



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

**Processo nº** 13116.000831/2007-19  
**Recurso nº** 146.253 Voluntário  
**Acórdão nº** 2402-00.542 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de fevereiro de 2010  
**Matéria** CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA  
**Recorrente** USINA JACIARA S/A  
**Recorrida** SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Data do fato gerador: 27/06/2005

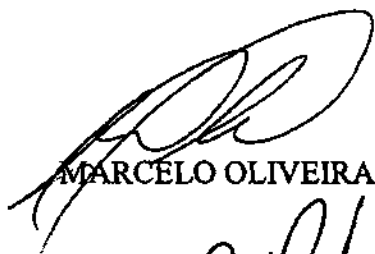
PREVIDENCIÁRIO. AL. AGROINDÚSTRIA. FILIAIS. ATIVIDADE RURAL. ANALISE DO EMPREENDIMENTO COMO UM TODO. RECOLHIMENTO SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS. MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. POSSIBILIDADE.

I - A atividade exercida pela empresa, não pode, a pretexto da simples análise das questões tributárias que lhe são afetas, prescindir do fato de que a sua realidade não pode ser analisada de forma estanque ou separada por filiais. II - O empreendimento empresarial deve ser compreendido como um todo, onde é a soma dos vários estabelecimentos, filiais etc, que vão lhe conferir unidade, e assim fixar a efetiva natureza das atividades que a empresa pratica, e em consequência definir seus recolhimentos previdenciários; III - Não há fundamento legal que se possa permitir ao contribuinte separar seus recolhimentos previdenciários por estabelecimentos distintos, como se cada qual não fizesse parte da estrutura operacional da empresa, e não influenciasse na natureza da atividade que esta exerce; IV - Na superveniência de legislação que estabeleça novos critérios para a apuração da multa por descumprimento de obrigação acessória, faz-se necessário verificar se a sistemática atual é mais favorável ao contribuinte que a anterior.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento, I) Por unanimidade de votos: a) nas preliminares, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto; e b), no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, para que se calcule a multa com base no I, Art. 32-A, da Lei 8.212/1991, para sua aplicação desse resultado, caso seja mais benéfico à recorrente, nos termos do voto do relator.



MARCELO OLIVEIRA - Presidente



ROGÉRIO DE LELLIS PINTO – Relator

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira (Convocado) e Núbia Moreira Barros Mazza (Suplente).



## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto pela USINA JACIARA S/A, contra decisão notificação exarada pela extinta Secretaria da Receita Previdenciária, a qual julgou procedente o presente Auto-de-Infração no valor originário de R\$ 1.432,08 (um mil quatrocentos e trinta e dois reais e oito centavos), lavrado em decorrência da empresa ter apresentado GFIPS com informações inexatas nos campos não relacionados as contribuições previdenciárias.

Sustenta o Recorrente, em preliminar, a nulidade do presente AI, tendo em vista a utilização de parâmetros fixados em Instrução Normativa cuja vigência se deu em período posterior aos considerados no levantamento ora vergastado.

Insistindo em preliminar, diz que o AI em questão, mencionava que junto com a 2ª VIA, estavam sendo encaminhados os anexos denominados de MPF, TIAD, TEAF, o que, todavia, não lhe foram entregues, levando, a seu ver, a nulidade do levantamento.

No mérito, questiona o reenquadramento operado pela autoridade fiscal, não vislumbrando fundamento que sustente ser considerada uma Agroindústria, quando sempre se revestiu da qualidade de Produtora Rural pessoa jurídica.

Aduz que suas filiais atuam de forma bem distintas: uma na parte agrícola, outra industrializando seus produtos, sem qualquer confusão entre suas funções, o que, somado ao fato de não haver previsão legal que impeça essa sistemática, torna perfeitamente viável que seus recolhimentos previdenciários sigam o mesmo modo de estrutura organizacional.

Coloca que pelo fato da sua filial 02 atuar exclusivamente na produção rural, não faz sentido exigir que seu recolhimento previdenciário se dê sobre a folha de salário.

Afirma que se a empresa recolhe suas contribuições como produtora rural, as obrigações acessórias decorrentes, como informar fatos geradores em GFIP, devem ter o mesmo tratamento, não havendo, por isso, justificativa para a autuação.

Por fim, diz que por ter observado práticas reiteradas da Administração Tributária, com base no parágrafo único do art. 100 do CTN, não lhe pode ser imputada a presente penalidade, e encerra requerendo o provimento do seu recurso.

