



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13605.000060/2009-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2002-006.492 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 29 de julho de 2021
Recorrente E F T DE LACERDA COUROS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2005

RECURSO VOLUNTÁRIO. AUSÊNCIA DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA. REPRODUÇÃO DOS ARGUMENTOS DA IMPUGNAÇÃO. Cabível a aplicação do artigo 57, §3º do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Virgílio Cansino Gil - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Presidente), Virgílio Cansino Gil, Thiago Duca Amoni e Diogo Cristian Denny.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 197/206) contra decisão de primeira instância (e-fls. 180/194), que julgou improcedente a impugnação do sujeito passivo.

Em razão da riqueza de detalhes, adoto o relatório da r. DRJ, que assim diz:

Trata-se de crédito lançado pela fiscalização contra o contribuinte LACERDA COUROS LTDA, no montante de R\$ 45.655,61, relativo às competências de 03/2004 a 12/2004, de 01/2005 a 13/2005, consolidado em 28/01/2009.

De acordo com o Relatório do Auto de Infração de fls. 67/71, o crédito é referente a contribuições para a Previdência Social incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês a Segurados Empregados, correspondentes à parte da empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a valores devidos, em razão de sub-rogação, de contribuições incidentes sobre a comercialização de produção rural de pessoa física.

Segundo o citado relatório, as importâncias lançadas referem-se:

- a contribuições incidentes sobre o valor de aluguel pago para alguns empregados e para sócio, cujo fato gerador foi identificado, no lançamento, por meio do levantamento ALG — Pagamento de Aluguel;

- a diferenças entre o valor devido de RAT/SAT recolhido a menor em função de incorreção no enquadramento de CNAE, cujo fato gerador foi identificado no lançamento por meio do levantamento GFI - Folha de Pagamento e;

- a contribuições devidas, por sub-rogação, incidentes sobre o valor de compra do couro de produtor rural pessoa física, cujo fato gerador foi identificado no lançamento por meio do levantamento RUR — Produto Rural.

Consta, ainda, no Relatório do Auto de Infração:

- que "(...) a empresa adota um procedimento de "catação". Emite uma na fiscal de entrada e um funcionário sai "catando" os couros nos abatedouros de pequenos açougueiros.(...)";

- que os fatos geradores considerados para esse lançamento foram extraídos do Livro de Registro de Entrada/Registro de Saída/Registro de apuração do ICMS n.º 002, período de 2004/2005 e dos arquivos digitais — gravados nos CD (fls. 41, 44, 47 e 50) que podem ser verificados totalizados por competência no relatório "RL — Relatório de Lançamentos".

A ação fiscal foi precedida do Termo de Início de Procedimento Fiscal - TIFP (cópias as fls. 33/35), do qual foi dada ciência ao contribuinte no dia 01/10/2008 (conforme assinatura à fl. 35).

A documentação para realização do Procedimento Fiscal foi solicitada por meio do mencionado TIFP e por meio dos Termos de Intimação Fiscal n.º01, 02 e 03 (cópias as fls. 36/38), emitidos, respectivamente, em 15/12/2008, 16/12/2008 e 12/01/2009.

Cientificada do presente AI em 02/02/2009, por via postal (conforme cópia Aviso de Recebimento — AR, SO 38074266 5 BR, à fl. 111), a empresa autuada apresentou defesa (fls. 115/119) em 03/03/2009, na qual, basicamente, alega:

- que a empresa efetuou compras, através de nota própria, de produto rural;

- que é sabido e notório que os produtores rurais e comerciantes locais das cidades do interior não trabalham na formalidade, restando a empresa

como única saída emitir nota da própria empresa para justificar seu movimento de "catação";

- que tal operação ocorre por meio da compra de couro em pequenas quantidades;

- que a empresa disponibiliza um caminhão e vai buscando os couros nas propriedades sendo emitida nota da empresa par justificar o transporte;

- que a empresa não se aproveita de nenhum crédito de PIS e COFINS relativos as notas fiscais de entrada, sendo certo, que se a empresa considerasse tais notas como de produtor rural, estaria aproveitando os créditos delas existentes;

- que "(...) a cobrança da contribuição de produtor rural entendendo estar a empresa em substituição de tal obrigação seria obrigar a mesma a pagar imposto sem ter nenhum benefício (...);"

- que "(...) a lei determina a cobrança da contribuição especial do produtor rural na comercialização devidamente legalizada com a nota própria de produtor rural — pessoa física ou jurídica — autorizadas pela AF de inscrição;

- que "(...) essa não é a situação vivenciada no período autuado. Inclusive as notas da empresa são emitidas em nome dos motoristas da mesma, não havendo menção dos vendedores, uma vez que são muitos (...);"

- que "(...) nenhum dos vendedores da mercadoria são cadastrados como segurados especial, muito menos como produtor rural (...);"

- que alíquota de 3% aplicada pela Fiscalização não pode prosperar já que o CNAE preponderante da empresa refere-se a alíquota de 2% salga de couro;

- que "(...) a empresa autuada não é abatedouro, nem curtume, os funcionários não têm contato com vísceras ou sangue, apenas o couro — pele lima de bovino ou bufalino para efetuar a salga e classificação (...);"

- que "(...) nenhum funcionário sofreu qualquer tipo de acidente de trabalho ou qualquer doença profissional derivada de sua função. Os trabalhadores da empresa recebem periodicamente EPI s e foram realizados todos os estudos exigidos por lei, restando comprovado que o trabalho realizado na empresa não é de risco máximo (...);"

- que "(...) concorda em pagar a diferença da alíquota RAT de 1% para 2% que assume ser devida.(...)"

- que em relação às contribuições incidentes sobre os valores de aluguéis pagos para empregados e para sócio, reenviou GFIP e efetuou recolhimento conforme comprovante juntado aos autos do AI 37.216.243-6;

- que o AI objeto deste recurso apresenta dados conflitantes e sua confecção;

- que no cabeçalho do relatório consta que o crédito é referente a contribuição sobre a comercialização do produto rural com período de lançamento do crédito de 03/2004 a 10/2005 no valor de R\$ 45.655,41;
 - que o discriminativo analítico e o sintético não conferem em relação de valores com os relatório fiscal;
 - que consta no relatório fiscal que o presente AI é referente a valores de RAT, Contribuições incidentes sobre alugueis e contribuições de segurados especiais derivada da compra de produto rural;
 - que relata que confeccionou mais dois AI"s relativos a esta obrigações principais (37.216.243-6 que foi quitado em 27/02/2009 e 37.216.250-9 cuja cobrança foi relatada como contribuição patronal sobre a comercialização do produtor rural período do lançamento do crédito 03/2004 a 10/2005) e;
 - que resta claro que os valores cobrados no presente AI estão em divergência. O AI apresenta vício material o que por si só é suficiente para sua nulidade;
 - que por todo o exposto a empresa apresenta dúvida razoável sobre os valores cobrados no presente AI, solicitando revisão do AI para melhor entendimento dos valores a ela imputados, supostamente devidos;
 - requer seja julgado improcedente o presente lançamento;
 - requer, caso seja julgado procedente ou parcialmente improcedente, seja realizada a revisão dos valores já cobrados no presente AI com a finalidade de abater os valores (já pagos) do AI 37.216243-6 e dos valores do AI 37.216.251-7 e;
 - requer também seja concedida a redução de multa.
- Junta documento a fl. 120 e cópias de documentos das fls.121/172.

O resumo da decisão revisanda está condensado na seguinte ementa do julgamento:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. SUB-ROGAÇÃO. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. SALÁRIO UTILIDADE. IDENTIFICAÇÃO DE ALÍQUOTA RAT/SAT. MULTA. RETROATIVIDADE BENIGNA. MOMENTO DO CÁLCULO.

A pessoa jurídica adquirente de produção rural de pessoas físicas é obrigada a descontar as importâncias devidas, incidentes sobre o valor da operação de aquisição, do valor a eles devido, para recolhê-las em benefício da Previdência Social.

Há incidência de Contribuições Previdenciárias sobre o valor de aluguel pago pelo contribuinte em benefício dos segurados que lhe prestem serviços.

Para fins de identificação do CNAE e da respectiva alíquota para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho

deve-se utilizar o Anexo V, do RPS, com a redação vigente à época de ocorrência dos fatos geradores.

A empresa é obrigada a recolher as contribuições a seu cargo conforme dispõe a Legislação Previdenciária.

A lei aplica-se a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A aplicação de penalidade mais benéfica dar-se-á quando do pagamento ou parcelamento do débito pelo contribuinte, ou, não se subsumindo às mencionadas hipóteses, quando do ajuizamento da execução fiscal.

A 8ª Turma da DRJ/BHE julgou improcedente a impugnação, mantendo, mantendo o crédito tributário exigido no Auto de Infração n.º 37.216.251-7.

Inconformada com a decisão de primeira instância a contribuinte apresentou Recurso Voluntário reiterando em suas razões os argumentos apresentados na impugnação.

Requer:

- 1. Análise do presente recurso, observando as alegações fundamentadas, sendo o mesmo deferido, julgando improcedente o lançamento tributário do AI 37.216.251-7, reformando a decisão do acórdão 02.26.696 da 8ª Turma do DRJ;*
- 2. Caso seja julgado improcedente ou parcialmente procedente o recurso seja realizada revisão dos valores cobrados no presente, adequação da multa; bem como proceder ao abatimento dos valores cobrados e liquidados nos AI's 37.216243-6 e AI 37.216.250-9;*

É o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheiro Virgílio Cansino Gil, Relator.

Recurso Voluntário aviado a modo e tempo, portanto dele conheço.

A contribuinte foi cientificada em 16/07/2010 (e-fl. 196); Recurso Voluntário protocolado em 16/08/2010 (e-fl. 197), assinado por procurador legalmente constituído (e-fl. 207).

Irresignada com a r. decisão, a contribuinte maneja recurso próprio.

Tendo em vista que a recorrente traz basicamente, os mesmos argumentos de sua impugnação, reproduzo no presente voto, nos termos do art. 57, § 3º Anexo II do Regimento

Interno do CARF, (RICARF) aprovado pela Portaria MF 343 de 09/06/2015, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329 de 04/06/2017, a decisão de 1ª Instância com a qual concordo e adoto.

A impugnação foi apresentada tempestivamente, assim, dela se toma conhecimento.

O crédito é referente a contribuições para a Previdência Social incidentes sobre a remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês a Segurados Empregados, correspondentes à parte da empresa, inclusive a destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho e a valores devidos, em razão de sub-rogação, de contribuições incidentes sobre a comercialização de produção rural de pessoa física.

As importâncias lançadas são relativas à contribuições incidentes sobre o valor de aluguel pago para alguns empregados e para sócio, a diferenças entre o valor devido de RAT/SAT recolhido a menor tem função de enquadramento incorreto de CNAE e, à contribuições devidas, por sub-rogação, incidentes sobre o valor de compra do couro adquirido de produtor rural pessoa física.

COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL PF - SUB-ROGAÇÃO

Em relação às contribuições incidentes sobre o comercialização da produção rural do produtor rural pessoa física a Lei n.º 8.212, de 24/07/ 1991, prevê que:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho;(…)

Cumpramos observar que a Legislação Previdenciária estabelece uma particularidade em relação à responsabilidade pelo recolhimento de contribuições de produtores rurais pessoas físicas incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural conforme segue:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(…)

III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o

art. 25, até o dia 2 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento.

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; (...)(destaques nossos)

Por sua vez o Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048, de 06/05/ 1999, dispõe que:

Art.216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

(...)

§5º O desconto da contribuição e da consignação legalmente determinado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa, pelo empregador doméstico, pelo adquirente, consignatário e cooperativa a isso obrigados, não lhes sendo lícito alegarem qualquer omissão para se eximirem do recolhimento, ficando os mesmos diretamente responsáveis pelas importâncias que deixarem de descontar ou tiverem descontado em desacordo com este Regulamento.

Dessa feita, os sub-rogados estão obrigados a descontar as importâncias devidas do valor a ser pago ou creditado aos produtores rurais pessoas físicas para recolhê-las em benefício da Previdência Social. Também, em consequência da aplicação do instituto da sub-rogação, tais descontos presumem-se feitos pelos sub-rogados, sendo os respectivos valores devidos independentemente de ter sido ou não efetuado tal desconto.

Assim, considerando-se que há determinação legal expressa em relação a responsabilidade do impugnante quanto ao recolhimento das contribuições mencionadas (por ser o mesmo adquirente de produção rural de pessoa física), o fato de que o contribuinte não se aproveitaria dos créditos de PIS e CONFINS incidentes sobre as notas de entrada relativas a aquisição da produção rural de pessoas físicas não tem o condão de desobrigá-lo do recolhimento das contribuições destinadas a financiar, exclusivamente, a Previdência Social.

Além disso, a Instrução Normativa — IN DC/INSS n.º 100, de 18/12/2003, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, previa que:

Art. 266. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção são devidas pelo produtor rural, sendo a responsabilidade pelo recolhimento:

(...)

IV - da empresa adquirente, inclusive se agroindustrial, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial;

§ 1º O produtor rural pessoa física e o segurado especial também serão responsáveis pelo recolhimento da contribuição, quando venderem a destinatário incerto ou quando não comprovarem, formalmente, o destino da produção.

§ 2º A comprovação do destino da produção deve ser feita pelo produtor rural pessoa física ou pelo segurado especial que comercialize com:

I - pessoa jurídica, mediante a apresentação de via da nota fiscal de entrada emitida pelo adquirente ou de nota fiscal emitida pelo produtor rural ou pela repartição fazendária;

(...)

§ 3º A empresa adquirente consumidora ou consignatária ou a cooperativa deverá exigir do produtor rural pessoa jurídica a comprovação de sua inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ).

4º A falta de comprovação da inscrição de que trata o § 3º deste artigo acarreta a presunção de que a empresa adquirente, consumidora, consignatária ou a cooperativa tenha comercializado a produção com produtor rural pessoa física ou com segurado especial, ficando a adquirente, consumidora, consignatária ou cooperativa sub-rogadas na respectiva obrigação, conforme previsto no inciso IV do caput, cabendo-lhe o ônus da prova em contrário.

§ 5º A responsabilidade da empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou da cooperativa, prevalece quando ela adquirir produção rural de pessoa física ou de segurado especial, qualquer que seja a quantidade, independentemente da operação de venda ou da consignação ter sido realizada diretamente com o produtor ou com o intermediário pessoa física, exceto no caso previsto no inciso I do caput.

(...)

§ 7º O desconto da contribuição e da consignação legalmente autorizada sempre se presumirão feitos, oportuna e regularmente, pela empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou pela cooperativa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando ela diretamente responsável pela importância que eventualmente deixar de

descontar ou que eventualmente tiver descontado em desacordo com as normas vigentes. (...)(destaques nossos)

A Instrução Normativa IN MPS/SRP, n.º 3, de 14/07/2005, (artigo 259), também aplicável ao presente lançamento, dispensava o mesmo tratamento em relação à sub-rogação.

Depreende-se do conteúdo nas normas citadas, que a Legislação Previdenciária, considerando, justamente, a informalidade do meio rural, admite que a comprovação da comercialização da produção rural de produtores pessoas físicas seja efetuada por meio das notas fiscais de entrada emitidas pelo adquirente.

Dessa feita, não pode prosperar a alegação do impugnante de que a lei determinaria a cobrança das contribuições relativas a aquisição de produtor rural apenas nos casos em que houvesse nota fiscal emitida pelo produtor rural com autorização da respectiva Administração Fazendária de inscrição.

No mesmo sentido, haja vista que a Legislação Previdenciária estabelece a sub-rogação em relação a qualquer produtor rural pessoa física, independentemente se Segurado Especial ou Contribuinte Individual ou se a aquisição se deu com intermediação de terceiros e que (conforme os artigos das Instruções Normativas transcritos) cabe ao impugnante a comprovação de que tais produtos rurais não teriam sido adquiridos de pessoas físicas; também não pode prosperar a alegação de que os vendedores do couro adquirido não seriam cadastrados como Segurados Especiais ou como produtores rurais.

Portanto, considerando-se a legislação mencionada e que o próprio impugnante admite em sua defesa que efetivamente adquiria produção rural de pessoas físicas, em regime de “catação” e que emitia notas fiscais de entrada em relação a essas aquisições, são devidas as contribuições incidentes sobre essas operações lançadas por meio deste Auto de Infração.

DIFERENÇA DE ALÍQUOTA SAT/RAT

Passa-se a seguir a análise das alegações do impugnante referentes a diferença relativa às contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

Constata-se, com base no Discriminativo Analítico de Débito (fls. 04/10) e com base no Relatório Fiscal de fls. 67/71, que a Fiscalização procedeu à revisão do enquadramento do grau de risco efetuado pelo contribuinte. Mais especificamente, considerando a classificação contida no Anexo V, do RPS, vigente à época de ocorrência no fato gerador (01/2005 a 12/2005), a Fiscalização apurou que a atividade preponderante desenvolvida pelo impugnante seria aquela classificada com o CNAE “5191-8- Comércio atacadista de mercadorias em geral (não especializado)” para o qual o referido anexo identificava um grau de risco compatível com a alíquota SAT/RAT de 3 % (grau de risco “3”).

As contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho são apuradas pela aplicação das alíquotas de

1%, 2% ou 3%, de acordo com o grau de risco da atividade preponderante da empresa (leve, médio ou grave,. respectivamente), sobre a remuneração de segurados Empregados e Trabalhadores Avulsos.

A definição de “atividade preponderante” é aquela dada pelo Regulamento da Previdência Social- RPS, aprovado pelo Decreto 3.048/1999, sendo a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos, conforme segue:

Art.202. A contribuição da empresa, destinada ao financiamento da aposentadoria especial, nos termos dos arts. 64 a 70, e dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho corresponde à aplicação dos seguintes percentuais, incidentes sobre o total da remuneração paga, devida ou creditada a qualquer título, no decorrer do mês, ao segurado empregado e trabalhador avulso:

I - um por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado leve;

II - dois por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado médio; ou

III - três por cento para a empresa em cuja atividade preponderante o risco de acidente do trabalho seja considerado grave.

(...)

§3º Considera-se preponderante a atividade que ocupa, na empresa, o maior número de segurados empregados e trabalhadores avulsos.

§4º A atividade econômica preponderante da empresa e os respectivos riscos de acidentes do trabalho compõem a Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco, prevista no Anexo V.

Assim, após identificada a atividade preponderante, a empresa deve consultar o Anexo V do RPS - Relação de Atividades Preponderantes e correspondentes Graus de Risco - que relaciona a atividade econômica preponderante na empresa com o respectivo risco.

O RPS, no mesmo artigo 202, §§ 5º e 6º estabelece, com redação dada antes da criação da Secretaria da Receita Federal do Brasil, para a qual foi transferida a competência de administrar, arrecadar e fiscalizar o cumprimento das obrigações relacionadas com o custeio da Previdência Social, nos termos da Lei nº11.457, de 16/03/2007, que:

Art.202.

(...)

§5º É de responsabilidade da empresa realizar o enquadramento na atividade preponderante, cabendo à Secretaria da Receita Previdenciária do Ministério da Previdência Social revê-lo a qualquer tempo §6º Verificado erro no auto-enquadramento, a Secretaria da Receita Previdenciária adotará as medidas necessárias à sua correção, orientará o responsável pela empresa em caso de recolhimento indevido e procederá à notificação dos valores devidos

(...)

Portanto, o enquadramento no correspondente grau de risco é de responsabilidade da empresa, observada a sua atividade econômica preponderante e será feito mensalmente. Todavia, cabe à Secretaria da Receita Federal do Brasil rever este auto-enquadramento a qualquer tempo e, caso verificado que houve erro, deve adotar as medidas necessárias a sua correção, orientando a empresa e procedendo ao lançamento dos valores devidos em caso de recolhimento incorreto.

Verifica-se, pela leitura das cópias das alterações do contrato social (fls. 91/ 106) vigentes no período a que se refere o lançamento (01/2005 a 13/2005), que o objeto social do impugnante era comércio, representações e transportes de couros e peles.

Observa-se que, somente a partir da edição do Decreto n.º 6.042, de 12/02/2007 que alterou o Anexo V do RPS, é que passou a existir a previsão de um grau de risco (e correspondente alíquota SAT/RAT) específico para a atividade econômica “Comércio atacadista de couros, lãs, peles e outros subprodutos não-comestíveis de origem animal- 4623- 1/02 A partir a publicação desse decreto a alíquota aplicável era de 2%. Tal alíquota foi alterada para 3% com edição do Decreto n.º 6.957, de 09/09/2009.

Portanto, em relação ao período lançado, não podem prosperar as alegações do impugnante de que não seria devida a alíquota de 3% um vez que, na redação do Anexo V do RPS, vigente no período de ocorrência dos fatos geradores, o impugnante deveria ser classificado, exatamente como fez a Fiscalização, com o CNAE “5191-8- Comércio atacadista de mercadorias em geral (não especializado)” para o qual alíquota prevista era de Ressalte-se, que ainda que a atividade preponderante fosse a “salga do couro , como quer o impugnante, o Anexo V na redação aplicável na época de ocorrência dos fatos geradores previa como aplicável o CNAE “19.10-O - Curtimento e outras preparações de couro”. Mesmo classificada nesse código o grau de risco respectivo era, à época, “3” e por consequência, também seriam devidas contribuições a título de RAT/SAT com alíquota de 3%.

Assim, os valores lançados a título de diferença de contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT/SAT) são procedentes.

ALUGUEIS

Em relação aos valores de aluguel pagos para alguns empregados, apesar do contribuinte não ter apresentado qualquer contestação, limitando-se a afirmar que foi reenviada GFIP e que houve recolhimento, para que não restem quaisquer dúvidas quanto a regularidade do lançamento das contribuições incidentes sobre essa verba, a seguir tecem-se alguns comentários.

A Lei ° 8.212, de 24/07/1991, dispõe que:

Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:

I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa;(...)

Para o contribuinte individual, o mesmo artigo, inciso III, define como salário-de-contribuição a remuneração auferida em uma ou mais empresas ou pelo exercício de sua atividade por conta própria, durante o mês, observado o limite máximo do salário de contribuição desta categoria de segurado.

Por remuneração entende-se todo pagamento, pactuado contratualmente ou não, visando valorar o serviço executado. Esse pagamento pode ser em espécie ou por meio de qualquer outro bem ou serviço, inclusive utilidades, os quais passam a integrar o patrimônio do trabalhador.

Da análise das cópias de recibos de pagamento de aluguel, juntadas pela Fiscalização às fls. 53/61, e com base nas informações prestadas no relatório de fls. 67/71 e no documento de fls.62/63, constata-se que o impugnante, efetivamente, pagou, com habitualidade, aluguel em favor de alguns empregados e de sócio.

Assim, como o aluguel é uma verba remuneratória concedida sob a forma de utilidade, integra o salário-de-contribuição e são devidas as contribuições lançadas por meio deste Auto de Infração e incidentes sobre tal rubrica.

PEDIDO DE ANULAÇÃO

O pedido do impugnante relacionado a anulação deste Auto de Infração em função de supostos dados conflitantes na sua confecção não podem prosperar pelas razões que seguem.

A Fiscalização indicou no cabeçalho do relatório fiscal (fls. 67/71) que o valor do crédito é de R\$ 45.655,61, e no espaço destinado a natureza e ao período do crédito descreveu apenas as contribuições e o período de apuração de um dos fatos geradores considerados no lançamento

(responsabilidade pelo recolhimento sobre a comercialização do produto rural de pessoa física).

Contudo, verifica-se (como inclusive alega o impugnante) que no corpo do citado relatório fiscal consta que o presente AI é referente a valores de RAT, Contribuições incidentes sobre alugueis e contribuições de segurados especiais derivada da compra de produto rural. Tais informações estão em perfeita coerência com o contido nos demais relatórios.

O valor indicado pela Fiscalização no cabeçalho do relatório de fls. 163/167 (R\$ 45.655,61) é exatamente o valor do crédito lançado, conforme demonstrado no relatório DSD (fls. 11/13) e descrito na capa do Auto de Infração (fl. 01).

Pela leitura, da capa deste AI (fl. 01), do Relatório Discriminativo Analítico de Débito — DAD (fls. 04/10), do Relatório Discriminativo Sintético de Débito — DSD (fls. 11/13), do Relatório de Lançamentos (fls.14/18), do Relatório FLD — Fundamentos Legais do Débito (fls. 28/30) e dos anexos de fls. 62/66 (todos de conhecimento do impugnante), é possível compreender:

- que o presente Auto de Infração foi lavrado com o valor de R\$ 45.655,61 (considerando-se multa e juros);

- que os créditos lançados referem-se a diferenças de contribuições patronais destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT/SAT) apurados com base na Folha de Pagamentos, a contribuições patronais incidentes sobre valores de aluguel pagos a alguns empregados e a sócio e a contribuições devidas pela empresa incidentes sobre os valores de comercialização de produto rural de pessoa física.

Com base nos relatórios e anexos citados, também, pode-se, com facilidade:

- identificar quem foram os empregados e o sócio favorecidos com o pagamento do aluguel pela empresa, bem como, conhecer os valores dos aluguéis pagos, em quais competências isso ocorreu e os valores das contribuições incidentes sobre esses aluguéis;

- conhecer o número das notas fiscais de entrada, a data de sua emissão, o nome do emissor, o CFOP, e respectivos valores, competências, bem como os valores de contribuições apuradas pela Fiscalização e incidentes sobre essas operações de comercialização de produção rural adquirida de pessoas físicas e;

- identificar o valor dos fatos geradores, respectivas competências, os valores de recolhimento aproveitadas e as respectivas contribuições devidas.

Além disso, no relatório fiscal (fls. 67/71) consta que os fatos geradores considerados para esse lançamento foram extraídos do Livro de Registro de Entrada/Registro de Saída/Registro de apuração do ICMS n.º 002, período de 2004/2005 e dos arquivos digitais (elaborados pelo impugnante) gravados nos CD (fls. 41, 44, 47 e 50) que podem ser verificados totalizados por competência no relatório “RL - Relatório de Lançamentos”.

Portanto, não pode prosperar a alegação do impugnante de que haveria dúvida razoável sobre os valores cobrados no presente AI.

Reforça esse entendimento o fato de que o conteúdo da impugnação apresentada pelo contribuinte denota perfeita compreensão dos fatos geradores e das respectivas contribuições lançadas.

Constata-se, por todo o exposto, que a Fiscalização deixou apenas de citar no cabeçalho do Relatório Fiscal os demais fatos geradores, com seus respectivos períodos de lançamento, contudo para identificar a natureza e o período de apuração em relação a todos os fatos geradores considerados neste lançamento, era suficiente a leitura do restante do Relatório Fiscal (fls. 67/71) combinada com a leitura do DAD (fls. 04/10) ou do DSD (fls. 11/13), ambos encaminhados ao impugnante juntamente com o mencionado relatório.

Considerando-se que não faltou ao contribuinte meios de acesso e informações necessárias, inclusive, para exercitar os direitos decorrentes dos Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, não há que se falar em nulidade deste lançamento.

REDUÇÃO DA MULTA

Em relação ao pedido de redução de multa, o mesmo não pode ser acatado haja vista que as multas aplicadas são aquelas previstas na Legislação Previdência a qual vincula a autoridade lançadora e a autoridade julgadora na esfera administrativa.

ABATIMENTO DE VALOR DE AI BAIXADO POR LIQUIDAÇÃO

Ressalte-se que não cabe qualquer abatimento relativo ao valor lançado por meio do AI DEBCAD n.º 37.216.243-6 (liquidado pelo impugnante) uma vez que no presente Auto de Infração foram lançados apenas valores devidos à Previdência Social pela empresa (parte patronal e valores devidos em função da sub-rogação) enquanto que naquele auto foram levantados valores que deveriam ter sido descontados de segurados a serviço da empresa.

Pelas mesmas razões, não há que se falar em revisão dos valores cobrados no AI, DEBCAD n.º 37.216.250-9, já que por meio do deste foram lançadas apenas Contribuições para Outras Entidades de Fundos.

MULTA APÓS MP 449/2008

Observa-se que no presente lançamento foi aplicada multa nos termos da Lei n.º 8.212/1991, artigo 35 da, na redação vigente à época dos fatos geradores.

Contudo, em 04/12/2008, foi publicada a Medida Provisória n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei 11.941, de 27/05/2009, que alterou a redação de vários artigos da Lei 8.212/1991.

Referido ato normativo modificou a sistemática do cálculo das multas de mora, de ofício e daquelas decorrentes do descumprimento de obrigações acessórias relacionadas A. Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP, anteriormente previstas nos artigos 32 e 35 da Lei 8.212/1991, acrescentando os artigos 32-A e 35-A.

Assim, a partir da publicação da MP 449/2008, para os fatos geradores de contribuições previdenciárias anteriores a esta data, deverá ser avaliado o caso concreto e a norma atual deverá retroagir, se mais benéfica, pois em matéria de penalidades deve ser observado o disposto no CTN, artigo 106, inciso II, alínea "c".

Desse modo, devem ser vinculados os processos relacionados com contribuições não declaradas em GFIP ou declaradas com erro ou inexatidão, somando-se as multas aplicadas aos lançamentos de obrigação principal com as multas pelo descumprimento de obrigação acessória, e comparando com a nova multa de ofício prevista no art. 35-A da Lei 8.212/91.

Contra este contribuinte também foram lançados de ofício os seguintes créditos:

- AI, DEBCAD n.º 37.216.243-6, contendo obrigação principal (parte segurado), que foi baixado por liquidação (pago) conforme fls. 178/179;
- AI, DEBCAD n.º 37.217.892-8 (Processo n.º 13.605.000063/2009-45), Código de Fundamento Legal — CFL 77, por descumprimento de obrigação acessória — não entrega de GFIP;
- AI, DEBCAD n.º 37.217.893-6, Código de Fundamento Legal — CFL 78, por descumprimento de obrigação acessória — omissão de fatos geradores na GFIP, que foi baixado por liquidação (pago) conforme fls. 180/181;
- AI, DEBCAD n.º 37.217.894-4 (processo n.º 13.605.000065/2009-34), Código de Fundamento Legal — CFL 91, por descumprimento de obrigação acessória — entregar GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação;
- AI, DEBCAD n.º 37.216.252-5 (processo n.º 13.605.000061/2009-56), Código de Fundamento Legal — CFL 30, por descumprimento de obrigação acessória — elaborar Folha de Pagamento em desacordo com os padrões e normas;

- AI, DEBCAD n.º 37.217.891-0 (processo n.º 13.605.000062/2009-09), Código de Fundamento Legal — CFL 59, por descumprimento de obrigação acessória — deixar de arrecadar mediante desconto das remunerações dos segurados a seu serviço e;

- AI, DEBCAD n.º 37.217.895-2 (processo n.º 13605.000066/2009-89), Código de Fundamento Legal — CFL n.º 99, descumprimento de obrigação acessória — deixar de arrecadar mediante desconto a contribuição do produtor rural pessoa física do qual adquiriu produção rural.

- AI, DEBCAD n.º 37.216.250-9, (processo n.º 13.605.000059/2009-87) contendo obrigação principal (parte patronal), contribuições para Outras Entidades e Fundos.

Considerando-se que o presente AI foi lavrado em data posterior à edição da citada medida provisória, a Fiscalização deveria ter procedido à comparação entre as multas aplicáveis antes da edição da MP n.º 449/2008 com a multa aplicável após sua edição para fins de determinação de qual norma seria a mais favorável ao contribuinte.

Entretanto, não foi lavrado Auto de Infração por descumprimento da obrigação acessória - omissão de contribuições em GFIP, AI Código de Fundamento Legal - CFL 68. Logo, também não foram comparadas as multas, tendo sido lançada nos Autos de Infração acima citados a multa de 30%, valor inferior aos 75% determinado pelo artigo 35-A da Lei 8.212/91.

Apesar de não ter sido lavrado o Auto de Infração com o Código de Fundamentação Legal - CFL 68, o mesmo continua aplicável, por necessidade de somar a multa por descumprimento da obrigação acessória com a multa de 30% aplicada no Auto de Infração com apuração de obrigação principal, para posterior comparação com a multa de 75% prevista no artigo 35-A da Lei 8.212/91, ficando o resultado da soma limitado aos 75%, objetivando-se manter a regra mais favorável ao sujeito passivo.

Fica, portanto, a critério da Delegacia da Receita Federal de origem a lavratura do Auto de Infração CFL 68, devendo ser observada a Portaria Conjunta PGFN/RFB n. 14, de 4 de dezembro de 2009.

Ocorre, contudo, que os percentuais da multa tanto do artigo 35 da Lei 8.212, de 1991, quanto do artigo 44 da Lei 9.430/1997, sofrem variação de acordo com o prazo do pagamento do crédito. Logo, tem-se que a comparação entre uma e outra modalidade somente pode ser feita por ocasião desse pagamento.

Em razão disso, foi editada a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04/12/2009 (DOU de 08.12.2009), normatizando o procedimento de revisão de multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal e acessória relacionadas ao documento a que se refere o inciso IV do artigo 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, para fins de penalidade mais benéfica.

Conforme o artigo 2º, e seus parágrafos e incisos, da Portaria Conjunta, a penalidade mais benéfica será aplicada no momento do pagamento ou parcelamento do débito, no caso de o contribuinte se subsumir às mencionadas hipóteses, ou de ofício quando verificada pela autoridade administrativa a possibilidade de aplicação.

No presente caso, como também houve imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação acessória relacionada a GFIP, que inclusive foi recolhida pelo impugnante, este órgão julgador encontra-se impossibilitado de aplicar de ofício a penalidade mais benéfica, devendo o comparativo de multa ser realizado quando do pagamento, parcelamento, ou para quando do ajuizamento da execução fiscal, já que os percentuais de multa variam segundo a época da liquidação do débito.

Assim, diante das alterações da legislação previdenciária, caso se conclua que a legislação atual seja mais benéfica ao contribuinte, ela deve retroagir, devendo o valor da multa ser revisto, nos termos da citada Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04/12/2009.

Pelo exposto, voto pela improcedência da impugnação e manutenção do crédito exigido por este AI.

Aplica-se ao caso em comento, o quanto decidido na Súmula CARF n.º 119:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996. (**Vinculante**, conforme [Portaria ME n.º 129](#), de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Registro, por relevante, que a decisão do STF no RE 363.852, invocado pelo contribuinte não se aplica ao caso em tela, pois destinada a Pessoa Física, enquanto que a presente contenda se dá em face de Pessoa Jurídica, não havendo que se falar em extensão do julgado.

Por fim, quanto à diferença de alíquota, não cabe ao julgador tributário interpretar de forma extensiva a legislação tributária.

Isto posto e pelo que mais consta dos autos, conheço do Recurso Voluntário e no mérito nega-se provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Virgílio Cansino Gil

