



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

Processo n° 11516.723422/2013-96
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-005.807 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de maio de 2017
Matéria CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL
Recorrente COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DE JACINTO MACHADO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

RECURSO VOLUNTÁRIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

A matéria não contestada na impugnação é insuscetível de conhecimento em grau recursal.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. FUNRURAL. INCONSTITUCIONALIDADE. INEXISTÊNCIA. JULGAMENTO DO STF COM REPERCUSSÃO GERAL.

1. O § 2º do art. 62 do RICARF estabelece que as decisões de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Até pelo uso do verbo (deverão), vê-se que se trata de norma cogente, de aplicação obrigatória por parte deste Conselho.

2. Quanto ao Funrural, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a sua constitucionalidade em decisão tomada no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 718874, com repercussão geral reconhecida.

MULTA. AUSÊNCIA DE AUTENTICAÇÃO DO LIVRO DIÁRIO NA JUNTA COMERCIAL.

Não havendo sido realizada a devida autenticação dos livros contábeis perante a Junta Comercial, resta configurado o suporte fático para aplicação da multa prevista no art. 283, inciso II, 'j', do RPS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso e, na parte conhecida, por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencidos João Victor Ribeiro Aldinucci (Relator) e Jamed Abdul Nasser Feitoza que davam provimento nesta parte. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(assinado digitalmente)

Kleber Ferreira de Araújo - Presidente

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Kleber Ferreira de Araújo, Ronnie Soares Anderson, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Tulio Teotonio de Melo Pereira, Theodoro Vicente Agostinho, Mário Pereira de Pinho Filho, Bianca Felicia Rothschild e João Victor Ribeiro Aldinucci.

Relatório

A fiscalização lavrou em face do sujeito passivo os três autos de infração abaixo relacionados:

1. Debcad **51.034.141-1** – quota-patronal (Rural + SAT/RAT) da contribuição por sub-rogação sobre o valor bruto da nota fiscal de produtor rural pessoa física, não identificado pelo sujeito passivo como empregador de mão-de-obra assalariada no período de 01/2009 a 12/2012, no valor de R\$ 14.895.076,06 (quatorze milhões, oitocentos e noventa e cinco mil, setenta e seis reais e seis centavos), incluindo o valor principal, juros e multa de ofício.
2. Debcad **51.034.142-0** – contribuição para terceiros (SENAR), em razão da sub-rogação devida na aquisição de produto rural de produtor rural pessoa física, não identificado como empregador de mão-de-obra assalariada, calculados sobre os valores brutos das notas fiscais de produtor no período de 01 a 12/2012, no valor de R\$ 1.418.578,74 (um milhão, quatrocentos e dezoito mil, quinhentos e setenta e oito reais e setenta e quatro centavos) incluindo o valor principal, juros e multa de ofício;
3. Debcad **51.034.143-8** – lavrado em função de o sujeito passivo não ter apresentado a sua contabilidade no ano de 2012 com as formalidades legais, ou seja, os livros sem a devida autenticação da JUCESC, no valor de R\$ 17.173,58.

Deste ponto em diante, adota-se parte do relatório da decisão recorrida, que bem retrata os fundamentos do lançamento e da impugnação, iniciando-se pelo próprio relatório fiscal:

Esclarece que a autuada ingressou em juízo questionando as contribuições devidas nas operações realizadas com produtores rurais pessoas físicas (empregadores) requerendo autorização para efetuar o depósito judicial dos valores discutidos. Após decisão desfavorável da primeira instância, o TRF 4a. Região acolheu o pedido da autuada. Na seqüência, houve a interposição pela Fazenda de Recurso Especial, ao qual foi obstado prosseguimento pelo STJ, e Recurso Extraordinário - RE, atualmente sobrestado pelo STF.

A fiscalização complementa o relatório ao elucidar que houve depósito judicial parcial até setembro de 2009, deixando, a autuada, de depositar qualquer valor a partir de outubro de 2009.

Também informa que, como a discussão judicial limita-se à contribuição relativa ao produtor rural pessoa física que se utiliza de mão-de-obra assalariada, deveria a autuada ter um

controle que permitisse distinguir estes contribuintes, para os quais caberia o depósito judicial, dos produtores rurais que se enquadram como segurados especiais (sem utilização de mão-de-obra assalariada), cujas contribuições deveriam ser recolhidas.