Baixado os autos em diligência, a fim de se informar à situação da NFLD correlata a este AI, voltam os autos com a informação de trânsito em julgado naqueles autos.

Sem contra-razões.

É o relatório. 

## Voto

Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso interposto.

Inicialmente, sustenta o contribuinte em preliminar, que o presente AI seria nulo, tendo em vista que teria sido utilizados parâmetros fixados em IN não vigentes a época do lançamento, e ainda porque não lhe foi encaminhado toda a documentação que menciona o TEAF.

Não obstante os argumentos do Recorrente, é de se lembrar que as alegações voltadas para questionar a validade do lançamento fiscal, não foram trazidas em sede de impugnação, o que pelas disposições do art. 17 do Dec. 70.235/72, que assim giza:

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

Dessa forma, por não ter sido ventiladas em sua impugnação, as alegações de nulidade, não podem ser conhecidas por este Colegiado.

A autuação em apreço traz a discussão relativa à empresa poder ou não recolher contribuições previdenciárias distintas para cada filial, diferenciando-as de acordo com o que nela é executada. Assim, para o contribuinte, se um estabelecimento atua na área rural deveria se enquadrar como Pessoa Jurídica Rural, se atua na área industrial assim se enquadraria.

Contudo, e em que pese seu abastado discurso, não vejo que suas razões encontrem amparo jurídico que as tornem legítimas, e suficientes para levar a improcedência do AI ora vergastado.

Com efeito, a condição da atividade exercida pela empresa, a pretexto da simples análise das questões tributárias que lhe são afetas, não pode prescindir do fato de que a sua realidade não será analisada de forma estanque ou separada por filiais, como pretende a Recorrente. Em verdade, o empreendimento empresarial deve ser compreendido como um todo, onde é a união dos vários estabelecimentos, filiais etc, que vão lhe conferir unidade, e assim fixar a efetiva natureza das atividades que a empresa pratica.

Temos certo que a definição de agroindústria para fins de aplicação do citado art. 25 da Lei do Custeio Previdenciário, o qual autoriza o recolhimento substitutivo das contribuições discutidas, leva em conta não à realidade de cada estabelecimento em separado, mas sim da empresa como um todo. Isso implica dizer, que mesmo uma filial exercendo atividade rural exclusiva, como é o caso da recorrente, não vai permitir-lhe beneficiar-se das contribuições substitutivas, ou recolhimento por uma modalidade, se da análise geral, a empresa não se enquadra no conceito daqueles que são os destinatários da norma.

A propósito do tema, o entendimento por nós acolhido é consequência da Decisão tomada pelo egrégio STF na ADIn nº 1103-1/6000 de 18/12/06, não havendo, portanto, possibilidade que uma mesma empresa, tenha parte de sua contribuição patronal

incidindo sobre folha de salário e parte sobre o valor da receita decorrente da comercialização da produção rural.

Desta forma, acredita este Relator que não há fundamento legal que se possa permitir ao contribuinte separar seus recolhimentos previdenciários por estabelecimentos distintos, como se cada qual não fizesse parte da estrutura operacional da empresa, e não influenciasse na natureza da atividade que esta exerce, como um todo.

Sendo assim, o reenquadramento da recorrente para a qualidade de agroindústria, em razão dos fatos declinados no Relatório Fiscal, não merece reparo algum, de forma que a autuação nesse ponto deve ser mantida.

Embora não tenha razão o contribuinte na maior parte de seus argumentos, não podemos perder de vista as recentes alterações promovidas na legislação previdenciária, que acabou por modificar consideravelmente as autuações decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias especialmente vinculadas a apresentação de GFIPs.

Nesse sentido, esse colegiado tem se manifestado pela adequação das autuações anteriores ao novo modelo legal, e por tais razões, peço vênica a ilustre Conselheira Ana Bandeira, para que com que arrimo em seu voto, assim me posicione:

*No que tange ao cálculo da multa, é necessário tecer algumas considerações, face à edição da recente Medida Provisória nº 449/2008.*

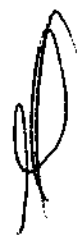
*A citada MP alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas a GFIP.*

*Para tanto, a MP 449/2008, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:*

*“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 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:*

*I- de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente 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 vinte por cento, observado o disposto no §3º; e II- de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas §1º-Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso I do caput, 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 §2º Observado o disposto no § 3º, as multas serão reduzidas:*

*I- à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II- a setenta e*



cinco por cento, se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação §3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I- R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

II- R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos". Entretanto, a MP 449/2008, também acrescentou o art. 35-A que dispõe o seguinte, "Art. 35-A - Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei no 9.430, de 1996".

O inciso I do art. 44 da Lei 9.430/96, por sua vez, dispõe o seguinte:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata "Com a alteração acima, em caso de atraso, cujo recolhimento não ocorrer de forma espontânea pelo contribuinte, levando ao lançamento de ofício, a multa a ser aplicada passa a ser a estabelecida no dispositivo acima citado.

As contribuições decorrentes da omissão em GFIP foram objeto de lançamento, por meio da notificação já mencionada e, tendo havido o lançamento de ofício, não se aplicaria o art. 32-A, sob pena de bis in idem.

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.

No caso da notificação conexa e já julgada, prevaleceu o valor de multa aplicado nos moldes do art. 35, inciso II, revogado pela MP 449/2008.

No caso da autuação em tela, a multa aplicada ocorreu nos termos do art. 32, inciso IV, § 5º, da Lei nº 8.212/1991 também revogado, o qual previa uma multa no valor de cem por cento da contribuição não declarada, limitada aos limites previstos no § 4º do mesmo artigo.

Para efeitos da apuração da situação mais favorável, há que se observar qual das seguintes situações resulta mais favorável ao contribuinte:

Norma anterior, pela soma da multa aplicada nos moldes do art. 35, inciso II com a multa prevista no art. 32, inciso IV, § 5º, observada a limitação imposta pelo § 4º do mesmo artigo, ou Norma atual, pela aplicação da multa de setenta e cinco por cento sobre os valores não declarados, sem qualquer limitação, excluído o valor de multa mantido na notificação.

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

É certo que o ato do lançamento deve-se reportar sempre a lei vigente à época da sua produção. Todavia, há situações em que o próprio CTN, especificamente em seu art. 106, excepcionalmente autoriza que fatos passados sejam regulados pela legislação futura.

Vale trazer a baila as disposições do art 106 do *Códex*:

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

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

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*quando deixe de defini-lo como infração;*

*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;*

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

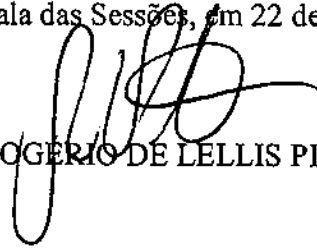
Comentando os dispositivos legais encimados o saudoso Professor Aliomar Baleeiro, in *Direito Tributário Brasileiro*, 11ª Edição, págs. 669/670, nos lembra que a retroatividade da norma tributária aplica-se em três hipóteses: “quando o dispositivo dá interpretação autêntica a outro ou outros de lei anterior, exclui penalidade desta, e ainda, quando assume característica de *lex mitior*”.

Sem embargos, em se tratando de norma introdutora que retire ou afaste a responsabilidade do contribuinte frente à infração tributária acessória, o CTN consagra a regra da retroatividade da Lei mais favorável, autorizando assim que a nova sistemática legal regule a situação ocorrida no passado, garantindo um tratamento mais benéfico ao contribuinte.

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso, para dar-lhe parcial provimento, no sentido de que se proceda ao recálculo do valor da penalidade, se mais benéfico ao contribuinte, de acordo com o disciplinado no inciso I do art. 44 a Lei nº 9.430/96, deduzidos os valores levantados a título de multa nas NFLDs correlatas.

É como voto.

Sala das Sessões, em 22 de fevereiro de 2010

  
ROGERIO DE LELLIS PINTO – Relator





**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

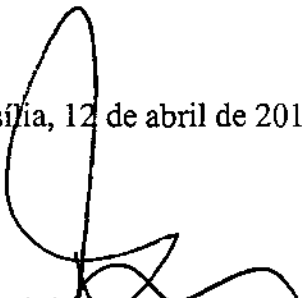
Processo nº: 13116.000831/2007-19

Recurso nº: 146.253

**TERMO DE INTIMAÇÃO**

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-00.542

Brasília, 12 de abril de 2010

  
ELIAS SAMPAIO FREIRE  
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

☐ Apenas com Ciência

☐ Com Recurso Especial

☐ Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional