



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

Processo n° 13116.001044/2007-86
Recurso n° 257.695 Voluntário
Acórdão n° **2301-002.494 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de janeiro de 2012
Matéria Auto de Infração: GFIP. Fatos Geradores
Recorrente BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA E OUTROS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
 Período de apuração: 01/08/2004 a 30/07/2006

MPF. RECEBIMENTO PELO CONTADOR. VALIDADE.

Em acordo com a Teoria da Aparência, não há nulidade do MPF diante da intimação do contador da empresa ao invés de seu representante legal, se aquele se coloca como investido de autorização para recebê-la, bem como conhece os fatos a serem examinados pela fiscalização (art. 23 do Decreto n°. 70.235/72).

TIAF. INEXIGIBILIDADE.

O TIAF é inexigível desde 18 de dezembro de 2003, com o advento da Instrução Normativa INSS/DC n°. 100. Não há necessidade de expedição de dois instrumentos, o TIAF e o MPF, quando ambos têm o mesmo objetivo, de informar ao contribuinte que se encontram sob auditoria fiscal.

INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. VALIDADE DE INTIMAÇÃO.

Inexiste cerceamento ao direito de defesa da empresa apontada como responsável solidária pelo débito, se devidamente intimada para se manifestar acerca da autuação contra ela lavrada.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA DO PRODUTOR RURAL. INCIDÊNCIA SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. OBRIGAÇÃO DO ADQUIRENTE DE RETER E RECOLHER A CONTRIBUIÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO STF.

Reconhecida por decisão do plenário do STF, transitada em julgado, a inconstitucionalidade da contribuição devida pelo produtor rural e segurado especial sobre a receita bruta da comercialização da sua produção, bem como a obrigação do adquirente de efetuar a retenção e o recolhimento, pode o **CARF aplicá-la, afastando as obrigações com fulcro na referida contribuição.**

GRUPO ECONÔMICO. SOLIDARIEDADE.

Constatada a existência de grupo econômico de fato, não há como ser afastada a solidariedade imposta pelo artigo 30, IX da Lei nº 8.212/1991.

NÃO DECLARAÇÃO EM GFIP DE FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. POSSIBILIDADE.

A apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, constituía, à época da infração, violação ao art. 32, IV, §3º da Lei 8.212/91, ensejando a aplicação da multa prevista no art. 32, §5º da mesma Lei.

A penalidade prevista no art. 32-A, inciso I, da Lei 8.212/91, incluído pela Lei nº 11.941/2009, pode retroagir para beneficiar o contribuinte, sendo-lhe mais benéfica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao recurso, para, no mérito, afastar da autuação os valores referentes à omissão dos valores da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural adquirida de terceiros, nos termos do voto do Relator. Vencidos os Conselheiros Mauro e Marcelo, que votaram pela manutenção integral da autuação; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para aplicar ao cálculo da multa o art. 32-A, da Lei 8.212/91, caso este seja mais benéfico à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencido o Conselheiro Marcelo Oliveira, que votou em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para determinar que a multa seja recalculada, nos termos do I, art. 44, da Lei n.º 9.430/1996, como determina o Art. 35-A da Lei 8.212/1991, deduzindo-se as multas aplicadas nos lançamentos correlatos, e que se utilize esse valor, caso seja mais benéfico à Recorrente; II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao Recurso nas demais alegações da Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a).

Marcelo Oliveira - Presidente

Leonardo Henrique Pires Lopes – Relator

Damião Cordeiro de Moraes – Declaração de Voto

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Oliveira (Presidente), Leonardo Henrique Pires Lopes, Wilson Antonio de Souza Correa, Damião Cordeiro de Moraes e Mauro Jose Silva.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em desfavor da BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA E OUTROS, cientificado ao contribuinte em 13/11/2006, em virtude do descumprimento do disposto no artigo 32, INCISO IV, §5º, da Lei 8.212/91, com redação dada

pela Lei 9.528/97 e artigo 284, inciso II do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/99, por não ter declarado os valores da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural adquirida de terceiros, entre 08/2004 e 07/2006, e também, parte das remunerações pagas/creditadas aos seus segurados empregados no período de 09/2004 a 04/2005, na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações a Previdência Social – GFIP no valor de R\$ 28.637,86 (vinte e oito mil seiscientos e trinta e sete reais e oitenta e seis centavos).

Tendo a SRP constatado que havia a formação de grupo econômico entre a BV COM. DE CARNES LTDA, TANGARA EMPREENDEIMENTOS LTDA e BOA VISTA ALIMENTOS LTDA, lançou o débito em nome da primeira e colocou as demais como responsáveis solidárias, baseando-se na Lei 8.212/91, nos termos do Relatório Fiscal de fls. 8/9.

Inconformada, a ora Recorrente ofereceu Impugnação de fls. 30/39, tendo sido proferido acórdão de fls. 199/212, que julgou procedente a autuação, conforme se pode observar da ementa a seguir transcrita:

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. INFORMAÇÃO DOS FATOS GERADORES DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS.

O Contribuinte é obrigado a informar mensalmente ao INSS, por intermédio de GFIP, todos os dados relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias e outras informações de interesse da previdência.

Caracteriza-se grupo econômico quando duas ou mais empresas estão sob a direção, o controle ou a administração de outra, compondo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, ainda que cada uma delas tenha personalidade jurídica própria.

As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações previdenciárias.

O julgador de instância administrativa não possui competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade da legislação previdenciária.

Constitui fato gerador de contribuições previdenciárias a comercialização de produtos rurais de pessoas físicas.

AUTUAÇÃO PROCEDENTE

Irresignada, BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA apresentou Recurso Voluntário de fls. 226/241, alegando, em síntese que:

- a) o MPF padece de nulidade absoluta por ausência de intimação, visto que esta foi feita a contador da empresa recorrente, não tendo este poderes para representá-la, e por estarem ausentes elementos essenciais ao MPF: sua natureza/finalidade, se de Fiscalização ou se de Diligência, e a indicação do tributo objeto do procedimento fiscal;
- b) a autuação é nula, visto que inexistente o Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF);
- c) o recolhimento da contribuição do produtor rural pessoa física é **inconstitucional, inexistindo, portanto a obrigação acessória de declarar valores relativos a esta contribuição;**

- d) inexistente grupo econômico entre as empresas mencionadas não podendo haver solidariedade entre as mesmas e não há solidariedade natural em decorrência do interesse comum no fato gerador da obrigação principal, pois não há interesse imediato e comum dos membros das empresas nos resultados do fato gerador.

Ademais, a TANGARÁ EMPREENDIMENTOS LTDA cientificada da autuação, como integrante do grupo econômico e responsável solidária pelo débito em questão, também ofereceu Recurso Voluntário de fls. 326/342, alegando, em síntese, o mesmo que a BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA, acrescentando apenas que não foi intimada para apresentar impugnação, padecendo a autuação, portanto, de nulidade absoluta.

Vieram os autos a este Conselho por meio de Recurso Voluntário.

Sem Contra-razões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Henrique Pires Lopes, Relator

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do Recurso e passo ao seu exame.

Do Mérito

Da nulidade do MPF

Pleiteia, a Recorrente, pela nulidade do MPF devido a três vícios aparentemente insanáveis, quais sejam: a realização da intimação ao contador da empresa que não possui poderes para representá-la; a falta de especificação da natureza/finalidade do MPF no documento; e, a falta de indicação do tributo objeto do procedimento fiscal. Vejamos cada um desses vícios, separadamente.

Da intimação do contador. O art. 23 do Decreto nº. 70.235/72 institui que a ciência dos atos da administração pode ser dada ao contribuinte, seu representante ou preposto.

Nos termos da CLT, o preposto pode ser o gerente ou qualquer outro que tenha conhecimento dos fatos geradores de contribuições sociais. Ou seja, o contador é considerado preposto, não só por conhecer dos fatos geradores, mas por ser aquele que realiza serviços, atos ou delegações do preponente, nesse caso, o representante legal da empresa, o que o torna apto para receber a intimação citada no art. 23 supra mencionado.

Ademais, não se pode perder de vista que não só o contador, mas qualquer pessoa vinculada à empresa que se apresente como investida de poderes para praticar atos em seu nome, terá produzido, ao receber a intimação destinada à pessoa jurídica, os mesmos efeitos do verdadeiro representante legal.

Isto porque a Teoria da Aparência preserva a boa-fé dos terceiros com quem a empresa se relaciona, além de conferir estabilidade às situações jurídicas cujos efeitos nasceram do ato por ela praticado.

O Superior Tribunal de Justiça, analisando diversas situações semelhante à hipótese dos autos, aplicou a Teoria da Aparência ora citada, nos seguintes termos:

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. ART. 544 DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. PENHORA. CITAÇÃO. PESSOA JURÍDICA. TEORIA DA APARÊNCIA. APARENTE REPRESENTANTE LEGAL DA EMPRESA.

1. Reputa-se válida a citação da pessoa jurídica por intermédio de quem se apresenta na sede da empresa como seu representante legal e recebe a citação sem ressalva de que não possui poderes para tanto.

Precedentes desta Corte: AGA 441507/RJ, Relator Ministro Aldir Passarinho Júnior, 4ª Turma, DJ de 22/04/2003; AERESP 205275/PR, Relator Ministra Eliana Calmon, Corte Especial, DJ de 28/10/2002;

RESP 302403/RJ, Relator Ministra Eliana Calmon, 2ª Turma, DJ de 23/09/2002.

2. In casu, sob o ângulo fático (Súmula 07/STJ), assentou a Corte local: "Embora, o senhor RICARDO CALDERARO IÓRIO não conste dos atos constitutivos da agravante, ao menos das alterações acostadas aos autos (fl. 33/37-TJMG), e embora não esteja claro qual sua relação com a sociedade executada (já que nem mesmo a agravante cuidou de esclarecer este pormenor), não se pode deixar de registrar que o mesmo, além de estar na sede da agravante, nada ressaltou quando firmou o termo de intimação de penhora trazido em cópia às fl.

28-TJMG-verso" (fl. 72).

3. Agravo regimental desprovido.

(AgRg no Ag 736.583/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 14/08/2007, DJ 20/09/2007, p. 223)

Por esta razão é que o MPF recebido pelo contador ou por qualquer outro que se apresente como investido de poderes para tanto deve ser considerado como válido, sobretudo se este estava presente no local a ser fiscalizado, agindo em nome do representante legal.

Em relação à Teoria da Aparência, aplicada também aos atos praticados no curso de uma ação fiscal, segue ementa do entendimento firmado pela Terceira Câmara/Primeiro Conselho de Contribuintes, em Recurso Voluntário nº 139878 (10880.029942/1992-66):

NULIDADE DO LANÇAMENTO. TEORIA DA APARÊNCIA. Em consonância com o princípio da instrumentalidade processual, que recomenda o desprezo a formalidades desprovidas de efeitos prejudiciais, é

de se aplicar a teoria da aparência para reconhecer a validade das intimações e do auto de infração lavrados em nome da pessoa jurídica, assinados por quem se apresentou, no local em que a fiscalizada manteve como sede provisória, com poderes para agir como se fosse o seu representante legal, sem ressalvas oportunas, mormente se a autuada diligentemente atendeu às requisições fiscais expedidas, mediante a intermediação do preposto putativo. Publicado no DOU n° 27, de 07/02/06.

Por tais razões é que não se verifica qualquer nulidade no MPF recebido pelo contador da empresa.

Da especificação da natureza/finalidade do MPF. O artigo 7º, inciso III, da Portaria MPS/SRP 3031/2005, institui que o MPF-F, o MPF-D e o MPF-E conterão a natureza do procedimento fiscal a ser executado (fiscalização ou diligência).

No MPF do procedimento, fls. 22, pode-se verificar, no cabeçalho, a indicação de que se trata de “fiscalização previdenciária”, estando, portanto, clara a finalidade do procedimento, de fiscalização.

Da falta de indicação do tributo objeto do MPF. Também no MPF do procedimento, fls. 22, constata-se que houve sim a indicação do tributo a ser fiscalizado:

CONTRIBUIÇÕES: Contribuições Sociais previstas no art. 11, parágrafo único, alíneas "a", "b" e "c", da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e contribuições por lei devidas a terceiros conveniados, provenientes de empresas ou equiparados, na forma do artigo 3º da Lei 11.098 de 13 de janeiro de 2005.

PERÍODO DE APURAÇÃO:
Junho/2004 a Agosto/2006

VERIFICAÇÕES:
Verificação do cumprimento das obrigações relativas às Contribuições Sociais administradas pela SRP, em nome do INSS, e àquelas relativas a terceiros conveniados, conforme determinado nos artigos 10 e 3º, da Lei nº 11.098 de 13 de Janeiro de 2005.

DESCRIÇÃO SUMARIA:
Rendimentos pagos devidos ou creditados a todos os segurados Conciliação de GFIP Comercialização de produtos rurais- Contribuições devidas por adquirente na condição de sub-rogado;

Ainda sobre a possível falta de indicação do tributo a que se refere o MPF, entende a Primeira Câmara/Segundo Conselho de Contribuintes que a indicação de outro tributo que não o que se pretende fiscalizar não é causa de nulidade de procedimento fiscal. Ora, se assim o é, ainda que tivesse havido a autuação por descumprimento de obrigação tributária diversa daquela especificada no MPF, não resultaria na nulidade do procedimento, se o AFRFB possui competência também para fiscalizar os tributos objeto da autuação.

Não há que se falar, portanto, em nulidade do MPF do qual decorreu o presente Auto de Infração.

Da nulidade do TIAF

A Recorrente alega a nulidade do procedimento fiscal devido à inexistência do TIAF - Termo de Início de Auditoria Fiscal, sugerindo, dessa forma, a nulidade da autuação.

Não obstante, o TIAF foi tacitamente revogado pela Instrução Normativa INSS/DC nº. 100 de 18 de dezembro de 2003. Essa revogação teve lugar com o advento do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído pelo Decreto nº 3.969, de 15 de outubro de 2001, alterado pelo Decreto nº 4.058, de 18 de dezembro de 2001.

Tendo os dois instrumentos, o TIAF e o MPF, o mesmo objetivo de informar ao contribuinte que o mesmo está em auditoria fiscal, é desnecessária a emissão do TIAF juntamente com o MPF.

Em relação à inexigibilidade do TIAF, segue ementa do entendimento firmado pela Sexta Câmara/Segundo Conselho de Contribuintes, em Recurso Voluntário nº 249477:

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2004 (...).

NORMAS PROCEDIMENTAIS. TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO - TIAF. INEXIGIBILIDADE. Com o advento da Instrução Normativa nº 100, publicada em 24/12/2003, a qual revogou a IN nº 70/2002, tornou-se desnecessária a emissão do Termo de Início de Fiscalização, não estando referido termo incluído no rol dos documentos necessários à instrução e validade do processo administrativo fiscal, elencados no artigo 688, daquele ato normativo.

Ante o exposto, não há qualquer nulidade do procedimento fiscal.

Da alegação da TANGARÁ de cerceamento de defesa – Intimação do Auto de Infração

A TANGARÁ EMPREENDIMENTOS LTDA alega, por fim, não ter sido devidamente intimada para apresentar impugnação, esclarecendo que o documento apresentado nos autos, fls. 57, é cópia de documento relativo a outro feito. Assim, afirma a Tangará, houve violação da garantia do contraditório e da ampla defesa.

Contudo, o documento trazido aos autos, fls. 57, não deixa dúvidas de que se refere ao presente processo, pois ao informar que foi constituído crédito contra a Recorrente, consta a TANGARÁ EMPREENDIMENTOS LTDA como responsável solidária do mesmo e cita explicitamente o AI nº 35.960.835-3, ora em questão.

Além disso, deixa claro que é assegurada às empresas do grupo econômico em questão, nas quais está incluída a TANGARÁ, a vista do processo administrativo fiscal e a apresentação de impugnação ao lançamento no prazo de 15 dias, contados da data do recebimento da intimação.

Fica claro, portanto, que não houve, em hipótese alguma, o cerceio da garantia de ampla defesa e contraditório alegada pela TANGARÁ.

Assim, não há nulidade do procedimento fiscal, pois válida a intimação da TANGARÁ.

Da inconstitucionalidade do art. 25 da Lei 8.212/91

Alega o contribuinte ser inconstitucional o art. 25 da Lei 8.212/91, com redação dada pela Lei 9.528/1997, visto que instituiu, através de lei ordinária, uma nova fonte de custeio da Seguridade Social não prevista no art. 195 da Carta Magna na redação vigente à época em que a lei foi promulgada, qual seja, a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física incidente sobre a receita bruta da comercialização da sua produção, o que feriria, portanto, a forma exigida pelo art. 154, I da CF/88, que é a de lei complementar.

De início, cabe esclarecer que, apesar de a apreciação de matéria constitucional em tribunal administrativo exacerbar sua competência originária que é a de órgão revisor dos atos praticados pela Administração, bem como de invadir competência atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal, o Regimento Interno do CARF prevê, em seu artigo 62, que é permitido aos membros das turmas de julgamento afastar a aplicação de lei que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão plenária definitiva do STF, como se observa, *in 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.

Neste caso, a análise da constitucionalidade, por estar nos mesmos termos da decisão proferida pelo STF, não terá causado decisões conflitantes ou possivelmente adentrado em competência privativa do Poder Judiciário.

Pois bem. No caso dos autos, o STF declarou inconstitucionais os arts. 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97, em sede de apreciação do Recurso Extraordinário de nº 363852, transitado em julgado e abaixo transcrito:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO - PRESSUPOSTO ESPECÍFICO - VIOLÊNCIA À CONSTITUIÇÃO - ANÁLISE - CONCLUSÃO. Porque o Supremo, na análise da violência à Constituição, adota entendimento quanto à matéria de fundo do extraordinário, a conclusão a que chega deságua, conforme sempre sustentou a melhor doutrina - José Carlos Barbosa

Moreira -, em provimento ou desprovimento do recurso, sendo impróprias as nomenclaturas conhecimento e não conhecimento. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS - PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS - SUB-ROGAÇÃO - LEI Nº 8.212/91 - ARTIGO 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL - PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 - UNICIDADE DE INCIDÊNCIA - EXCEÇÕES - COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PRECEDENTE - INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR. Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovinos por produtores rurais, pessoas naturais, prevista nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Aplicação de leis no tempo - considerações.

(RE 363852, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 03/02/2010, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-04 PP-00701 RET v. 13, n. 74, 2010, p. 41-69)

De fato, a redação do art. 195 da Constituição Federal de 1988, anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, era:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidentes sobre: a folha de salários, o faturamento e o lucro;

Percebe-se, da transcrição acima, que a receita bruta não era prevista como base de cálculo da contribuição para a seguridade social e só poderia ser instituída como nova fonte de custeio dessa através de Lei Complementar (arts. 154, I e 195, §4º da CF/88).

Ora, o art. 25 da Lei 8.212/91, ao instituir através de lei ordinária, que a contribuição da pessoa física e do segurado especial destinada à Seguridade Social é de 2% e 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, inclusive para financiamento de complementação das prestações por acidente de trabalho, fere a regra formal exigida pelo já citado artigo 154, I da Carta Magna.

Somente a partir da Emenda Constitucional nº 20/98 passou a ser admitida a instituição por lei ordinária da contribuição previdenciária sobre a receita bruta proveniente da comercialização.

Destaque-se, contudo, que as normas editadas anteriormente, sem a observância das exigências constitucionais quanto à forma especial de lei complementar, não se convalidam com a alteração na Constituição Federal que passa a admitir a disciplina da matéria por lei ordinária.

Isto porque os requisitos de validade e de existência, bem como a compatibilidade de uma norma com o texto constitucional, devem ser analisados de acordo os dispositivos vigentes no momento da sua edição. Se a norma nasce viciada, sempre será

inválida, ainda que posteriormente venha a ser introduzido na Constituição dispositivo que dê suporte de validade para a referida norma.

Em outras palavras, o vício que fulminava o art. 25 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528/1997, não foi afastado com a edição da Emenda Constitucional nº 20/1998, o que manteve sua condição de inconstitucionalidade.

Assim, sendo inválida a previsão que determinava que a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física e do segurado especial seria a receita bruta da comercialização da sua produção, também foi reconhecida a inconstitucionalidade da norma que determinava, por consequência, as obrigações dela decorrentes, como é o caso da obrigação do adquirente de tais produtos de fazer a retenção da contribuição prevista no art. 30, IV da Lei nº 8.212/1991:

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:
IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;*

No caso dos autos, verifica-se que a autuação decorreu da não apresentação de todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias de obrigação da empresa Recorrente, tendo havido omissão quanto aos valores da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural adquirida de terceiros, nas competências compreendidas entre 08/2004 e 07/2006, e também quanto à parte da remuneração paga aos segurados empregados no período de 09/2004 a 04/2005.

Diante da declaração de inconstitucionalidade, deve ser afastado do presente auto de infração as verbas referentes às contribuições devidas pela aquisição de produção rural de terceiros e, mantida, contudo, no tocante a omissões de contribuições previdenciárias devidas sobre as remunerações pagas aos seus empregados.

Da existência de grupo econômico e da solidariedade

Insurgem-se a Recorrente (BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA) e as responsáveis solidárias (TANGARA EMPREENDIMENTOS LTDA e BOA VISTA ALIMENTOS LTDA) contra a autuação promovida pela fiscalização, sob o argumento de que não participam de nenhum grupo econômico, não podendo haver, portanto, solidariedade entre as mesmas.

Ademais, alegam que são empresas distintas, com objetivos distintos e com vidas distintas.

Ocorre que o AFRFB apresentou Relatório Fiscal (fls. 15/21) bastante completo, no qual narra todos os elementos que motivaram o reconhecimento do grupo econômico, dentre os quais podemos citar:

- 1) A BOA VISTA ALIMENTOS LTDA e a TANGARA EMPREENDIMENTOS LTDA compartilham mesmo endereço;
- 2) A maioria da composição societária da BOA VISTA ALIMENTOS LTDA e da TANGARÁ EMPREENDIMENTOS LTDA são de pessoas com vínculos familiares comuns. Cabendo observar que no período de 12/12/2002 à 01/01/2004, a sócia gerente **MARTHA COURY COELHO** participa nas duas empresas com a maioria do capital, acima de 90% e que LUIZ FERNANDO COELHO, esposo de MARTHA COURY COELHO, participou como sócio na empresa TANGARÁ no período de 30/06/1977 a 07/07/2000, e é um dos administradores da empresa Boa Vista Ltda, embora não participe do quadro societário da mesma;
- 3) Na data de 05/08/2004, antes portanto do primeiro período fiscalizado, a BOA VISTA ALIMENTOS LTDA e a BV COMÉRCIO DE CARNES LTDA firmaram um contrato de prestação de serviços de industrialização, com término em 04/07/2007, em que a contratada, a Boa Vista, se compromete a prestar serviços de abate e industrialização de bovinos para a contratante, BV Comércio de Carnes, nas instalações localizadas no frigorífico de endereço da sede da contratada;
- 4) Na cláusula sexta desse mesmo contrato entre as empresas se estabelece a responsabilidade da contratada sobre a folha de pagamento do pessoal do parque industrial em questão. Mas como se pode concluir das Fichas de Registro de Empregados da BV CARNES, CAGED das duas empresas e RAIS da Boa Vista Alimentos, num primeiro período que vai de 01/09/2004 a 30/04/2005, a maioria dos empregados, com funções e atividades típicas de um frigorífico, são contratados pela empresa BV CARNES, cujo objetivo social, de comercio atacadista e varejista de carnes, não guarda compatibilidade com o ato, sendo os mesmos empregados, na sua maioria, transferidos, no mês de 05/2005, para a empresa Boa Vista, como se faz entre empresas do mesmo grupo econômico;
- 5) No período de 09/2004 a 07/2006 a maior parte das operações do frigorífico é com a BV CARNES, girando em tomo de R\$ 2.000.000,00 a 4.000.000,00 por mês. Além disso, ambas as empresas, no período que tiveram créditos previdenciários apurados estavam e continuam enquadradas no SIMPLES, não comunicando tal situação à Receita Federal;

O conceito de grupo econômico pode ser extraído do senso comum, o qual foi incorporado ao direito positivo através da CLT, cujo art. 1º, §2º dispõe que *“sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiver sob a mesma direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis à empresa principal e cada uma das subordinadas”*.

Tal norma não tem sua aplicação restrita às relações trabalhistas, pois além de ser norma conceitual, que define instituto, possui hierarquia de lei ordinária, suficiente para dispor sobre os conceitos societários.

O art. 30, IX da Lei nº 8.212/1991, por sua vez, dispõe que “*as empresas que integram o grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta lei*”.

Por ser norma de natureza tributária, deve ser necessariamente interpretada conforme as disposições do Código Tributário Nacional acerca da solidariedade:

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...).

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Conforme se depreende dos dispositivos acima, a solidariedade somente pode ser imposta àquele que tiver relação com o fato gerador do tributo. Assim também será nos casos em que a responsabilização por solidariedade decorrer da existência de grupo econômico entre as empresas envolvidas, hipótese em que não será suficiente a relação de uniformidade de direção, sendo necessária também a relação da co-responsável com o fato gerador do tributo.

Por esta razão é que a responsabilidade de uma empresa pelos débitos previdenciários das demais empresas do grupo econômico depende da existência de seu interesse no fato gerador daquelas contribuições previdenciárias.

Sendo a contribuição incidente sobre a folha de salários, deverá se verificar se existe funcionários prestando serviços em comum para as empresas envolvidas; se a contribuição previdenciária incidir sobre a comercialização da produção rural, terá a fiscalização que comprovar que as co-responsáveis também participaram da operação comercial que deu ensejo à tributação.

Ora, devidamente fundamentada a consideração de que existe grupo econômico através dos elementos apresentados pelo Relatório Fiscal acima exposto, e de que há solidariedade em vistas da participação das empresas nas operações comerciais que deram ensejo à tributação, não cabe qualquer alegação de que foi indevida a colocação das empresas como solidárias, pois enquadradas nos dispositivos legais acima citados.

Da aplicação de penalidade benéfica

Mantida a autuação pela omissão de contribuições previdenciárias incidentes sobre a

No caso dos autos, verifica-se que o auto de infração foi lavrado por ter o contribuinte omitido fatos geradores na GFIP, sendo-lhe aplicada a penalidade prevista no art. 35, §5º da Lei nº 8.212/1991, na redação vigente à época da ocorrência do fato gerador, ou seja, equivalente a 100% da contribuição devida e não declarada, legalmente embasada no art. 32, §5º da Lei 8.212/91.

No entanto, com o advento da Lei 11.941/09, o parágrafo 5º acima suscitado fora revogado em sua totalidade, passando a regular a matéria o disposto em seu art. 32-A, inciso I, *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:

I - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

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."

Nesse aspecto, o Código Tributário Nacional, em seu art. 106, II, alínea "c", afirma expressamente que a Lei nova deverá retroagir quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na Lei vigente anterior, *verbis*:

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.

Corroborando com entendimento suso aludido, segue abaixo a jurisprudência dos Tribunais Superiores Pátrios acerca da questão, *litteris*:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA - RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, "C", DO CTN - 1- A posterior alteração do valor da multa aplicada à cobrança de tributos, mais benéfica ao contribuinte, deve retroagir. Aplicação do art. 106, II, "c", do CTN. Precedentes do STJ. 2- Agravo Regimental não provido.

(STJ - AgRg-REsp 922.984 - (2007/0023457-2) - 2ª T. - Rel. Min. Herman Benjamin - DJe 11.03.2009 - p. 309)

*TRIBUTÁRIO - MULTA - ART. 61, DA LEI Nº 9.430/96 - PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DA LEX MITIOR - 1- A ratio essendi do art. 106 do CTN implica que as multas aplicadas por infrações administrativas tributárias devem seguir o princípio da retroatividade da legislação mais benéfica vigente no momento da execução, pelo que, independentemente de o fato gerador do tributo tenha ocorrido em data anterior a vigência da norma sancionatória. 2- **A Lei que determina a multa pelo não recolhimento do tributo deve ser menor do que a anteriormente aplicada, a novel disposição beneficia as empresas atingidas e por isso deve ter aplicação imediata**, vedando-se, conferir à Lei uma interpretação tão literal que conflite com as normas gerais, obstando a salutar retroatividade da Lei mais benéfica. (Lex Mitior). 3- In casu, não se revela obstada a aplicação do art. 61, da Lei nº 9.430/96, se o fato gerador decorrente da multa tenha ocorrido em período anterior à 01.01.1997, pelo que, ante o disposto no art. 106, inc. II, letra "c", em se tratando de norma punitiva, aplica-se a legislação vigente no momento da infração. 4- O Código Tributário Nacional, ao não distinguir os casos de aplicabilidade da Lei mais benéfica ao contribuinte, afasta a interpretação literal do art. 61, da Lei nº 9.430/96, que determina a redução do percentual alusivo à multa incidente pelo não recolhimento do tributo, no caso, de 30% para 20%, por ter status de Lei Complementar,. 5- A redução da multa aplica-se aos fatos futuros e pretéritos por força do princípio da retroatividade da lex mitior consagrado no art. 106 do CTN. 6- Agravo regimental desprovido. (STJ - AgRg-AI 902.697 - (2007/0137134-1) - Rel. Min. Luiz Fux - DJe 19.06.2008 - p. 153)*

TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - REDUÇÃO DA MULTA FISCAL - ART. 35 DA LEI 8.212/91 E ART. 106, II, C, DO CTN - APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA AO DEVEDOR - ACÓRDÃO - CONTRADIÇÃO - INEXISTÊNCIA - CDA - REQUISITOS - APRECIACÃO - SÚMULA 7/STJ - 1- Inexiste contradição em acórdão que fixa o entendimento pela necessidade de pagamento para que ocorresse a retroatividade benigna em favor do contribuinte quando a fundamentação do aresto segue no mesmo diapasão. 2- Inviável na sede extraordinária perquirir a presença dos requisitos formais de validade de certidão de dívida ativa, ainda mais quando já declarada válida pela instância ordinária. Inteligência da Súmula 7/STJ. 3- Ainda não definitivamente julgado o feito, o devedor tem direito à redução da multa, nos termos do art. 35 da Lei 8.212/91, com a nova redação dada pela Lei 9.528/97. 4- No confronto entre duas normas, aplica-se a regra do art. 106, II "c" do CTN, por ser a dívida previdenciária de natureza tributária. 5- Recurso especial parcialmente provido. (STJ - REsp 1.053.735 - (2008/0095239-0) - 2ª T. - Relª Eliana Calmon - DJe 26.11.2008 - p. 1032)

PROCESSUAL CIVIL - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - REDUÇÃO DA MULTA - APLICAÇÃO DO ART. 106, II, "C", DO CTN - RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENÉFICA - 1- "É plenamente aplicável lei superveniente que preveja a redução de multa moratória dos débitos tributários. Aplicação do art. 106, II, "c", do Código Tributário Nacional." (REsp 624.536/RS, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 13.02.2007, DJ 06.03.2007 p. 248). 2- Recurso Especial não provido. (STJ - REsp 628.077 - (2004/0013099-0) - 2ª T. - Rel. Min. Herman Benjamin - DJe 17.10.2008 - p. 637)

Nota-se, portanto, que de acordo com as jurisprudências colacionadas, é pacífico o entendimento da aplicação da penalidade da Lei mais benéfica a fatos pretéritos.

Portanto, no meu entendimento, caso se constate no recálculo da multa com a observância no disposto no art. 32-A, inciso I, da lei n. 8.212/91, na redação dada pela Lei n. 11.941/09, que o novo valor da penalidade aplicada é mais benéfico ao contribuinte, não há como se ignorar o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, privando a empresa do benefício legal.

Da Conclusão

Em virtude do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para afastar da autuação os valores referentes à omissão dos valores da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural adquirida de terceiros, bem como para determinar que seja aplicada aos valores referentes às omissões de fatos geradores correspondentes às contribuições previdenciárias incidentes sobre as remunerações pagas aos empregados que lhe prestem serviço, a penalidade a multa do art. 32-A da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009, se esta lhe for mais benéfica.

É como voto.

Sala das Sessões, 18 de janeiro de 2012.

Leonardo Henrique Pires Lopes

Declaração de Voto

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

Diante do voto do nobre relator, e notório que a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores pessoas físicas e inconstitucional.

Principalmente pelo fato do Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário – RE n.º 363.852, ter se manifestado sobre a questão e, por entender que a contribuição para o Funrural caracteriza-se em uma dupla tributação, pois sobre a mesma operação incide também o PIS/Cofins, declarou a inconstitucionalidade dos artigos 12, inciso V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91. Segue ementa da decisão:

“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS – PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS – SUB-ROGAÇÃO – LEI Nº 8.212/91 – ARTIGO 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL – PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 – UNICIDADE DE INCIDÊNCIA – EXCEÇÕES – CONFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PRECEDENTE – INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR. Ante o texto

constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovinos por produtores rurais, pessoas naturais, prevista nos artigos 12, inciso V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei n.º 8212/91, com redações decorrentes das Leis n.º 8.540/92 e n.º 9.528/97. Aplicação de leis no tempo – considerações.”

Em assentada posterior, em sessão plenária (17/03/2011), o STF ratificou o seu posicionamento e manteve seu entendimento sobre a inconstitucionalidade dos dispositivos legais supramencionados ao rejeitar os embargos de declaração da União Federal no RE n.º 363.852.

Os embargos foram apresentados com o objetivo de que fosse declarado que a Lei n.º 10.256/2001, que alterou parte do artigo 25, da Lei n.º 8.212/91, havia sanado a inconstitucionalidade.

Porém, o posicionamento do ministro relator, Marco Aurélio Mello, foi no sentido de que como a referida lei somente modificou o caput do artigo 25, mantendo a alíquota e a base de cálculo da contribuição, não houve alteração no que se refere à inconstitucionalidade da cobrança do Funrural.

Diante do exposto, acompanho o nobre relator no sentido de que a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores pessoas físicas – FUNRURAL não pode ser validamente exigida.