Conclui a fiscalização que a autuada simplesmente deixou de fazer a declaração em GFIP, abstendo-se também de efetuar os recolhimentos cabíveis.

Da Impugnação:

A autuada apresentou impugnação discorrendo sobre a inconstitucionalidade das contribuições lançadas, mencionando o julgamento do RE 363.852, que entende amparar sua pretensão.

Cita que não só o artigo 25 da Lei nº 8.212/91, mas os dispositivos que prescrevem a sub-rogação, também foram declarados inconstitucionais pelo STF.

Destaca, ainda, que não efetuou a retenção das contribuições em questão e que a decisão judicial que lhe favorece obsta o lançamento, já que o RE pendente, não possui efeito suspensivo.

Especificamente em relação ao SENAR, alega que não existe lei específica que ampare sua cobrança mediante sub-rogação, sendo irregular que tal embasamento se fixe no Decreto nº 566/92.

E quanto ao AI lavrado pelo descumprimento da obrigação acessória, alega que o mero esquecimento de registro dos livros contábeis na Junta Comercial não caracteriza infração apta a embasar a autuação.

A impugnação foi julgada improcedente, conforme decisão assim ementada:

SEGURADO ESPECIAL. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL.

São devidas pelo segurado especial, as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGÜIÇÃO. AFASTAMENTO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da argüição de sua inconstitucionalidade ou ilegalidade.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DOCUMENTO OU LIVRO QUE NÃO ATENDA ÀS FORMALIDADES LEGAIS EXIGIDAS.

Constitui infração à legislação previdenciária apresentar documento ou livro relacionado com as contribuições previdenciárias que não atenda às formalidades legais exigidas.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

A contribuinte tomou ciência da decisão em 31/03/2014 (fl. 723) e interpôs recurso voluntário em 28/04/2014 (fls. 724/732 e fl. 738), alegando em síntese que:

1. No julgamento do RE 363.852, o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 25 da Lei 8.212/1991 e do art. 30, inc. IV, o que acaba com a obrigatoriedade da retenção e recolhimento da contribuição;
2. A Lei 10.256/2001 não foi declarada inconstitucional, mas será, já que está embasada em lei declarada inconstitucional (Lei 8.212/1991);
3. Não diferente se torna a inconstitucionalidade pela falta de retenção e recolhimento dos valores referentes ao SENAR;
4. Foram lançadas todas as notas de compras, ao passo que o agente fiscal tinha a obrigação de separar o segurado especial e o empregador rural pessoa física;
5. Como o acórdão reconheceu como devida a contribuição somente pelo segurado especial, deve ser anulada a autuação;
6. A ausência de autenticação dos livros pela JUCESC não implica lançamento da multa.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

Far-se-á a apreciação do recurso voluntário, visto que interposto no prazo legal, o que não significa que será totalmente conhecido.

Com efeito, o recurso não deve ser conhecido no tocante à matéria a ser tratada no tópico seguinte.

2 Da preliminar de nulidade

A recorrente suscita tese de natureza preliminar, consistente na necessidade de anulação do lançamento.

No seu entender, como o acórdão recorrido reconheceu como devida apenas a contribuição devida pelo segurado especial, e como a fiscalização efetuou o lançamento sobre todas as notas fiscais de compras, sem fazer a separação entre as categoriais (i) segurado especial e (ii) produtor rural empregador, os autos deveriam ser anulados.

Tal matéria, contudo, não foi ventilada na impugnação, sendo insuscetível, pois, de conhecimento em grau recursal.

A impugnação da exigência, a qual deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, instaura a fase litigiosa do procedimento, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo sujeito passivo.

Somente a impugnação regular é capaz de atrair o poder-dever do Estado de fazer a prestação jurisdicional, dirimindo a controvérsia iniciada com o lançamento fiscal mas efetivamente instaurada com a sua (da impugnação) apresentação.

Veja-se, nesse sentido, os seguintes dispositivos constantes do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

.....

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

.....

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

.....
Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.
.....

Cumprе acrescentar que *"as normas de preclusão são indispensáveis ao devido processo legal e, de modo algum, relevam-se incompatíveis com o direito de ampla defesa"*¹.

3 Da inconstitucionalidade do Funrural

O § 2º do art. 62 do RICARF estabelece que as decisões de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Até pelo uso do verbo (deverão), vê-se que se trata de norma cogente, de aplicação obrigatória por parte deste Conselho.

Quanto ao Funrural, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a sua constitucionalidade em decisão tomada no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 718874, com repercussão geral reconhecida.

Logo, as alegações da recorrente a esse respeito não devem ser acolhidas, negando-se provimento ao seu recurso nesse tocante.

4 Do DEBCAD 51.034.143-8

Quanto à multa lançada, no valor de R\$ 17.173,58, em função de a recorrente ter apresentado os livros sem a devida autenticação da JUCESC, o sujeito passivo, reiterando os termos de sua impugnação, assevera que:

1. A ausência de registro não implica lançamento de multa tão significativa;
2. O ilícito que deu origem à aplicação da multa é mera irregularidade;
3. O simples esquecimento de registro no órgão de comércio não é passível da multa constante nos §§ 2º e 3º do art. 33 da Lei 8.212/1991.

Para facilitar o exame da insurgência recursal, seguem abaixo os dispositivos suscitados no relatório fiscal:

Lei 8.212/1991

Art. 32. A empresa é também obrigada a:

[...]

¹ FERRAGUT, Maria Rita. As provas e o direito tributário: teoria e prática como instrumentos para a construção da verdade jurídica. São Paulo: Saraiva, 2016, p. 61.

III – prestar à Secretaria da Receita Federal do Brasil todas as informações cadastrais, financeiras e contábeis de seu interesse, na forma por ela estabelecida, bem como os esclarecimentos necessários à fiscalização; (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

.....

Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

[...]

§ 2º A empresa, o segurado da Previdência Social, o serventuário da Justiça, o síndico ou seu representante, o comissário e o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial são obrigados a exibir todos os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas nesta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, a Secretaria da Receita Federal do Brasil pode, sem prejuízo da penalidade cabível, lançar de ofício a importância devida. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

.....

RGPS - Decreto 3.048/1999

Art. 283. Por infração a qualquer dispositivo das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 1991, e 10.666, de 8 de maio de 2003, para a qual não haja penalidade expressamente cominada neste Regulamento, fica o responsável sujeito a multa variável de R\$ 636,17 (seiscentos e trinta e seis reais e dezessete centavos) a R\$ 63.617,35 (sessenta e três mil, seiscentos e dezessete reais e trinta e cinco centavos), conforme a gravidade da infração, aplicando-se-lhe o disposto nos arts. 290 a 292, e de acordo com os seguintes valores: (Redação dada pelo Decreto nº 4.862, de 2003)

[...]

II - a partir de R\$ 6.361,73 (seis mil trezentos e sessenta e um reais e setenta e três centavos) nas seguintes infrações:

[...]

b) deixar a empresa de apresentar ao Instituto Nacional do Seguro Social e à Secretaria da Receita Federal os documentos que contenham as informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse dos mesmos, na forma por eles estabelecida, ou os esclarecimentos necessários à fiscalização;

[...]

j) deixar a empresa, o servidor de órgão público da administração direta e indireta, o segurado da previdência social, o serventuário da Justiça ou o titular de serventia extrajudicial, o síndico ou seu representante, o comissário ou o liquidante de empresa em liquidação judicial ou extrajudicial, de exhibir os documentos e livros relacionados com as contribuições previstas neste Regulamento ou **apresentá-los sem atender às formalidades legais** exigidas ou contendo informação diversa da realidade ou, ainda, com omissão de informação verdadeira;

(destacou-se)

Examinado-se o relatório fiscal, observa-se que a multa foi lançada porque o sujeito passivo não teria apresentado a sua contabilidade, do ano de 2012, com as formalidades legais, mais precisamente porque o Livro Diário não conteria a autenticação da JUCESC.

Nesse tocante, e no entender da DRJ, *"a legislação, nos dispositivos citados às fls. 43, não deixa dúvidas quanto à caracterização da infração quando da apresentação de livro relacionado às contribuições previdenciárias que não atenda às formalidades legais"*.

Pois bem.

O art. 50, inc. II, da Lei 9.784/1999, preleciona que os atos administrativos que imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções deverão ser motivados, com indicação dos fatos e também dos fundamentos jurídicos:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

Veja-se que o *caput* do artigo distingue os fatos e os fundamentos jurídicos do ato administrativo, determinando, de forma indubitável, que ambos devem ser objeto de motivação.

O lançamento, na qualidade de ato administrativo expedido ao final de um procedimento de igual natureza, deve, pois, indicar todos os fatos relevantes, assim como os dispositivos legais aplicados.

A motivação constitui garantia para a legalidade e para o exercício, por parte do administrado, do devido processo legal, nos seus consectários do contraditório e da ampla defesa.

Isto é, a motivação é que permite o exame da legalidade, seja pelo administrado ou por terceiro interessado, seja pela própria administração, viabilizando, ainda, o exercício da ampla defesa e do contraditório à pessoa eventualmente prejudicada.

O relatório fiscal, nesse contexto, contém vício material inaceitável, uma vez que não indicou qual dispositivo obrigaria a contribuinte a registrar o Livro Diário na JUCESC.

Veja-se que a multa foi aplicada exatamente em função da falta dessa formalidade legal, a qual, pois, constitui fundamento jurídico de inegável importância para a imposição da sanção.

É incontroverso que a recorrente apresentou o Livro, mas não o teria feito de acordo com a formalidade legal cujo dispositivo não foi alinhavado no relatório fiscal.

A decisão *a quo*, de igual maneira, também não indicou qual seria a norma que imporia tal formalidade, carecendo, igualmente, de motivação.

O art. 93, inc. X, da Constituição Federal, preceitua que as decisões administrativas serão motivadas, ao passo que o art. 489, inc. II, do Código de Processo Civil vigente - aplicável ao processo administrativo por força de seu art. 15 -, preleciona que os fundamentos da decisão, nos quais o juiz analisará as questões de fato e de direito, constituem-se em elementos essenciais.

Nessa toada, entende-se que deve ser declarada a nulidade do lançamento por vício material, dando-se provimento ao recurso do sujeito passivo neste tópico.

5 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de CONHECER PARCIALMENTE do recurso voluntário para, na parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO, a fim de cancelar a multa objeto do DEBCAD 51.034.143-8.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Conselheiro Ronnie Soares Anderson - Redator Designado

Em que pese as bem colocadas razões do D. Relator, tenho entendimento diverso no que toca à multa lançada, no valor de R\$ 17.173,58, em função de a recorrente ter apresentado os livros sem a devida autenticação da JUCESC.

O lançamento não padece de insuficiente fundamentação legal, pois aponta corretamente a inobservância, por parte do sujeito passivo, dos artigos 32 e 33 da Lei nº 8.212/91 e do artigo 283, inciso II, alínea 'j' do RPS, o qual restou não atendido no caso concreto visto que os livros apresentados não atendiam às formalidades legais, a saber, a respectiva autenticação perante a Junta Comercial.

Como toda pessoa jurídica que exerce atividade econômica, o recorrente está sujeito às normas gerais que regem a escrituração contábil, devendo elaborar seus livros com respeito às formalidades intrínsecas e extrínsecas, sem o que restam eles inválidos, não fazendo prova em seu favor (art. 379 do Código Civil).

Dentre as formalidades extrínsecas exigidas, destaca-se a necessidade de a empresa autenticar seus livros perante a Junta Comercial do Estado pertinente, obrigação esta estabelecida nos arts. 1.181 do Código Civil e nas Resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, em especial a de nº 1.330/2011. Vale lembrar ainda que as cooperativas, no que tange às contribuições previdenciárias, equiparam-se a empresas, a teor do disposto no parágrafo único do art. 15 da Lei nº 8.212/91.

Não observado o cumprimento de tais prescrições normativas, resta configurado o suporte legal para a imposição da multa lavrada pela fiscalização, motivo pelo qual não deve ser afastada a exigência em comento.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson