



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

Processo nº 13558.001163/2009-00
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.585 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 7 de junho de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS
Recorrente MEDASA - MEDEIROS NETO DESTILARIA DE ALCOOL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2004

CONTRIBUIÇÃO DE TERCEIROS. SENAR. PRODUTOR RURAL
PESSOA JURÍDICA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO.

O produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros deve recolher a contribuição de terceiros (SENAR) sobre o valor da receita proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

Súmula CARF: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SÚMULA CARF Nº 4. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A partir de 1º de abril de 1995 os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

DECADÊNCIA. APLICAÇÃO. ENTENDIMENTO SUPERIOR
TRIBUNAL DE JUSTIÇA.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão

legal, o mesmo inócorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Andrea Viana Arrais Egypto, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho, Rayd Santana Ferreira, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Luciana Matos Pereira Barbosa, Matheus Soares Leite e Miriam Denise Xavier.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário em face do acórdão nº 15-24.914 da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (fls. 136/144).

O crédito tributário lançado nos autos refere-se à contribuição social de terceiros (SENAR), tendo como fato gerador a comercialização da produção rural própria, apurado por meio de exame do Livro Razão.

Os levantamentos que compõem o auto de infração são: CP1 (Comercialização da Produção Rural - Multa de ofício mais benéfica - competência 12/2004) e CPR (Comercialização da Produção Rural - competências 07/2004 a 10/2004).

As contribuições apuradas não foram declaradas nas Guias de Recolhimento do FGTS e Informação à Previdência Social (GFIP) pelo contribuinte, correspondente ao FPAS 744, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração (AI) n.º 37.177.304-0 (Multa). Os valores recolhidos em Guias de Previdência Social - GPS foram deduzidos.

O Discriminativo Analítico de Débito - DAD especifica por mês, valores originários, base de cálculo, rubricas (contribuições), alíquotas aplicadas, valor apurado. O Relatório de Lançamentos - RL identifica os valores lançados.

Inconformada com o lançamento fiscal, contrapôs impugnação às fls. 59/105. O Acórdão nº 15-24.914 da 6ª turma de DRJ/SDR está assim ementado:

Período de apuração: 01/07/2004 a 31/12/2004

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO SOBRE O VALOR DA RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. EXIGÊNCIA. NÃO-RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO.

Na condição de agroindústria, a empresa é obrigada a recolher (em substituição às que incidem sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados que lhe prestem serviço, devidas com base na folha de salários) as contribuições incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural. O atraso total ou parcial no recolhimento das contribuições acarreta o lançamento do crédito, na forma da Lei Orgânica da Seguridade Social e de sua regulamentação.

TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Na forma da Lei Orgânica da Seguridade Social, é lícita a utilização da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, para o cálculo dos juros incidentes sobre as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou ilegalidade de ato normativo em vigor.

Impugnação Procedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada da decisão de primeira instância em 07 de dezembro de 2010, apresentou Recurso Voluntário às fls. 150/177, que, em resumo, apresenta os seguintes argumentos de defesa:

- 1) Enfatiza que a presente peça recursal suspende a exigibilidade do crédito tributário em discussão, nos termos do art. 151 do Código Tributário Nacional, bem assim sobre a extinção do arrolamento de bens como condição de exigibilidade para recorrer administrativamente;
- 2) Tece extensos comentários sobre a prescrição e a decadência dos créditos consubstanciados no referido auto de infração, inclusive com citação de doutrinas e dispositivos do Código Tributário Nacional, bem assim da Súmula Vinculante nº 8, para:

Feitas essas considerações, verificou-se da análise da CDA constante dos autos que os créditos fiscais exigidos são referentes ao período compreendido entre 03/1997 e 11/2002, sendo que a data de lançamento referente a esses fatos geradores se deu em 30.05.2003.

Dessa forma , quanto aos fatos geradores ocorridos antes de 30.05.1998, a constituição do crédito tributário deu-se após o prazo de cinco anos , tendo ocorrido a perda do direito de constituir o crédito, pela decadência (de 03/1997 a 05/1998).

Por essas razões, trata-se de certidão de dívida ativa cujo teor abrange créditos inexigíveis , hipótese prevista no artigo 30 da Lei n. 6 .830/80, que atribui os requisitos de liquidez e certeza somente às dívidas regularmente inscritas.

[...]

Destarte, frisa-se que a edição de normas de aplicação imediata quando da sua publicação, como é o caso da súmula vinculante, são casos de interesse social, eis o motivo de sua aplicação instantânea. Tendo em vista que a nova norma se supõe melhor do que a anterior, e por isso mesmo é que se inovou, devendo aplicá-la desde logo.

3) No mérito, diz que o colegiado de primeira instância não apreciou os argumentos referente ao dolo para a configuração de crime de apropriação indébita, entendendo que esse aspecto deve ser analisado pelo CARF. Também entende pela pertinência da análise da não incidência de multa e juros aplicados no caso, concluindo que a Administração não só tem legitimidade como tem o dever de afastar do lançamento do tributo as leis instituidoras de exações que são inconstitucionais ou que não são válidas;

4) Insurge-se contra o efeito confiscatório da multa aplicada. Faz referência ao art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. Para tanto faz citação de jurisprudência do STF na ADIN nº 551/RJ;

5) Questiona a ilegalidade dos juros fixados na taxa Selic, citando mais uma vez jurisprudência do STJ e dispositivos normativos, concluindo que:

A interpretação do § 1º, do artigo 161, do Código Tributária Nacional à luz do disposto no artigo 146 da Constituição Federal de 1988 é de que a estipulação de juro diverso daquele de um por cento ao mês, só pode ser instituída mediante Lei Complementar, porque está se tratando de Crédito Tributário, matéria que foi expressamente reservada à Lei Complementar pelo Sistema Tributário instituído pela Nova Constituição.

[...]

Mas não são apenas esses os vícios de que padece a instituição dos juros SELIC para gravar os débitos tributários. Mesmo abstraindo-se a necessidade de Lei Complementar para dispor sobre a matéria, ainda assim, teríamos que considerar a aplicação da Taxa SELIC aos débitos fiscais, inconstitucional e ilegal, senão vejamos:

[...]

Assim, também por este aspecto, resta claro que a SELIC não pode ser admitida como índice remuneratório de tributos, visto a sua aplicação neste caso cria a teratológica figura de tributo rentável. Os títulos podem gerar renda; os tributos, "per se", nunca, até por total falta de previsão legal e doutrinária, inclusive.

6) Também discorda da cobrança da multa de mora e juros moratório, entendendo como "Bis in idem";

7) Ao final, requer:

- Sejam acolhidas as preliminares:

a) o recebimento do presente Recurso Voluntário, sem o depósito de 30% em face da inconstitucionalidade da exigência do depósito recursal previsto no decreto-lei nº 70.235/72;

No Mérito:

a) Seja determinada a redução da multa moratória aplicadas acima do percentual de 20% (vinte por cento), eis que confiscatórias,

b) Seja afastada a incidência de juros SELIC e da cumulação de juros e multa moratória;

c) Seja anulado o presente auto de infração vez que inconstitucionais a legislação referida, ou se vossa senhoria entender por bem julga o mesmo improcedente em virtude a falta de animo de cometer a conduta referida

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ricardo Gouveia Coutinho - Relator

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Preliminares

Da exigibilidade dos débitos objeto de recurso administrativo e do depósito recursal

Convém destacar que, por força do inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional, o crédito tributário controlado nos autos encontra-se com a exigibilidade suspensa.

Também deve ser esclarecido que o depósito prévio no valor mínimo de 30% da exigência fiscal como condição para seguimento do recurso voluntário foi declarado inconstitucional pela Súmula Vinculante do STF nº 21, de 20/10/2009 (DOU de 10/11/2009), não sendo mais exigível para seguimento do recurso.

Da decadência

O crédito tributário controlado nos autos refere-se as competências 07/2004 a 10/2004 e 12/2004 (fls. 5) relativas às contribuições sociais de terceiros (SENAR).

Aduz a recorrente que: "*Assim, tendo sido constituído o crédito tributário no período que abrange 01/2004 a 12/2004 e a notificação da empresa somente se deu em agosto*

de 2009, evidente a prescrição do crédito estabelecido dentro do período, mais precisamente de janeiro de 2004 até julho de 2004".

Ainda que o recorrente se refira ao instituto da prescrição, inclusive fazendo menção em sua peça recursal, citando também a Súmula Vinculante nº 8, necessário lembrar que a prescrição é uma fase posterior a constituição definitiva do crédito tributário lançado, que, no caso, ocorre com a decisão definitiva no âmbito do presente processo administrativo, teor do que dispõe o art. 174 do CTN: "*Art. 174. A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva*".

Na realidade, estamos a analisar o instituto da decadência, que é a constituição do crédito tributário controlado nos autos. A situação em apreço passa necessariamente pela análise de qual regra decadencial deve ser aplicada: o § 4º do art. 150 ou inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera -se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

[...]

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento. (grifou-se)

Pacificando o assunto, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, firmou o entendimento de que a regra do art. 150, §4º, do CTN, só deve ser adotada nos casos em que o sujeito passivo antecipar o pagamento e não for comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, prevalecendo os ditames do art. 173, nos demais casos.

Veja a ementa do Recurso Especial nº 973.733 SC (2007/01769940), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Observa-se que o acórdão do REsp nº 973.733/SC foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil, reservado aos recursos repetitivos, o que significa que essa interpretação deverá ser aplicada pelas instâncias inferiores do Poder Judiciário.

Nos autos, não há informações de que o sujeito passivo efetuou pagamentos antecipados de contribuições sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, relativo ao FPAS 744.

Portanto, sem reforma a decisão do colegiado de primeira instância que assim concluiu:

No caso do lançamento em apreço, observa-se do RDA — Relatório de Documentos Apresentados, fls. 06 — o que se confirma de pesquisa realizada junto ao Sistema Plenus, que a empresa autuada não efetuou, em GPS, recolhimento com base no código 2607, específico para contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural. Dessa forma, não houve a antecipação do pagamento, de que trata o art. 150, §4º, do CTN. É, por consequência, a decadência pleiteada, posto que os créditos consignados no AI encontram-se amparados no art. 173, I, do mesmo CTN. Logo, as contribuições lançadas não foram alcançadas pela decadência. (grifou-se)

Mérito

A matéria objeto do lançamento em discussão encontra-se regulamentada no art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, e alterações, *in verbis*:

Art. 22-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei, é de: (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

I - ...

§ 5º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da comercialização da produção, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR). (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

Registre-se que o sujeito passivo não fez questionamentos diretamente relacionados a apuração do crédito tributário. Desse modo, mantém a decisão do colegiado de primeira instância, que assim concluiu:

De acordo com o item 3 do Relatório Fiscal do AI, o que motivou o lançamento dos créditos ali consignados foi o recolhimento a menor, por parte da empresa, na condição de agroindústria, de contribuições decorrentes da comercialização da sua produção rural. Aludida constatação decorreu do exame do Livro Razão, apresentado pela própria empresa autuada. Ou seja, considerando que o valor da receita bruta decorrente da comercialização da produção rural, constante no

Livro Razão, foi maior que o declarado por meio da GFIP (documento que se constitui em confissão de dívida), a diferença resultante forma a base de cálculo das contribuições apuradas.

Por outro lado, a peça impugnatória não esclarece, em relação ao quadro que pretendeu demonstrar o equívoco que traz o AI, de onde foram extraídos os números informados na coluna "Valor Declarado em GFIP", eis que os mesmos divergem daqueles constantes no Sistema GFIPWEB, conforme demonstram comprovantes em anexo. Trata-se, pois, de alegação improcedente, porque desprovida de fundamento. Logo, também não tem procedência a alegação de que é obscura a acusação do Fisco quando noticia, ao Ministério Público, a existência de possível crime contra a ordem tributária.

A seguir, passa-se a análise de alguns pontos apresentados como matéria de mérito.

Da possibilidade de não aplicação da lei em face de arguição de inconstitucionalidade e o efeito confiscatório da multa

Neste ponto, esclarece-se que a alegação de inconstitucionalidade de lei não pode ser apreciada pelo órgão administrativo, enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

Por esse modo, ao órgão de julgamento fica vedado afastar à aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, nos termos do art. 26-A e parágrafo único, do Decreto n. 70.235/72, bem como o art. 62 do Regimento Interno do CARF.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Também, não compete ao julgador administrativo apreciar aspectos referentes ao caráter confiscatório da multa aplicada em consonância com a legislação vigente. No caso, conforme relatório fiscal (fls. 44/46), foi aplicada a multa mais benéfica ao contribuinte, nos termos do art. 106, II, alínea "c" do CTN.

Da ilegalidade dos juros fixados na taxa Selic e cobrança cumulativa da multa de mora e juros moratório

Os juros foram cobrados de acordo com o artigo 34 da Lei nº 8.212, de 199, e alterações (Fundamentos Legais do Débito - fls. 12).

Em relação os juros de mora, é pacífico o entendimento, no âmbito desse colegiado, de que o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente, tal qual consta do lançamento do crédito tributário, nos termos da Súmula CARF nº 4.

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa

referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

No tocante à cobrança cumulativa de juros e multa de mora, cabe informa que não importa dualidade de sanção, pois o teor do art. 161 do Código Tributário Nacional, impõe ao crédito inadimplido, a partir do vencimento, juros de mora, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis. Portanto, como a multa de mora constitui penalidade pela impontualidade no adimplemento, pode, sim, ser cumulada com juros de mora. Estes, aliás, têm natureza indenizatória, ao contrário da multa de mora, que possui natureza punitiva, o que também afasta o 'bis in idem'.

Representação Fiscal para Fins Penais

A Representação Fiscal para Fins Penais tem seu rito em processo específico, não competindo a este colegiado manifestar-se sobre a matéria: *"Súmula CARF nº 28: O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais"*.

Conclusão

Face ao acima exposto, voto no sentido de conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares, e, no mérito, negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Francisco Ricardo Gouveia Coutinho