

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****Conselho Administrativo de Recursos Fiscais****PROCESSO** 13116.722250/2014-52**ACÓRDÃO** 2402-012.716 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA**SESSÃO DE** 04 de junho de 2024**RECURSO** VOLUNTÁRIO**RECORRENTE** FRIGOIAS INDUSTRIA & COMERCIO DE CARNE LTDA**RECORRIDA** FAZENDA NACIONAL**Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Matéria não conhecida na impugnação não pode ser apreciada em grau de recurso, em face da preclusão temporal e do duplo grau de jurisdição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer o recurso voluntário interposto, o qual tem por objeto o debate de matéria não impugnada na primeira instância administrativa.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela (suplente convocada), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (p. 626) interposto em face da decisão da 5ª Turma da DRJ/BEL, consubstanciada no Acórdão nº 01-32.351 (p. 606), que não conheceu da impugnação quanto à matéria em que não se instaurou o contencioso administrativo, e considerou improcedente a impugnação no tocante à matéria expressamente contestada, mantendo integralmente o crédito tributário lançado.

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

DA AUTUAÇÃO

Trata-se de AI - Auto de Infração Debcad nº 51.057.026-7, (fl. 06), lavrado e consolidado em 19/11/2014, relativo às contribuições de terceiros destinadas Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR (criado pela Lei no 8.315/91) - previstas no art. 6º da Lei no 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o artigo 30, inciso IV, da Lei nº. 8. 212/91, incidentes sobre o total da base de cálculo da comercialização de produto rural adquirido de pessoa física com sub-rogação, abrangendo as competências 01/2010 a 12/2011, no montante de R\$ 154.091,71 (Cento e cinquenta e quatro mil, noventa e um reais, setenta e um centavos).

O Relatório Fiscal de fls. 16 a 22, apresenta em síntese as seguintes informações:

Considerações Iniciais

O contribuinte FRIGOIAS INDUSTRIA & COMERCIO DE CARNE LTDA, sociedade empresária limitada, registrada na Junta Comercial do Estado de Goiás, tem como objeto social: “ABATE DE BOVINOS, SUÍNOS, BUFALINOS, CAPRINOS, AVES (FRIGORÍFICO), INDUSTRIALIZAÇÃO, MANIPULAÇÃO, PREPARAÇÃO DE PRODUTOS DE CARNES, EMBUTIDOS E CONSERVA DE CARNES, DESOSSA, EMBALO À VÁCUO E COMERCIALIZAÇÃO DE CARNES E SUBPRODUTOS E TRANSPORTE RODOVIÁRIO, FERROVIÁRIO E AÉREO DOS PRODUTOS INERENTES AO RAMO.”

Trata-se de empresa com CNAE de Frigorífico – abate de bovinos, cuja matéria-prima é produto rural de origem animal. Foi detectada a ocorrência de aquisição de pessoa física, porém não há declaração desse fato na GFIP - Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social. As aquisições de produção rural de pessoa física acarretam a sub-rogação das contribuições previdenciárias e de terceiros (SENAR), incidentes sobre a comercialização rural do produtor.

O procedimento fiscal contempla as contribuições devidas à Previdência Social e ao SENAR, incidentes sobre a aquisição da produção de produtor rural pessoa física, pela empresa, compreendidas entre as competências JANEIRO/2010 a DEZEMBRO/2011.

Neste processo estão incluídos os valores apurados contribuições ao SENAR, referentes a todo período fiscalizado.

As contribuições de terceiros destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR (criado pela Lei no 8.315/91) - previstas no art. 6º da Lei no 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o artigo 30, inciso IV, da Lei nº. 8.212/91, são obrigações da pessoa física (empregador rural), pelas quais a pessoa jurídica fica sub-rogada nos termos da lei.

Dos Elementos Examinados

Em 14-01-2014 foi lavrado TIPF - Termo de Início do Procedimento Fiscal, recebido em 20-01- 2014, por meio do qual foram solicitados, no prazo de 20 (vinte) dias corridos, documentos relativos ao período fiscalizado (01/2010 a 12/2011). O contribuinte não atendeu a intimação constante deste termo.

Em 12-03-2014 o contribuinte foi reintimado, no prazo de 20 (vinte) dias, através do Termo de Intimação Fiscal Nº 01 – TIF 01, a apresentar os documentos solicitados no TIPF.

Por meio dos documentos protocolados em 27/03/2014, foram apresentadas as documentações solicitadas e juntadas ao processo, somente aquelas necessárias. Cumpre informar que foram apresentadas em papel, notas fiscais de entrada, cópias do contrato social e alterações, cópias de documentos dos sócios, cópias de GFIP e cópias de GPS – Guias da Previdência Social. A documentação em papel aqui citada e não anexada ao processo deve ser considerada devidamente substituída pelas informações em meio digital (arquivos) juntadas ao processo, conforme item 17 deste relatório.

Em 12-05-2014 o contribuinte foi intimado do Termo de Intimação Fiscal Nº 02 - TIF 02, solicitando apresentação de documentos relacionados a processos judiciais, porventura existentes, relacionados à sub-rogação da Contribuição Previdenciária devida na aquisição de produção rural de pessoas físicas.

A empresa, em 05-08-2014, apresentou cópia de Decisão em agravo de instrumento (ANEXO – RESPOSTA TIF 02), interposto com pedido de antecipação de tutela recursal, onde pretendia-se reforma da decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança 746-76.2014.4.01.3502, que indeferiu o pedido de liminar. Neste mandado a agravante objetivava a suspensão da exigibilidade da contribuição previdenciária prevista no art. 25, I e II, da Lei 8.212/1991.

Tendo em vista o Mandado de Segurança nº 746-76.2014.4.01.3502 e a respectiva decisão em comento não abranger as contribuições de terceiros destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR (criado pela Lei no 8.315/91) – previstas no art. 6º da Lei no 9.528, de 10 de dezembro de 1997, tais obrigações serão apuradas normalmente no presente processo.

DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte foi cientificado da autuação em 27/11/2014 – AR de fl.575 - e apresentou impugnação tempestiva de fls. 578/696, onde alega em síntese que:

Dos Pressupostos de Admissibilidade.

Argui a tempestividade da impugnação e que em atendimento a exigência contida no inciso V, do art. 16, do Decreto nº 70.235/1972, incluído pela Lei nº 11.196/2005, informa que a matéria ora impugnada foi objeto de propositura de ação judicial, sendo que tanto a inicial quanto as decisões nela proferidas se encontram anexadas aos autos.

Quanto aos fatos, faz uma breve síntese dos fatos relacionados aa lavratura do auto de Infração impugnado.

Do Direito.

Alega nulidade do lançamento por ofensa ao art. 63 da Lei nº 9.430/1996, tendo em vista que conforme o anteriormente demonstrado, possui decisão judicial que lhe garante o direito de não reter e, de conseguinte, e não recolher a contribuição devida pelo empregador rural pessoa física (art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/1991) e que nessa condição, portanto, ela só poderia ser autuada para fins de prevenção de decadência, nos termos do art. 63 da Lei nº 9.430/1996, hipótese em que não há incidência da multa de ofício.

Cita jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, arguindo que como o lançamento em questão desobedeceu a autorização legal contida no dispositivo acima, é de se concluir que o mesmo é nulo de pleno direito e que caso, porém essa Turma não entenda pela nulidade do lançamento, imperioso se faz a revisão do mesmo, a fim de que seja exonerada a multa de ofício indevidamente aplicada.

Do não cabimento do lançamento da contribuição eventualmente não retida:

Alega que deixando a impugnante na condição de responsável de reter o tributo, contrariando o mandamento contido em lei, não poderia suportar o ônus da contribuição não retida, mas sim o contribuinte de fato, eis que o dever legal de pagar tributo é próprio deste e que assim, o responsável, quando muito, está sujeito apenas e tão-somente ao lançamento de eventual penalidade, desde que expressamente prevista em lei, no caso cita a Lei nº 10.426/2002, por meio da qual ficou estabelecido que na ausência de retenção ou desconto do tributo, em relação ao responsável legal, somente pode ser exigida a aplicação da multa isolada.

Entende que em razão disto é de se entender por nulo o auto de infração fustigado, vez que nele o lançamento da contribuição foi efetuado em nome do responsável, ao invés de ter sido feito em nome do contribuinte, que tem o dever legal de suportar o ônus tributário da exação.

Da inconstitucionalidade formal dos incisos I e II do art. 25 da Lei nº 8.212/1991 (matéria já enfrentada pelo STF - RE 363.852/MG):

Tece extensa argumentação a respeito da contribuição prevista nos incisos I e II do art. 25 da lei nº 8.212/91, concluindo que de todo o sumariado há se concluir

por formalmente inconstitucional a contribuição prevista no citado artigo, pois a norma que estabeleceu seus elementos essenciais (base de cálculo e alíquota) foi julgada inconstitucional pelo e. Supremo Tribunal Federal.

Da inconstitucionalidade material do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, por ofensa ao princípio da equidade.

Transcreve os incisos I e II do art.150 da CF,e argui que da leitura dos referidos dispositivos a Constituição Federal vedou, de forma expressa, a exigência de tributo tratando os contribuintes de forma desigual, seja em razão da profissão ou da função por eles exercidas e Logo, partindo dessa premissa, há de se entender por inconstitucional mais uma vez a lei que instituiu a contribuição do empregador rural pessoa física (produtor rural), justamente por ela estabelecer um percentual diferenciado em relação aos demais segurados, que estão obrigados a recolher o percentual de 20% sobre a folha de salário.

Da ausência de definição, por lei, do fato gerador da contribuição.

Sustenta que em relação contribuição social lançada, inexistente qualquer lei, seja ela complementar ou mesmo ordinária, descrevendo a sua hipótese de incidência, entende que a Lei nº 8.212/1991 define o sujeito passivo (produtor rural pessoa física), a base de (receita bruta proveniente da comercialização da produção) e correspondentes alíquotas (2% + 0,1%) mas foi omissa quanto à definição do fato gerador e, e que ao perceber a ausência do necessário e indispensável elemento material da contribuição, a administração tributária, por meio de norma infralegal, na vã tentativa de suprir a lacuna existente, estabeleceu o fato gerador da exação sub examine, por meio de Instrução Normativa do Poder Executivo e que assim, por esse motivo também há de se concluir que a exação ora em discussão não pode subsistir, dada a incompletude da regra matriz de incidência tributária.

DOS PEDIDOS

Por todo o exposto requer: (a) seja recebida e conhecida a presente Impugnação, por atender aos pressupostos legais; e, (b) pelas razões fáticas e jurídicas apresentadas, seja julgado nulo o Auto de Infração fustigado e/ou improcedente o crédito tributário nele veiculado.

Se não, que seja afastada a multa de ofício, haja vista o disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/1996.

A DRJ conheceu em parte a impugnação apresentada pela Contribuinte e, na parte conhecida, negou-lhe provimento nos termos do susodito Acórdão nº 01-32.351 (p. 606), conforme ementa abaixo reproduzida:

DA MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Conforme artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente impugnada pelo contribuinte.

O silêncio do contribuinte quando da sua impugnação a respeito das razões da exigência, leva à consolidação administrativa do crédito tributário lançado, porque não fica instaurado o litígio, tornando precluso o recurso voluntário quanto a nova matéria questionada.

MULTA. APLICAÇÃO DE VALOR PREVISTO EM LEGISLAÇÃO.

A partir da competência 12/2008 aplica-se ao lançamento de ofício das contribuições previdenciárias e destinadas aos Terceiros a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ao qual faz referência o art. 35-A da Lei nº 8.212/91.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou o seu recurso voluntário (p. 626), defendendo, em síntese, o não cabimento do lançamento da contribuição que não foi retida.

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 caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito referente às contribuições de terceiros destinadas Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR (criado pela Lei no 8.315/91) - previstas no art. 6º da Lei no 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o artigo 30, inciso IV, da Lei nº. 8. 212/91, incidentes sobre o total da base de cálculo da comercialização de produto rural adquirido de pessoa física com sub-rogação.

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 16), tem-se que *o contribuinte FRIGOIAS INDUSTRIA & COMERCIO DE CARNE LTDA (...) trata-se de empresa com CNAE de Frigorífico – abate de bovinos, cuja matéria-prima é produto rural de origem animal. Foi detectada a ocorrência de aquisição de pessoa física, porém não há declaração desse fato na GFIP - Guias de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social. As aquisições de produção rural de pessoa física acarretam a sub-rogação das contribuições previdenciárias e de terceiros (SENAR), incidentes sobre a comercialização rural do produtor.*

Complementa a Fiscalização que:

5. O procedimento fiscal contempla as contribuições devidas à Previdência Social e ao SENAR, incidentes sobre a aquisição da produção de produtor rural pessoa física, pela empresa, compreendidas entre as competências JANEIRO/2010 a DEZEMBRO/2011.

6. Neste processo estão incluídos os valores apurados das contribuições ao SENAR, referentes a todo período fiscalizado.

7. As contribuições de terceiros destinadas ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR (criado pela Lei no 8.315/91) - previstas no art. 6º da Lei no 9.528, de 10 de dezembro de 1997, combinado com o artigo 30, inciso IV, da Lei nº. 8.212/91, são obrigações da pessoa física (empregador rural), pelas quais a pessoa jurídica fica sub-rogada nos termos da lei.

A Contribuinte, conforme igualmente exposto no relatório acima, defende, em seu recurso voluntário, a impossibilidade de ser exigida / lançada a contribuição objeto do presente PAF em face do responsável tributário na hipótese de não ter ocorrido a retenção à época própria.

Ocorre que, conforme destacado pelo órgão julgador de primeira, *pela leitura do instrumento de impugnação, (fls. 578/596), constata-se que a autuada concentra em sua extensa manifestação, tão somente, argumentações em relação às contribuições de que trata os art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/1991. Não impugnando, sequer implicitamente as contribuições de que se constitui o presente Auto de Infração.*

Destacou, ainda, o Colegiado de origem que, *neste caso, o silêncio do contribuinte quando da sua impugnação a respeito das razões da exigência, leva à consolidação administrativa do crédito tributário lançado, porque não fica instaurado o litígio, tornando precluso o recurso voluntário quanto a nova matéria questionada.*

Neste espeque, não tendo a Contribuinte impugnado a exação objeto do presente lançamento fiscal, precluiu o seu direito de fazê-lo neste momento processual, sob pena de ofensa ao princípio do duplo grau de jurisdição.

De fato, como cediço, o nosso sistema jurídico, no âmbito do contencioso administrativo tributário federal, permite, em regra, que as decisões de primeira instâncias sejam reapreciadas. Por meio do recurso voluntário, isso é feito por esta Corte Administrativa (Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF).

Esse recurso voluntário tem por finalidade modificar, invalidar, ou complementar a decisão de primeira instância, sendo também possível recorrer apenas para sanar algum vício, pois se pressupõe que a decisão esteja hígida, sem máculas.

Por outro lado, a abrangência do recurso será limitado pela decisão recorrida, não podendo extrapolá-la.

A exceção fica por conta de matéria de ordem pública. De qualquer forma, a regra continua a ser aquela que condiciona a Corte Administrativa em sede recursal a somente se

manifestar a respeito de matérias que tenham sido decididas no pronunciamento da decisão de primeira instância.

No caso sob examine, tendo em vista que a Contribuinte não impugnou a exação objeto do lançamento fiscal que deu origem ao presente PAF, não há, na decisão de primeira instância, qualquer análise e/ou juízo de valor acerca da matéria suscitada pela Autuada em grau recursal.

Dessa forma, como a matéria suscitada pela Recorrente não foi apreciada pelo Colegiado de origem por não ter sido impugnada, não cabe qualquer exame da mesma nesta fase processual.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de não conhecer o recurso voluntário, tendo em vista que o mesmo visa discutir matéria não impugnada na primeira instância administrativa.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior