



Processo nº	13976.000363/2007-44
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2401-010.793 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de	1 de fevereiro de 2023
Recorrente	INDUSTRIAS ARTEFAMA S.A. E OUTROS
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PREVIDENCIÁRIA. SÚMULA VINCULANTE N° 8. SÚMULA CARF N° 148 E 174.

No caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. DECORRÊNCIA.

O julgamento proferido no processo administrativo fiscal relativo ao Auto de Infração contendo a obrigação principal deve ser replicado no julgamento do auto de infração decorrente contendo a obrigação acessória por deixar a empresa de apresentar o documento a que se refere o art. 32, inciso IV e §3º, da Lei nº 8.212, de 1991, com os dados correspondentes a todos os fatos geradores de contribuições previdenciárias.

REGIME FISCAL DO ART. 22-A DA LEI Nº 8.212, DE 1991. IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO COMO AGROINDÚSTRIA.

É indevida a aplicação do regime fiscal do art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, à indústria cuja produção própria de madeira é irrelevante em relação àquela adquirida de terceiros, não podendo por isso ser qualificada como agroindústria.

PENALIDADES. LEGISLAÇÃO SUPERVENIENTE. MEDIDA PROVISÓRIA N° 449, DE 2008, CONVERTIDA NA LEI N° 11.941, DE 2009. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Diante da Medida Provisória nº 449, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, cabe aplicar a retroatividade benigna a partir da comparação das multas conexas por infrações relativas à apresentação de Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP (multas Código de Fundamento Legal - CFL 68, 69, 85 e 91) com a multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões prevista no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991 (multa CFL 78).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente dos recursos voluntários, somente quanto às alegações de prescrição/decadência, de ser a contribuinte agroindústria e retroatividade benigna, para, na parte conhecida, dar provimento parcial aos recursos voluntários para: a) em relação ao contribuinte autuado, declarar a decadência até a competência 11/2000; b) em relação às responsáveis solidárias, declarar a decadência até a competência 11/2001; e c) determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, se mais benéfico ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier. Ausente o conselheiro Renato Adolfo Tonelli Junior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 919/936) interposto pela *INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A e pelas solidárias AAW Empreendimentos e Participações Ltda, LED Empreendimentos e Participações Ltda, RS Empreendimentos e Participações Ltda e Artefama Comercial Exportadora S/A* contra decisão (e-fls. 897/914) que julgou procedente Auto de Infração - AI n.º 35.764.471-9 (e-fls. 02/06), no valor total de R\$ 1.365.256,48 e lavrado por ter a empresa apresentado o documento a que se refere o art. 32, inciso IV e §3º, da Lei n. 8.212, de 1991, com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, a infringir o art. 32, inciso IV e § 5º, da Lei n. 8.212, de 1991, na redação da Lei n.º 9.528, de 1997 (**Código de Fundamento Legal – CFL 68**). O AI foi cientificado em 24/11/2006 (e-fls. 02). Do Relatório Fiscal (e-fls. 15/19), extrai-se:

3.1 - A empresa apresentou nas competências 01/1999 a 13/2005, as GFIP com omissão dos seguintes fatos geradores de contribuição previdenciária e com erros em campos que alteram o valor devido das contribuições previdenciárias:

3.1.1 - **Erro no campo FPAS: FPAS informado 833 - FPAS correto 507.** Nas competências 07/2004 a 13/2005 a empresa se auto-enquadrou como agroindústria alterando o seu regime de tributação (...)

3.1.2 - As remunerações e as respectivas contribuições previdenciárias omitidas em GFIP em razão do erro no capo FPAS estão discriminadas no Anexo I. O crédito previdenciário foi constituído através do lançamento em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito – NFLD 35.764.468-9.

3.1.3 - **Remuneração paga a segurados empregados com interposição de pessoas Jurídicas para mascarar vínculo empregatício.** Nas competências 01/1999 a 06/2004

a empresa deixou de informar em GFIP os seguintes segurados empregados e suas respectivas remunerações: (...)

3.1.5 - As remunerações e as contribuições previdenciárias omitidas em GFIP estão discriminadas no Anexo II. O crédito previdenciário foi constituído através do lançamento em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD 35.764.468-9

3.1.6 - **Salário utilidade fornecido através de cestas básicas a empregados que cumprem metas de assiduidade impostas pela empresa.** Nas competências 01/1999 a 12/2005 (...)

3.1.7 - A remuneração paga foi apurada nas contas contábeis do grupo Cesta Básica, e as respectivas contribuições previdenciárias incidentes omitidas em GFIP estão discriminadas no Anexo III. O crédito previdenciário foi constituído através de lançamento em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD 35.764.468-9

3.1.8 - **Pagamento de participação aos administradores.** Nas competências 12/1999 e 12/2000, (...)

(...) estão discriminados no Anexo IV. O crédito previdenciário foi constituído através de lançamento em Notificação Fiscal de Lançamento do Débito - NFLD 35.764.463-9.

3.1.10 - **Pagamento pelos serviços prestados por contribuintes individuais.** (...)

(...) estão discriminadas no Anexo IV. O crédito previdenciário foi constituído através de lançamento em Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD 35.764.468-9.

Na impugnação (e-fls. 40/46), foram abordados os seguintes tópicos:

- (a) Tempestividade. Fatos.
- (b) Nulidade do Auto de Infração. Tipificação, incorreta, obscura e imprecisa. Ônus da prova.
- (c) Decadência.
- (d) Inexistência de obrigação legal - ausência de capitulação legal – incompatibilidade entre o auto de infração e a norma legal.

Considerando que a análise dos autos restou prejudicada pela mera referência no Relatório Fiscal à NFLD nº 35.764.468-9, o julgamento foi convertido em diligência para emissão de Relatório Fiscal Complementar em que (e-fls. 65/66):

conste a descrição clara e precisa dos fatos geradores das contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP e dos motivos que conduziram a autoridade fiscal às seguintes conclusões: de que a empresa não é agroindústria; de que as verbas relacionadas no item 2 - cesta básica e participação aos administradores são salários de contribuição, especialmente se a empresa estava ou não inscrita no PAT, se as cestas básicas eram fornecidas além das refeições normais incluídas no PAT, se a participação era nos lucros e se os diretores eram contribuintes individuais ou empregados; a descrição da situação fática dos elementos caracterizados do vínculo empregatício para a caracterização dos segurados como empregados da notificada - subordinação, onerosidade, pessoalidade e não-eventualidade, conforme o artigo 12, I, "a" da Lei 8.212/91; com a indicação de provas ou a sua juntada, por amostragem, e tudo o mais que se fizer necessário para a perfeita compreensão das razões de fato que ensejaram a lavratura deste Auto de infração.

Juntando os documentos de e-fls. 68/80 e cópia de documentos integrantes ou anexos à NFLD nº 35.764.468-9 (e-fls. 81/751), **a fiscalização emite o Relatório Fiscal**

Complementar de e-fls. 752/796 e imputa responsabilidade solidária por grupo econômico às empresas AAW Empreendimentos e Participações Ltda, LED Empreendimentos e Participações Ltda, RS Empreendimentos e Participações Ltda e Artefama Comercial Exportadora S/A.

LED Empreendimentos e Participações Ltda e Artefama Comercial Exportadora S/A foram cientificadas do lançamento em 26/03/2007 (e-fls. 797/798, 801/802, 818 e 853). **RS Empreendimentos e Participações Ltda** foi cientificadas do lançamento em 27/03/2007 (e-fls. 799/800 e 836). **AAW Empreendimentos e Participações Ltda** foi cientificada do lançamento em 10/04/2007 (e-fls. 795/796 e 803). Esta apresenta impugnação em 16/04/2007 (e-fls. 804) e aquelas em 10/04/2007 (e-fls. 819, 837 e 854), sendo que todas argumentam quanto a não caracterização da responsabilidade solidária (e-fls. 804, 819, 837 e 854).

A contribuinte **Indústrias Artefama S/A** é científica do Relatório Fiscal Complementar em 13/11/2007 (e-fls. 867/870), apresentando complemento à impugnação (e-fls. 871/886) a reiterar seu inconformismo.

A seguir, transcrevo do Acórdão de Impugnação (e-fls. 897/914):

Assunto: Obrigações Acessórias

Data do falo gerador: 23/11/2006

Auto de Infração DEBCAD nº 35.764.471-9

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2005

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

É devida a autuação por apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

DECADÊNCIA.

O prazo para a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos é de dez anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

AGROINDÚSTRIA. ENQUADRAMENTO.

Para o enquadramento na condição de Agroindústria, faz-se necessária a comprovação de se tratar de produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica é a industrialização de produção rural própria ou de 'produção própria e adquirida de terceiros, além de desenvolver duas atividades em um mesmo empreendimento econômico com departamentos, divisões ou setores rural e industrial distintos.

CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADO EMPREGADO. SUBSUNÇÃO DO FATO À HIPÓTESE NORMATIVA.

É necessária e suficiente a subsunção do fato à hipótese legal prevista no art. 12, inciso I, letra "a" da Lei nº 8.212/91 para que se opere a caracterização de segurado empregado.

SALÁRIO IN NATURA. CESTA BÁSICA. MODALIDADE NÃO INSCRITA NO PAT.

Incidem contribuições providenciárias sobre os valores relativos ao salário *in natura*, pagos através do fornecimento de cestas básicas, quando a modalidade não foi inscrita no Programa de Alimentação ao Trabalhador - PAT.

PARTICIPAÇÃO NOS RESULTADOS. DIRETORES. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

As verbas pagas a título de Participação nos Lucros e Resultados, em desacordo com a legislação específica, integram o salário-de-contribuição.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

As empresas que integram grupo econômico são responsáveis solidárias pelas contribuições previdenciárias.

Lançamento Procedente

Consta documentado nos autos apenas a científicação do Acórdão de Impugnação à contribuinte **Indústrias Artefama S/A** em 14/03/2008 (e-fls. 916/917) e à responsável solidária **AAW Empreendimentos e Participações Ltda** em 18/03/2008 (e-fls. 918). Contudo, em 11/04/2008, é apresentada em 11/04/2008 (e-fls. 919) petição conjunta da contribuinte e das quatro responsáveis solidárias a veicular razões recursais (e-fls. 919/936), em síntese, alegado:

- (a) Fatos. As assertivas do órgão previdenciário são infundadas, pois a recorrente preenche os requisitos para ser considerada como agroindústria e, quanto aos demais itens, não se tratam de empregados - pessoas físicas, os quais se acham corretamente lançados nos registros de folha de empregados e a sua formalização decorrente nos moldes da legislação previdenciária/trabalhista; e, por fim, as cestas básicas dadas como incentivo a assiduidade, não se enquadram como salário-utilidade, conforme até o final da presente impugnação restará provado.
- (b) Nulidade do Acordão de Impugnação. A decisão recorrida incorre em cerceamento de defesa por indeferir a produção de provas, afrontando o devido processo legal e o contraditório, bem como a busca pela verdade material.
- (c) Nulidade do Auto de Infração. Tipificação, incorreta, obscura e imprecisa. Ónus da prova. Não basta colocar no instrumento de autuação fiscal, os artigos da legislação que regulamenta a matéria. Inexistindo o nexo causal, inexiste possibilidade da ocorrência de imputação de ilegalidade à ora recorrente, precisamente o que ocorre no caso vertente. Assim, o Auto de Infração deve ser anulado e/ou tomado insubstancial. Há erro da autoridade autuante, erro formal insanável, no tocante ao enquadramento legal do fato descrito (tipificação), posto que os dispositivos legais constantes da Lei Federal invocados pelo agente fiscal, não discriminam e não se coadunam com o suporte fático concreto, de onde resulta a inocorrência de fato imputável à recorrente e, como consequência, gera a nulidade do Auto de Infração. Mera referência superficial aos fatos é insuficiente. Logo, tipificação incorreta, obscura e imprecisa. Verifica-se tão somente a descrição parcial e irreal dos fatos e da penalidade. O dispositivo infringido deixou de ser consignado. Resta violado o princípio da legalidade e cerceada a defesa, sendo vedadas interpretações pessoais (Constituição de 1988, doutrina e jurisprudência). Por derradeiro, a constituição do crédito tributário sem provas robustas inverte o ônus da prova (CPC, art. 333, I). O Auto de Infração deve ainda ser declarado nulo de pleno direito, uma vez que os débitos, aqui autuados não encontram sua razão de ser, em face da liberdade de trabalho assegurada pela Carta Magna, notadamente em cláusulas pétreas, irrenunciáveis e imutáveis,

considerando que a autuação do hipotético débito previdenciário proposto pela Previdência Social, fulcrada em inexistente fundamento legal, descabe a continuidade do presente procedimento fiscal, devendo ser de plano decretada a extinção do feito.

(d) Prescrição e Decadência. No presente caso, os créditos montam de período superior aos 05 (cinco) anos previstos pelo Código Tributário Nacional, motivo pelo qual decaiu o direito da fazenda em tentar constituir o seu crédito tributário.

(e) Inexistência de obrigação legal - ausência de capitulação legal - incompatibilidade entre o auto de infração e a norma legal. A recorrente preenche de acordo com a realidade dos fatos os documentos que compõem a base de cálculo correta para as informações lançadas ao recolhimento da previdência social. Neste traço, comporta asseverar de plano, .em censura direta ao item 3.1, subitem 3.1.1, que a recorrente se compraz perfeitamente em agroindústria, tanto que assim obteve resposta em consulta formulada junto ao órgão previdenciário. Quanto a remuneração paga a segurados empregados com interposição de pessoas jurídicas para mascarar vínculo empregatício, o Auto de Infração hostilizado, fundamentou a sua lavratura, no artigo 17, da Lei nº 8.213/91, combinada com o artigo 18, inciso I, do Decreto nº 3.048/99, como sendo obrigatória a inscrição dos titulares das firmas individuais discriminadas nos relatórios e demais documentos que acompanham o dito instrumento legal de fiscalização em epígrafe. Entretanto, fazendo-se o cotejo interpretativo entre os artigos legais informados no instrumento fiscal e a suposta infração, não se encontra o menor embasamento para que tais firmas individuais sejam obrigadas a se transformarem em empregados assim considerados pessoas físicas. As pessoas relacionadas na notificação são pessoas jurídicas ou firmas individuais que prestam serviços à recorrente em atividades de assessoria, desvinculadas da sua função precípua de manufatura de móveis em madeira ou são pessoas físicas que prestam, esporadicamente, serviços de jardinagem e afiação de ferramentas industriais. Logo, não há razão para reconhecê-las como empregados, inexistindo subordinação e havendo liberdade de trabalho. Os prêmios e ou bonificações concedidas pela impugnante aos empregados que apresentam frequência e cumprimento integral da jornada mensal de trabalho, não se enquadraria perfeitamente no conceito de salário utilidade, não possuindo feição salarial (subitem 3.1.6). Quanto ao pagamento de participação aos administradores, aventado no subitem 3.1.8, nas competências 12/1999 e 12/2000, elas já se encontram alcançadas pelo instituto da decadência. Entretanto, tais verbas não se enquadraram no conceito de remuneração. Por fim, tangente a alegada ausência de informação (subitem 3.1.10), na GFIP do hipotético desconto da contribuição previdenciária de contribuinte individual (subitem 3.4) do Auto, tal fato se refere a serviços de jardinagem, esporádicos pela sua própria natureza, o qual recebe por meio da emissão de notas fiscais avulsas, descabendo, assim, o recolhimento da contribuição previdenciária, eis que o beneficiário a recolhe como autônomo; do contrário, haveria um “bis in idem” tributário. A impugnante reporta-se a

todas as considerações outrora expendidas no Auto de Infração nº 35.764.469-7, bem como todos os demais que compreendem o MPF nº 09315340, de 29/06/2006.

- (f) Dilação de prazo. O Auto de Infração apresenta os valores a serem cobrados junto a impugnante, sem qualquer possibilidade de questionamento` acerca da sua real existência e, como decorrência do prazo exíguo para a correta apuração e quantificação dos valores efetivamente lançados, propugna-se desde já, pela dilação de prazo para complemento da defesa, objetivando a apuração do “quantum *debeat*ur”.
- (g) Exigibilidade suspensa. Em face do art. 151, III, do CTN, a exigibilidade deve ser considerada suspensa e, como a autuação ocorreu ao arreio da lei, não incide a onerosa penalidade descrita no Auto de Infração.
- (h) Provas. Requer a produção de todos os meios de provas em direito admitidas, principalmente a juntada de documentos no curso do processo.

Em 26/02/2010, a contribuinte e as responsáveis solidárias apresentam petição (e-fls. 943/946) a veicular desistência parcial do recurso referente ao Auto de Infração nº 35.764.471-9, processo nº 13976.000363/2007-44, transcrevo:

As Requerentes não possuem interesse na continuidade do processo na íntegra, motivo pelo qual, vêm através da presente peça, pedir a desistência PARCIAL do recurso voluntário interposto em desfavor do INSS nos Autos de Infração nº 35.764.471-9, e renúncia a quaisquer alegações de direito sobre os quais se fundamentam o referido recurso, mantendo-se tão somente para reconhecimento da prescrição e decadência dos períodos superiores a 5 (cinco) anos, bem como quanto ao enquadramento da empresa como agroindústria, reconhecendo o direito ao recolhimento da Contribuição previdenciária instituída pela Lei nº 10.256/2001.

A desistência PARCIAL acima mencionada refere-se a aplicação de multa pecuniária constante do A.I. mencionado, referente aos seguintes fatos geradores e competências constantes da tabela I em anexo que totaliza em R\$ 540.577,42 (quinhentos e quarenta mil, quinhentos e setenta e sete reais, quarenta e dois centavos).

Por força do despacho de e-fls. 947 do Serviço de Controle de Julgamento do CARF, os autos foram encaminhados à Receita Federal, tendo sido emitido o Despacho Decisório SAFIS/EFI3 nº 1021/2010 a retificar o valor da multa para R\$ 1.127.958,29 por reconhecer a decadência das competências 01/1999 a 10/2001.

O despacho não foi cientificado aos recorrentes, pois retornou da Agência da Receita Federal para desmembramento da parte incontroversa (e-fls. 959/960) e, conforme Despacho emitido em 07/02/2011 (e-fls. 962), não se efetuou o desmembramento da parte inconteste em razão de o sistema SICOB não o possibilitar, sendo o processo encaminhado sem aparte para julgamento.

Em 11/05/2020, é juntado aos autos cópia do DESPACHO N°028/2020 PARCPREV-PARCEL 9aRF-VR a indeferir a inclusão parcial do AI 35764471-9 em parcelamento (e-fls. 965/968).

Em 15/08/2022 (e-fls. 969), a contribuinte peticiona (e-fls. 971/972) requerendo o apensamento dos autos ao processo n.º 13976.000364/2007-99 para fins de julgamento conjunto e, subsidiariamente, o sobrerestamento do feito até julgamento definitivo do processo n.º 13976.000364/2007-99.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Relator.

Admissibilidade. Consta documentado nos autos apenas a intimação do Acórdão de Impugnação à contribuinte **Indústrias Artesfama S/A** em 14/03/2008 (e-fls. 916/917) e à responsável solidária **AAW Empreendimentos e Participações Ltda** em 18/03/2008 (e-fls. 918). Contudo, a contribuinte e todas as quatro responsáveis solidárias subscrevem as mesmas razões de recurso por petição conjunta apresentada em 11/04/2008 (e-fls. 919/936).

Logo, o recurso é tempestivo (Decreto n.º 70.235, de 1972, arts. 5º e 33; e Lei n.º 9.784, de 1999, art. 26, §5º).

Em 26/02/2010, a contribuinte e as responsáveis solidárias apresentam petição (e-fls. 943/946) a veicular desistência parcial dos recursos voluntários.

No pedido de desistência parcial, afirma-se a manutenção da alegação de prescrição/decadência dos períodos superiores a 5 (cinco) anos, bem como quanto ao enquadramento da empresa como agroindústria, reconhecendo o direito ao recolhimento da Contribuição previdenciária instituída pela Lei n.º 10.256/2001, estando a parte incontroversa discriminada na tabela I em anexo.

A referida “tabela I em anexo” consta das e-fls. 946 e sua confrontação com o Anexo V do Relatório Fiscal (e-fls. 33/35, consolida os valores apurados nos Anexos I a IV) revela que a desistência envolve a multa apurada em relação às contribuições dos anexos II, III e IV do Relatório Fiscal apenas a partir da competência 11/2001, subsistindo o inconformismo quanto ao enquadramento da empresa como agroindústria pertinente às competências 07/2004 a 13/2005 (Anexo I do Relatório Fiscal).

Contudo, a petição de desistência é clara no sentido da manutenção da alegação de decadência dos períodos superiores a cinco anos. Logo, a rigor, houve manutenção da argumentação de decadência também da competência 11/2001, apesar de a tabela I a relacionar como objeto de desistência em relação às contribuições dos anexos II, III e IV do Relatório Fiscal.

Devolvidos os autos para a origem (e-fls. 947), o órgão preparador, atestando não ser possível o aparte da parte inconteste por limitação do sistema SICOB, retorna os autos para julgamento com o débito integral (e-fls. 962).

Destarte, diante da persistência do débito inconteste no presente processo, impõe-se a declaração do conhecimento parcial do recurso para não conhecer, por perda de objeto e falta de interesse, a parte atingida pela desistência.

Decadência/prescrição. De plano, destaque-se que não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF n° 11). Logo, resta perquirir sobre a decadência do lançamento. Antes, contudo, cabe esclarecer que, quando do retorno dos autos para desmembramento da parte objeto de desistência, foi emitido o Despacho Decisório SAFIS/EFI3 n° 1021/2010 a retificar de ofício o valor da multa para R\$ 1.127.958,29 por reconhecer a decadência das competências 01/1999 a 10/2001, com lastro no art. 150, §4º, do CTN. Esse Despacho Decisório, entretanto, não se aperfeiçoou, eis que não foi cientificado aos recorrentes e nem poderia ter sido, pois não houve desistência da alegação de decadência, sendo a Receita Federal incompetente para em sede de revisão de ofício apreciar questão objeto de recurso voluntário pendente. Assim, a questão deve ser apreciada pelo presente colegiado, sendo prejudicial de mérito expressamente suscitada pelas recorrentes.

Por força da inteligência consagrada na Súmula CARF n° 148, no caso de multa por descumprimento de obrigação acessória previdenciária, a aferição da decadência tem sempre como base o art. 173, I, do CTN, ainda que se verifique pagamento antecipado da obrigação principal correlata ou esta tenha sido fulminada pela decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN. A mesma Inteligência lastreia a CARF n° 174.

Acrescente-se ainda que a decadência deve ser aferida em relação a cada um dos solidários, conforme jurisprudência:

DECADÊNCIA. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. TERMO AD QUEM.

No caso de lançamento que aponte múltiplos sujeitos passivos, em responsabilidade solidária, a decadência deve ser aferida relativamente a cada um dos coobrigados.

Acórdão n.º 9202-008.814, de 27 de julho de 2020

DECADÊNCIA. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. CIÊNCIA DO DEVEDOR PRINCIPAL. INTERRUPÇÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.

Caracterizado o grupo econômico de empresas, com a inclusão no pólo passivo de devedores solidários, a decadência deve ser aferida relativamente a cada um deles em separado, sem que a ciência do devedor principal configure causa interruptiva do prazo dos demais, por ausência de disposição legal expressa.

Acórdão n.º 9202-007.948, de 17 de junho de 2019

No caso concreto, o lançamento do AI n.º 35.764.471-9 foi cientificado para a contribuinte em 24/11/2006 (e-fls. 02), não tendo sido inicialmente imputada qualquer responsabilidade solidária.

A autoridade julgadora de primeira instância, contudo, considerou que a referência à NFLD n.º 35.764.468-9 constante do Relatório Fiscal (e-fls. 15/19) seria insuficiente para a descrição clara e precisa dos fatos geradores das contribuições previdenciárias não declaradas em GFIP e dos motivos que conduziram a autoridade fiscal a constituir as contribuições constantes da NFLD n.º 35.764.468-9.

Assim, convertido o julgamento em diligência, foi emitido Relatório Fiscal Complementar (e-fls. 752/796) replicando a motivação já constante da NFLD n.º 35.764.468-9

(Relatório Fiscal, e-fls. 82/129) e a agregar novos fundamentos apenas para a imputação de responsabilidade solidária, motivação esta pertinente apenas aos solidários, tanto que o contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado (Súmula CARF n° 172).

Dante desse, contexto, não houve agravamento da exigência em relação à contribuinte, eis que já era de seu conhecimento a motivação constante da NFLD n° 35.764.468-9, científica da contribuinte também na data de 24/11/2006 (e-fls. 81), mesma data de científicação do AI n° 35.764.471-9 (e-fls. 02), sendo a invocação da NFLD n° 35.764.468-9 suficiente para a devida compreensão do presente AI, a ela vinculado por decorrência.

Logo, a contagem do prazo decadencial em relação à contribuinte deve considerar a data de 24/11/2006, a significar decaídas as ocorrências de infração pertinentes às competências 01/1999 a 11/2000 (CTN, art. 173, I; e Súmula CARF n° 148).

Por outro lado, em relação às responsáveis solidárias, a contagem do prazo decadencial deve observar a data de sua intimação do lançamento, sem que a ciência do devedor principal configure causa interruptiva do prazo, eis que não há previsão legal para a interrupção.

Destarte, considerando que **LED Empreendimentos e Participações Ltda** e **Artefama Comercial Exportadora S/A** foram científicas do lançamento em 26/03/2007 (e-fls. 797/798, 801/802, 818 e 853), que **RS Empreendimentos e Participações Ltda** foi científica do lançamento em 27/03/2007 (e-fls. 799/800 e 836) e que **AAW Empreendimentos e Participações Ltda** foi científica do lançamento em 10/04/2007 (e-fls. 795/796 e 803), restam, em face das responsáveis solidárias, decaídas as ocorrências de infração pertinentes às competências 01/1999 a 11/2001 (CTN, art. 173, I; e Súmula CARF n° 148).

Agroindústria. Além da alegação de prescrição/decadência, as recorrentes não desistiram da argumentação de as declarações prestadas estarem corretas no que toca ao enquadramento no FPAS 833 (agroindústria). A matéria em questão guarda vinculação por decorrência para com a lide deduzida na NFLD n° 35.764.468-9, especificamente no que toca às contribuições do Anexo I do Relatório Fiscal, tanto que a contribuinte formulou em 15/08/2022 pedido para julgamento conjunto com o processo n° 13976.000364/2007-99 e, subsidiariamente, para o sobrestamento do feito até seu julgamento definitivo.

O pedido de julgamento conjunto resta prejudicado em razão de já haver decisão de mesma instância proferida no processo n° 13976.000364/2007-99 e, apesar de não haver ainda trânsito em julgado, não cabe o sobrestamento do feito, devendo ser adotadas as mesmas razões de decidir do processo principal, transcrevo do voto condutor do Acórdão de Recurso Voluntário n° 2401-01.964, de 22 de agosto de 2011:

Em suas razões de recurso a este Conselho, o Recorrente alega que tem direito de recolher a contribuição previdenciária instituída pela Lei n° 10.256/2001, uma vez que seu enquadramento como agroindústria está vinculado a consulta formulada ao INSS. que reconheceu a existência de industrialização de produção rural própria.

Fica bem nítido que a Requerente, em face de sua atividade empresarial consistente em industrialização de madeira para a produção, comercialização e exportação de móveis e outros artefatos, inclusive florestamento, reflorestamento e extração de madeira e agricultura para uso próprio, cumpre integralmente os requisitos pela Lei n° 10.256/2001:

O artigo 22-A da Lei nº 8212/91, acrescentado pela Lei nº 10256/2001, aborda o assunto, nos seguintes termos:

"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, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição às previstas nos inciso I e II do artigo 22 desta lei, é de

I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social;

II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto no artigo 57 e 58 da Lei nº 8213/91 e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais da atividade.

Pelo que se lê do dispositivo acima transcrito, verifica-se que, na definição do que seja Agroindústria, estão contidos os seguintes requisitos: ser Produtor Rural Pessoa Jurídica e industrializar produção própria, e, acrescentada a essa, a industrialização de produção adquirida de terceiros.

Vê-se, assim que o requisito essencial para que haja a substituição das contribuições previdenciárias das agroindústria é o de industrializar a produção própria podendo haver também a industrialização da produção adquirida de terceiros, porém, ainda que a lei não exija que a produção própria deva ser neste ou naquele percentual em relação à produção adquirida de terceiro, a produção própria deve sobrepor àquela adquirida de terceiros.

No presente caso, no entanto, o objetivo principal da impugnante, conforme verificado pela fiscalização e que consta de seu contrato social e CNPJ, é a fabricação e comercialização de móveis com predominância de madeira. Atividade esta que já era exercida antes do advento da Lei 10.256/2001 em detrimento de alguma atividade rural.

Em que pese a alegação de que se enquadrou como Agroindústria embasada em orientações fornecidas pela própria Receita Previdenciária, através de processo de Consulta, ato que vincula os seus agentes, sendo que qualquer modificação na resposta dada á consulente somente operaria efeitos para o futuro, vale esclarecer que nas Consultas nº. 310/2004, 310-A/2004 e 330/2004 (fls. 843/852), que o então Serviço de Arrecadação da Gerência Executiva do INSS em Joinville/SC tratou dos questionamentos efetuados e prestou os esclarecimentos em tese à consulente, com base, estritamente, nas informações e subsídios prestados pelo consultente.

Como já salientado na fundamentação da decisão de primeira instância a Recorrente, nas Declarações de Imposto de Renda relativa aos anos de 1999 a 2005, declarou não exercer atividade rural.

De igual modo agiu a empresa ao impetrar a ação judicial nº. 2001.72.01.004535-0, em 31/12/2001, na 3a, Vara de Joinville, na qual pleiteia seja reconhecida a inexigibilidade das contribuições ao INCRA sob o argumento de que não é produtor rural.

Verificou-se, assim, que o enquadramento como Agroindústria ocorreu somente, e de maneira apenas formal, perante à Previdência Social. Não por acaso e tampouco em decorrência de erro, porém, com vistas à obtenção do benefício da substituição da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento de seus empregados pela incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção, o que lhe é extremamente mais favorável financeiramente.

Assim, com relação à Produção Rural Própria, mesmo considerando como tal a aquisição de árvores em pé já maturadas ou em fase avançada do trato cultural, mesmo assim, tal produção é íntima em relação àquela adquirida de terceiros e por essa razão não há como considerar como correto o enquadramento da Recorrente como agroindústria.

A seguir, foram proferidos os Acórdãos de Embargos nº 2401-003.918, de 10 de março de 2015, e nº 2401-005.451, de 8 de maio de 2018, sendo que a matéria em tela somente foi tratada na segunda decisão, cabendo transcrever do voto condutor:

Portanto, é evidente o erro material da relatora ao redigir o parágrafo citado no início deste tópico, que deve ter a redação alterada, incluindo-se o trecho grifado, passando a ter a seguinte redação:

Fica bem nítido que a Requerente, em face de sua atividade empresarial consistente em industrialização de madeira para a produção, comercialização e exportação de móveis e outros artefatos, inclusive florestamento, reflorestamento e extração de madeira e agricultura para uso próprio, **contudo, não** cumpre integralmente os requisitos pela Lei nº 10.256 2001.1.

(...)

Da leitura do voto, observa-se que a relatora se vale de vários elementos para afirmar que a empresa não industrializa produção própria, não se enquadrando nos requisitos da Lei nº 10.256/2001: (...)

Dante dos vários elementos apontados, no mérito, a relatora nega provimento ao recurso.

De qualquer forma, quanto à proporção entre a produção própria e a adquirida de terceiros, afirmando a relatora que "mesmo que considerando como produção própria a aquisição de árvores em pé já maturadas", o que demonstra seu entendimento que não pode ser considerada produção própria a aquisição de árvore em pé. logo. isso seria elemento suficiente para negar provimento ao recurso, por não ser a empresa agroindústria, ela acrescenta que "tal produção é ínfima em relação àquela adquirida de terceiros", elemento este objeto dos embargos.

Em que pese a relatora não ter discorrido mais sobre o assunto no acórdão embargado, pois suas razões de decidir eram suficientes para, no mérito, negar provimento ao recurso, o entendimento sobre a produção própria ínfima também é encontrado em outros acórdãos, conforme abaixo:

Excerto do voto do conselheiro Manoel Coelho Arruda Júnior, proferido no Acórdão nº 9202-003.570. da 2a Turma da CSRF. em sessão de 29/1/15. no qual foi dado provimento ao Recurso Especial da Fazenda para desconsiderar o enquadramento do sujeito passivo como agroindústria:

Dessa forma entendo que, como a lei não estipula limites mínimos de industrialização de produção própria, o não enquadramento de agroindústria com base na relação do faturamento decorrente da comercialização própria em relação ao total faturado pela empresa, como quer a recorrente, implica violação ao fundamental princípio da legalidade.

Feitas essas considerações, entendo que no presente caso, a Recorrente dignou demonstrar que o Sujeito Passivo não é agroindústria, pois não se enquadra na capituloção legal – art. 22-A, da Lei n. 8.212/91.

O aludido dispositivo legal é cristalino ao definir o que deve ser considerada como sendo agroindústria, ao exigir cumulativamente a ocorrência dos seguintes requisitos, a saber: se?4 Produtor Rural Pessoa Jurídica e industrializar produção própria, além da industrialização da produção de terceiros, se for o caso.

Por certo, a legislação previdenciária tem clara intenção de fazer incidir a contribuição substitutiva prevista para as agroindústrias sobre as que possuam efetivamente esta característica, ou seja, um produtor rural que também industrialize sua produção. Nesse sentido a legislação busca incentivar ao produtor rural que realize o beneficiamento de sua produção (e eventualmente de terceiros), agregando-lhe valor-comercial.

Não fosse assim, poderia uma pessoa jurídica eminentemente voltada para atividade industrial que com o objetivo de beneficiar-se da tributação diferenciada destinada à agroindústria, realizar alguma atividade rural a fim de enquadrar-se na hipótese legal, praticando, assim, uma evasão fiscal. É verdade que a legislação previdenciária não

estipula o percentual de produção própria ou adquirida de terceiros suficiente para qualificação de uma pessoa jurídica como agroindústria, todavia não se pode deixar de analisar a realidade tal como ela se apresenta, em busca da Verdade Material, como meio garantidor da certeza do crédito tributário, no qual se deve buscar a realidade dos fatos.

Em que pese a força da literalidade dos dispositivos legais, assume grande relevância o aspecto substancial da realidade sobre a qual a tributação incide. Não basta ater-se simplesmente à literalidade do texto legal, é necessária a busca pela realidade fática em perseguição à verdade material. A reunião desses dois aspectos resultará na aplicação adequada da lei.

Caso contrário, qualquer indústria (inclusive os grandes complexos industriais) que utilizasse no seu processo produtivo apenas parte do insumo produzido por ela própria, por menos que fosse, poderia se beneficiar do tratamento tributário especial, o qual, na verdade, é um regime substitutivo criado para ser aplicado ao verdadeiro produtor rural.

No presente caso, no entanto, observa-se que a empresa percorreu o caminho inverso do pretendido com a criação das contribuições substitutivas para as agroindústrias. O que claramente se afigura é uma pessoa jurídica eminentemente voltada para atividade industrial que, com o objetivo de beneficiar-se da tributação diferenciada destinada à agroindústria, procura realizar alguma atividade rural a fim de enquadrar-se na hipótese legal à lei, muito embora não proíba esta prática, não pode ser utilizada para viabilizar a evasão fiscal e sangrar os cofres públicos.

[...]

O reflorestamento não é sua principal atividade conforme informação trazida pela fiscalização, tanto em relação ao pessoal ocupado, quanto à produção própria em relação à adquirida de terceiros.

Ainda nesse sentido, extrai-se excerto de voto proferido em decisão exarada pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região: (...)

Assim, em que pese a lei não estabelecer o percentual mínimo de produção própria para que a empresa seja considerada agroindústria, há entendimentos no sentido de que o percentual substancialmente pequeno em relação à quantidade de matéria prima necessária, descharacteriza a agroindústria, especialmente quando não se trata de um produtor rural que industrializa produção própria, mas de uma indústria que resolve ter produção própria, em quantidades mínimas peito de toda a matéria prima que precisa, para, indevidamente, enquadrar-se como agroindústria, usufruindo de benefício fiscal.

Acrescente-se ainda que, a rigor, o argumento da recorrente significa que se a empresa industrializar ao menos uma única árvore de produção própria já pode se enquadrar como agroindústria, eis que a lei não estabelece percentual mínimo.

O absurdo em questão revela a inconsistência do argumento de defesa. Há que se exigir um percentual não ínfimo de utilização de produção própria no processo industrial.

Impõe-se, portanto, o reconhecimento da primazia da realidade, ou seja, o ordenamento jurídico não respalda o artificial cumprimento da legislação, ainda que o legislador não tenha estabelecido um percentual mínimo.

Logo, sendo pígia a industrialização de produção própria, não é cabível o enquadramento como agroindústria.

Merece ainda destaque o decidido na APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA N° 5007008-70.2015.4.04.7209/SC (ação ordinária anulatória dos DEBCADs nºs 37.345.165-2,

37.345.166-0 e 51.008.825-2, lavrados em face da contribuinte) pela 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região que não foi favorável à tese de defesa, transcrevo:

APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA N.º 5007008-70.2015.4.04.7209/SC
RELATORA: DES. FEDERAL LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH
APELANTE: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL (RÉU)
APELADO: INDÚSTRIAS ARTEFAMA S.A. (AUTOR)
ADVOGADO: CAROLINA CANTARELLE FERRARO

EMENTA

REGIME FISCAL DO ART. 22-A DA LEI N.º 8.212, DE 1991. IMPOSSIBILIDADE DE ENQUADRAMENTO COMO AGROINDÚSTRIA.

É indevida a aplicação do regime fiscal do art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991 a indústria de móveis, cuja produção própria de madeira é irrelevante em relação àquela adquirida de terceiros, não podendo por isso ser qualificada como agroindústria.

LANÇAMENTO FISCAL. MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. OBSERVÂNCIA DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DO FATO GERADOR.

Não há nulidade no lançamento fiscal que aplica multa de ofício e multa isolada, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos geradores do tributo apurado como devido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, a Egrégia 2ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por maioria, decidiu dar provimento à apelação e à remessa oficial, vencidos em parte a Relatora e o Des. Federal Sebastião Ogê Muniz, nos termos do relatório, votos e notas de julgamento que ficam fazendo parte integrante do presente julgado.

Porto Alegre, 20 de julho de 2017.

Em face do suscitado em sede de memoriais e sustentação oral no sentido de retroação do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, cabe asseverar que o Parecer SEI N.º 11315/2020/ME, a se manifestar acerca de contestações à Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, foi aprovado para fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, pelo Despacho nº 328/PGFN-ME, de 5 de novembro de 2020, estando a Receita Federal vinculada ao entendimento de haver retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Como decorrência lógica das premissas dessa interpretação, as multas conexas por descumprimento de obrigações acessórias relativas à apresentação de GFIP com incorreções ou omissões (multas CFL 68¹, 69², 85³ e 91⁴) devem ser comparadas com a multa do art. 32-A da

¹ O CFL 68 refere-se à infração ao art. 32, IV, §5º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, consubstanciando-se em apresentar GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas contribuições previdenciárias.

² O CFL 69 refere-se à infração ao art. 32, IV, §§ 3º e 6º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, consubstanciando-se em apresentar GFIP com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

³ O CFL 85 refere-se à infração ao art. 32, IV, §§ 1º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, combinado com o art. 219, §5º do Regulamento da Previdência Social, consubstanciando-se em apresentar a empresa cedente de mão de obra GFIP sem distinção de cada estabelecimento ou obra de construção civil da empresa contratante dos serviços.

Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, por apresentação de GFIP com incorreções ou omissões (CFL 78), eis que por esta absorvidas. Assim, o presente AIOA CFL 68 deve ser comparado como o AIOA CFL 78, previsto no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, de modo a se verificar o cabimento da retroação de penalidade mais benéfica, devendo se ponderar no cálculo eventuais AIOAs CFLs 69, 85 e 91 subsistentes.

Por fim, destaque-se que as anistias dos arts. 49 da Lei nº 13.097, de 2015, e 1º da Lei nº 14.397, de 2022, se referem à multa por atraso na entrega da GFIP e não à multa por apresentar GFIP com incorreções ou omissões.

Isso posto, voto por CONHECER PARCIALMENTE dos recursos voluntários, somente quanto às alegações de prescrição/decadência, de ser a contribuinte agroindústria e retroatividade benígna, para, na parte conhecida, DAR PROVIMENTO PARCIAL aos recursos voluntários para: a) em relação ao contribuinte autuado, declarar a decadência até a competência 11/2000; b) em relação às responsáveis solidárias, declarar a decadência até a competência 11/2001; e c) determinar o recálculo da multa por descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se a retroatividade benigna, comparando-se com a multa do art. 32-A da Lei 8.212/1991, se mais benéfico ao sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro

⁴ O CFL 91 refere-se à infração ao art. 32, IV, § 1º e 3º, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação anterior à MP nº 449, de 2008, combinado com o art. 225, IV, do Regulamento da Previdência Social, consubstanciando-se em apresentar GFIP em desconformidade com o respectivo Manual de Orientação e não se enquadrando a conduta nos CFLs 68, 69 e 85.