determinou a suspensão nacional do trâmite processual dos litígios acerca da reportada matéria (natureza jurídica do terço constitucional de férias).

Ademais, o site do STF noticia que tanto dito pronunciamento foi publicado no DJe, em 27/06/2023, como a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional foi dele intimada, em 07/07/2023. Logo, já que de cumprimento imediato e vinculante, este Conselho deverá suspender o julgamento dos processos, nas palavras do Ministro, “potencialmente atingidos”, até o julgamento definitivo dos embargos de declaração opostos em face do acórdão paradigma.

Diante do exposto, dado o mandamento jurisdicional supracitado, referidos litígios não deverão ser julgados, até nova manifestação do Excelso Tribunal acerca do terço constitucional de férias.

Contudo, a despeito das alegações recursais, não seria razoável se sobrestar o julgamento do presente processo sem, antes, ter-se os exatos contornos da natureza jurídica das verbas que compuseram a base de cálculo da autuação em controvérsia. Isto porque, no caso em análise, o lançamento fiscal foi realizado de forma global sobre valores da folha de pagamento.

Neste esboço, entendo ser imprescindível, no caso vertente, a conversão do presente julgamento em diligência para a Unidade de Origem para que a autoridade administrativa fiscal adote as seguintes providências:

(i) informar a natureza jurídica das verbas / parcelas que compõem a base de cálculo objeto da presente autuação fiscal, sinalizando, de forma expressa, se a verba referente ao terço constitucional de férias faz parte (ou não) da referida base de cálculo;

(ii) elaborar demonstrativo fiscal / memória de cálculo (por mês e/ou de forma global referente a todo o período fiscalizado) da base de cálculo do presente lançamento fiscal com o valor consolidado por verba / rubrica;

(iii) consolidar o resultado da diligência em informação fiscal conclusiva, intimando a Contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação em 30 (trinta) dias;

(iv) após, retornar os autos para esse Conselho para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior