



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 13981.000167/2008-81  
**Recurso** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-008.917 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de outubro de 2021  
**Recorrentes** PRIMO TEDESCO SA  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2007

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO DO VALOR VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PORTARIA MF N.º 63. SÚMULA CARF N.º 103.

A verificação do limite de alçada, estabelecido em Portaria da Administração Tributária, para fins de conhecimento do recurso de ofício pelo CARF, é efetivada, em juízo de admissibilidade, quando da apreciação na segunda instância, aplicando-se o limite vigente na ocasião. Havendo constatação de que a exoneração do pagamento de tributo e encargos de multa, em primeira instância, é inferior ao atual limite de alçada de R\$ 2.500.000,00 não se conhece do recurso de ofício.

Súmula CARF n.º 103. Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF N.º 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. APLICAÇÃO DO ART. 173, I, DO CTN. SÚMULA CARF N.º 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.

Tendo o lançamento ocorrido no quinquênio legal não ocorre a declaração da decadência.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/12/2002 a 31/12/2007

**OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTA. INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO PREVIDENCIÁRIA. CFL 68. DEIXAR DE APRESENTAR GFIP COM DADOS CORRESPONDENTES A TODOS OS FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.**

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores das contribuições previdenciárias, ensejando com esta conduta a aplicação de multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

**RETROATIVIDADE BENIGNA. ARTIGO 106, II, “C”, DO CTN. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA VINCULADA À GFIP. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008. LEI Nº 11.941/2009.**

São aplicáveis às multas lançadas, quando mais benéficas, as disposições da novel legislação. Deve-se analisar a retroatividade benigna, no caso das multas por descumprimento de obrigação acessória relacionadas à GFIP, realizando a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, com as regras do hodierno art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941.

**AGROINDÚSTRIA. ENQUADRAMENTO.**

Enquadra-se na condição de agroindústria a pessoa jurídica que desenvolve as atividades de produção rural e de industrialização de produção rural própria, além da produção de terceiros, se for o caso.

**RELEVAÇÃO DA MULTA. NÃO ATENDIMENTO DOS REQUISITOS REGULAMENTARES. IMPOSSIBILIDADE.**

Quando a ciência da autuação por descumprimento de obrigação acessória previdenciária tiver ocorrido antes da publicação do Decreto nº 6.727/2009, caberá a relevação da multa imposta se tiverem sido atendidos os requisitos previstos no revogado §1º, do artigo 291, do Regulamento da Previdência Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por não conhecer do recurso de ofício e conhecer, em parte, do recurso voluntário, exceto quanto à alegação de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, para que a retroatividade benigna seja aplicada comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos – Presidente Substituto

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Diogo Cristian Denny (Suplente convocado), Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Mário Hermes Soares Campos (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Ronnie Soares Anderson, substituído pelo conselheiro Diogo Cristian Denny.

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso de Ofício (e-fl. 1.080) e de Recurso Voluntário (e-fls. 1.102/1.114), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizados nos termos dos arts. 34, inciso I, e 33, respectivamente, ambos do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, o primeiro interposto mediante simples declaração na própria decisão de primeira instância, enquanto o segundo recurso foi interposto pelo sujeito passivo, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de piso (e-fls. 1.078/1.092), proferida em sessão de 09/10/2009, consubstanciada no Acórdão n.º 07-17.776, da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis/SC (DRJ/FNS), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte os pedidos da impugnação (e-fls. 198/220), excluindo parte do crédito, cujo acórdão restou assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/12/2007

**AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. OMISSÃO DE DADOS RELACIONADOS A FATOS GERADORES.**

Constitui infração apresentar a empresa Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP com dados não correspondentes a todos fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias.

**DECADÊNCIA. SÚMULA VINCULANTE Nº 08.**

A decadência dos créditos previdenciários é regida pelas disposições contidas no Código Tributário Nacional, conforme determinado pela Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal nº 08, publicada no DOU de 20/06/2008.

**AGROINDÚSTRIA. ENQUADRAMENTO.**

Enquadra-se na condição de agroindústria a pessoa jurídica que desenvolve as atividades de produção rural e de industrialização de produção rural própria, além da produção de terceiros, se for o caso.

**RELEVAÇÃO DA MULTA. NÃO ATENDIMENTO DOS REQUISITOS REGULAMENTARES. IMPOSSIBILIDADE.**

Quando a ciência da autuação por descumprimento de obrigação acessória previdenciária tiver ocorrido antes da publicação do Decreto nº 6.727/2009, caberá a relevação da multa imposta se tiverem sido atendidos os requisitos previstos no revogado §1º, do artigo 291, do Regulamento da Previdência Social.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/12/2007

**PRAZO PRESCRICIONAL. INÍCIO DA CONTAGEM.**

O prazo de prescrição é contado partir da constituição definitiva do crédito, isto é, da data em que não mais admita a Fazenda Pública discutir a seu respeito, em procedimento administrativo.

**MULTA EM LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEI NOVA. RETROATIVIDADE BENIGNA. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 449/2008. LEI Nº11.941/2009. ARTIGO 106 DO CTN.**

São aplicáveis às multas nos lançamentos de ofício, quando benéficas, as disposições da novel legislação.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/11/2001 a 31/12/2007

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIACÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade de atos legais regularmente editados.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

## Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração de obrigação acessória com Código de Fundamentação Legal – CFL 68 (DEBCAD 37.154.552-8), juntamente com as peças integrativas (e-fls. 4/12; 26/28) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 30/44), tendo o contribuinte sido notificado em 20/05/2008 (e-fl. 4), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

O Auto de Infração em pauta (DEBCAD n.º 37.154.552-8) foi lavrado, nos termos do relatório fiscal de fls. 14 a 21, em razão da sociedade empresária Primo Tedesco S/A ter cometido a infração que era prevista no artigo 32, inciso IV e §5º, da Lei n.º 8.212/1991, ao apresentar Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social — GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições sociais previdenciárias.

De acordo com o citado relatório fiscal (fls. 14 a 21), a Autuada deixou de informar em GFIP: a) os valores de aquisições de produtos rurais de pessoas físicas relacionados nas planilhas de fls. 32 a 34, 35/36 e 37 a 39; b) as receitas brutas provenientes da comercialização da produção da Autuada relacionadas nas planilhas de fls. 29, 30 e 31; c) os pagamentos efetuados a contribuintes individuais médicos relacionados nas planilhas de fls. 48 e 49 a 55.

Ainda conforme o relatório fiscal de fls. 14 a 21, a Autuada, embora seja agroindústria, se auto enquadra erroneamente como empresa industrial (FPAS 507).

Tendo em vista tal fato, a autoridade fiscal, em seu relatório (fls. 14 a 21), também frisou que:

*12. A empresa deverá efetuar as correções quanto ao FPAS para todo o período fiscalizado, pois que vinha enquadrando-se como empresa industrial, no FPAS 507 para todos os seus empregados. Ocorre, porém, que com o enquadramento da empresa nos termos do artigo 22A da Lei n.º 8.212/91, como "agroindústria", tem naturalmente 02 setores, rural e administrativo/industrial, tendo que observar os seguintes FPAS para cada período: período de 11/2001 a 08/2003 — sobre as folhas de pagamentos dos empregados dos setores primário (rural) FPAS 604 e administrativo/industrial FPAS 833, além do FPAS 744-8 sobre o faturamento da empresa; período de 09/2003 a 07/2005, sobre as folhas de pagamentos dos empregados dos setores primário (rural) FPAS 795 e administrativo/industrial FPAS 531; período de 08/2005 em diante, sobre as folhas de pagamentos dos empregados dos setores primário (rural) FPAS 787 e administrativo/industrial FPAS 507.*

Foi aplicada multa no valor de R\$ 794.006,04 (setecentos e noventa e quatro mil e seis reais e quatro centavos), de acordo com o artigo 32, §5º, da Lei n.º 8.212/1991, c/c os artigos 284, inciso II, e 373 do Regulamento da Previdência Social e com a Portaria Interministerial MPS/MF n.º 77, de 11/03/2008.

O cálculo da multa aplicada encontra-se demonstrado no relatório de fls. 14 a 21.

## Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

Em sua impugnação de fls. 98 a 109, a Autuada apresentou alegações que adiante apresentamos de forma resumida.

Aduziu que não pode ser enquadrada como agroindústria, já que somente a sua matriz realiza operações definidas pela legislação previdenciária como agroindustriais.

Disse que "durante todo o período fiscalizado e também antes e pós fiscalização sempre recolheu as contribuições sociais de acordo com a legislação que regula o segmento 'industrial' 'por ser de fato indústria'."

Afirmou que as filiais localizadas nas cidades de Canos/RS (CNPJ nº 83.../0002-10) e Santo Antônio do Planalto/RS (CNPJ nº 83.../0017-05) são estabelecimentos industriais que não utilizam no seu processo industrial qualquer produto de origem rural. Ademais, alegou que estes estabelecimentos não são produtores rurais.

Asseverou que os estabelecimentos localizados nas cidades de Porto Alegre/RS (CNPJ nº 83.../0018-88) e São Paulo/SP (CNPJ nº 83.../0019-69), não se enquadram no artigo 22-A da Lei nº 8.212/91, pois são simples escritórios de administração e representação comercial.

Afirmou que o artigo 22-A da Lei nº 8.212/91 é inconstitucional.

Salientou que, por força da Súmula Vinculante nº 8 do STF, a parcela da multa lançada relativa às competências novembro/2001 a março/2003 encontra-se fulminada pela decadência/prescrição.

Aduziu que o cálculo da multa não está correto, já que a autoridade fiscal apurou infrações relativas ao estabelecimento inscrito no CNPJ sob o nº 83.../0017-05 que na realidade não ocorreram.

Alegou que as faltas procedentes foram retificadas em GFIP sem alterar o código FPAS já informado, porquanto não concorda com o seu enquadramento como agroindústria.

Em razão destas alegações, a Autuada pleiteia que:

a) seja declarada a prescrição de todos os lançamentos da competência de novembro de 2001 à março de 2003 lançados nos estabelecimentos fiscalizados;

b) sejam alocados os valores das GFIPs retificadoras e declarado extinto o presente Auto de Infração extinguindo-se os lançamentos do mesmo.

Juntamente com a impugnação, a Autuada apresentou: cópia de procuração (fl. 112); cópia da carteira da OAB do procurador (fl. 113); cópia do ato constitutivo (fl. 116); cópias de atas de assembleia (fls. 117 a 122); cópias de carteiras de identidade (fls. 114/115); cópias de comprovantes de inscrição no CNPJ (fls. 123 a 125); cópias de registros de inventário (fls. 126 a 145), cópia de clipping eletrônico da AASP (fl. 146) e cópias de documentos relacionados com GFIP (fls. 147 a 532).

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa foi acolhida em parte pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme ementa anteriormente transcrita, tendo ocorrido a exoneração de R\$ 664.100,75.

Na decisão *a quo* foram refutadas parcelas das insurgências do contribuinte e, ao final, a decisão de piso acolheu em parte a tese de defesa consignando, *in verbis*:

Em face de tudo quanto foi exposto, manifesto-me no sentido da procedência em parte da impugnação, exonerando do crédito o montante de R\$ 664.100,75 (seiscentos e sessenta e quatro mil e cem reais e setenta e cinco centavos), e mantendo o restante da multa, que totaliza R\$ 129.905,29 (cento e vinte e nove mil e novecentos e cinco reais e vinte e nove centavos).

### **Do Recurso de Ofício**

O recurso necessário foi interposto por declaração na decisão de primeira instância, nestes termos (e-fl. 1.080):

Em face da existência de conexão entre este processo e o de n.º 13981.000166/2008-37 (o resultado do julgamento do processo n.º 13981.000166/2008-37 interfere no cálculo da multa mais benigna), cujo acórdão foi submetido a recurso de ofício, e tendo em vista a necessidade de se evitar decisões contraditórias (aplicação subsidiária dos artigos 102, 103, 105 e 106 do Código de Processo Civil), RECORRE-SE DE OFÍCIO ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), na forma do art. 366, inciso I, do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06 de maio de 1999, na redação conferida pelo Decreto n.º 6.224, de 04 de outubro de 2007, c/c o artigo 25, inciso II, do Decreto n.º 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009.

### **Do Recurso Voluntário**

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando em parte termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Consta nos autos Termo de Apensação deste feito ao Processo n.º 13981.000166/2008-37 (e-fl. 2).

### **Do encaminhamento ao CARF**

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### **Admissibilidade do Recurso de Ofício**

O recurso de ofício deve-se ao fato de a decisão objurgada ter cancelado parcialmente a autuação. A exoneração totaliza R\$ 664.100,75.

Pois bem. Inicialmente, analiso o juízo de admissibilidade do recurso *ex officio*. Dessarte, cabe afirmar que, na forma da Súmula CARF n.º 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, estando, atualmente, fixado em R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), na forma do art. 1.º da Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017, que reza:

Art. 1.º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1.º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2.º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2.º Esta Portaria entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União.

Art. 3.º Fica revogada a Portaria MF n.º 3, de 3 de janeiro de 2008.

Como é de conhecimento amplo, a Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017, tem por finalidade estabelecer limite para interposição de recurso de ofício pelas Turmas de Julgamento das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ).

Concretamente, considerando o montante exonerado na origem, em termos de principal e a multa, referida exoneração aponta para uma redução em primeira instância inferior ao atual limite de alçada de R\$ 2.500.000,00 da Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017, considerando tributo e encargos de multa, já que, observando a norma regulamentar, não se computam os juros de mora pela taxa SELIC.

Demais disto, em precedentes recentes deste Colegiado caminhou-se no mesmo sentido, em decisões unânimes. Eis as ementas:

Acórdão n.º 2202-006.075, datado de 03/03/2020

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2002

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. PORTARIA MF N.º 63. VERIFICAÇÃO DO VALOR VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. SÚMULA CARF N.º 103.

A verificação do limite de alçada, estabelecido em Portaria da Administração Tributária, para fins de conhecimento do recurso de ofício pelo CARF, é efetivada, em juízo de admissibilidade, quando da apreciação na segunda instância, aplicando-se o limite vigente na ocasião. Havendo constatação de que a exoneração do pagamento de tributo e encargos de multa, em primeira instância, é inferior ao atual limite de alçada de R\$ 2.500.000,00 não se conhece do recurso de ofício.

Súmula CARF n.º 103. Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Acórdão n.º 2202-005.186, datado de 07/05/2019

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/09/2010

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO.

Recurso de Ofício não conhecido, por valor de exoneração abaixo do limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Acórdão n.º 2202-005.558, datado de 08/10/2019

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2007

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. PORTARIA MF N.º 63. VERIFICAÇÃO DO VALOR VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. SÚMULA CARF N.º 103.

A verificação do limite de alçada, estabelecido em Portaria da Administração Tributária, para fins de conhecimento do recurso de ofício pelo CARF, é efetivada, em juízo de admissibilidade, quando da apreciação na segunda instância, aplicando-se o limite vigente na ocasião. Havendo constatação de que a exoneração total do pagamento de tributo e encargos de multa, em primeira instância, é inferior ao atual limite de alçada de R\$ 2.500.000,00 não se conhece do recurso de ofício.

Súmula CARF n.º 103. Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Destarte, não deve ter seguimento o recurso necessário, pois houve exoneração do sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total inferior ao limite de alçada hodiernamente vigente.

Sendo assim, não conheço do recurso de ofício.

### **Admissibilidade do Recurso Voluntário**

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 26/11/2009, e-fl. 1.100, protocolo recursal em 28/12/2009, segunda-feira, e-fl. 1.102, e despacho de encaminhamento, e-fl. 1.149), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial.

O recurso é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade, inexistente fato impeditivo ou modificativo do poder de recorrer, mas, em contra fluxo, existe fato extintivo ou mesmo impeditivo ao poder de recorrer. Veja-se:

### **Pedido de declaração de inconstitucionalidades**

Em alguns pontos, pretende o recorrente o reconhecimento de inconstitucionalidades, especialmente do art. 22A da Lei 8.212, de 1991, introduzido pela Lei 10.256, de 2001. Deveras, pede o contribuinte a declaração de inconstitucionalidade. Todavia, é vedado a este Colegiado declarar a inconstitucionalidade de ato normativo.

De fato, este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. Não há situação excepcional nestes autos.

Ora, o assunto já resta sumulado administrativamente, a teor da **Súmula CARF n.º 2**, sendo pacificado o entendimento de que: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

Outrossim, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Realmente, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada inconstitucionalidade de lei. O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe compete frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar inconstitucionalidade de lei, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Por tais razões, reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer e declaro que não compete a este Colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade, ponto que os efeitos desta declaração se estendem sobre a discussão envolvendo pretensão de reconhecimento e de declaração de inconstitucionalidade pelo CARF.

### Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Inicialmente, conheço da temática envolvendo a decadência, por ser uma prejudicial de mérito.

#### **- Decadência**

A defesa advoga que se operou a decadência do lançamento nas competências 12/2002 a e 01/2003 a 03/2003. A tese é baseada em pagamento antecipado aplicando-se o §4.º do art. 150 do CTN.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente. Ora, tratando-se de lançamento de obrigação acessória sempre se aplica o art. 173, I do CTN, não ocorrendo a decadência do lançamento notificado em 20/05/2008 (e-fl. 4).

Aliás, a matéria consta na Súmula CARF n.º 148, nestes termos:

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.

Logo, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **- Irresignação contra o lançamento e relevação da multa**

Doravante, a análise se efetivará sob o crivo das competências 12/2002 em diante, considerando que as competências 11/2002, inclusive, e as anteriores já tiveram a decadência do lançamento declarada na DRJ.

Em essência o recorrente mantém a mesma tese da impugnação, argumenta que não é agroindústria, argumenta que se aplica a retroatividade benigna.

Quanto a matéria de inconstitucionalidade do art. 22A da Lei 8.212 não compete ao contencioso administrativo fiscal, conforme exposto na admissibilidade.

Demais a mais, não houve outras abordagens em recurso.

Pois bem. Não havendo novo contexto argumentativo, assim como considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

#### **Enquadramento como agroindústria**

A legislação previdenciária, ao tratar dos requisitos necessários para o enquadramento de pessoa jurídica na condição de agroindústria, preceitua que:

##### ***Lei n.º 8.212/1991***

*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 n.º 10.256, de 9/7/2001)*

*I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; (Incluído pela Lei n.º 10.256, de 9/7/2001)*

*II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade. (Incluído pela Lei n.º 10.256, de 9/7/2001)*

*(...)*

##### ***Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999)***

*Art. 201-A. A contribuição devida pela agroindústria, definida 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 no inciso I do art. 201 e art. 202, é de: (Artigo acrescentado pelo Decreto n.º 4.032, de 26/11/2001)*

*I - dois vírgula cinco por cento destinados à Seguridade Social; e (Inciso acrescentado pelo Decreto n.º 4.032, de 26/11/2001)*

*II - zero vírgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 64 a 70, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade.*

*(Inciso acrescentado pelo Decreto n.º 4.032, de 26/11/2001)*

*(...)*

Da leitura destes dispositivos legais, depreende-se que, na definição do que seja agroindústria, estão contidos os seguintes requisitos: ser produtor rural pessoa jurídica; e industrializar PRODUÇÃO PRÓPRIA além da produção de terceiros, se for o caso.

No presente caso, a autoridade lançadora demonstrou de maneira clara, em seu relatório de fls. 14 a 21, que a Autuada preenche tais requisitos:

8. Cabe destacar, que durante a ação fiscal, a empresa foi enquadrada, pelo seu ramo de atividade, como empresa agroindustrial, pois que sempre utilizou como base de sua produção industrializada, em seus florestamentos, as madeiras, seus produtos e sub-produtos, transformando-os em pasta celulósica, base principal para a produção do desejado, "papel e papelão", em geral;

9. Nota-se que mesmo a empresa adquirindo produtos rurais de terceiros, há em seu movimento contábil, conta n.º 18499-3 — cotas de exaustão (razão contábil anexado por amostragem) e a contrapartida contábil - conta n.º 14101-1 — matéria prima, indicando que, diariamente, transferências de suas

*matérias-primas (madeira) de seu parque de florestas à sua indústria, como base para a industrialização e produção dos papéis e papelões, e assim sendo, conforme artigo 22A da Lei Federal n.º 8.212/91, a empresa enquadra-se perfeitamente no conceito de "agroindústria".*

A própria Autuada, na impugnação de fls. 98 a 109, admite que a sua matriz (CNPJ n.º 83.../0001-30) desenvolve atividades agroindustriais.

Fica evidente, portanto, que não pode prosperar a alegação de que a Autuada não deve ser enquadrada como agroindústria, já que ela produz matéria-prima (madeira) empregada no seu processo produtivo.

A alegação de que as filiais localizadas nas cidades de Canoas/RS (CNPJ n.º 83.../0002-10) e Santo Antônio do Planalto/RS (CNPJ n.º 83.../0017-05) não desenvolvem atividades agroindustriais, por sua vez, também carece de razão.

De acordo com a própria Autuada, tais filiais fabricam caixas, chapas de papelão ondulado e papel miolo reciclado utilizando como insumo papel Kraft, papel miolo papel branco e aparas (sucata) de papel reciclável.

Esses insumos, conforme demonstram as cópias de registro de inventário de fls. 126 a 145, juntadas também pela Autuada, são provenientes, em grande parte, da própria Primo Tedesco S/A, que tem como atividade econômica principal, na sua matriz (CNPJ n.º 83.../0001-30), a fabricação de papel (fl. 123).

É fácil constatar, por conseguinte, que as filiais localizadas nas cidades de Canoas/RS (CNPJ n.º 83.../0002-10) e Santo Antônio do Planalto/RS (CNPJ n.º 83.../0017-05), também participam da atividade agroindustrial desenvolvida pela Autuada, visto que ao utilizarem insumos fabricados na matriz (CNPJ n.º 83.../0001-30), industrializam, ao menos de forma indireta (mediata), produção rural (madeira) própria.

Já a existência das filiais de Porto Alegre/RS (CNPJ n.º 83.../0018-88) e São Paulo/SP (CNPJ n.º 83.../0019-69), por si só, não é suficiente para descaracterizar a condição de agroindústria da Autuada, porquanto tais estabelecimentos, de acordo com a própria impugnação de fls. 98 a 109, são simples escritórios voltados para a administração da Autuada e comercialização da sua produção agroindustrial.

É importante ressaltar, por fim, que mesmo que as atividades desenvolvidas pelas filiais inscritas no CNPJ sob os ns.º 83.../0002-10, 83.../0017-05, 83.../0018-88 e 83.../0019-69, fossem consideradas autônomas em relação a atividade agroindustrial, tal fato não retiraria o caráter de agroindústria da Autuada, por força do disposto no artigo 201-B do Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999), que assim preceitua:

*Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999)  
Art. 201-B. Aplica-se o disposto no artigo anterior, ainda que a agroindústria explore, também, outra atividade econômica autônoma, no mesmo ou em estabelecimento distinto, hipótese em que a contribuição incidirá sobre o valor da receita bruta dela decorrente. (Incluído pelo Decreto n.º 4.032, de 2001)*

Ante todo o exposto, verifica-se que os códigos FPAS que a Autuada deveria ter usado nas GFIP das competências englobadas na presente autuação, ao contrário do alegado na impugnação de fls. 98 a 109, são os citados pela autoridade fiscal no parágrafo 12 do seu relatório de fls. 14 a 21, ou seja:

*(..) período de 11/2001 a 08/2003 — sobre as folhas de pagamentos dos empregados dos setores primário (rural) FPAS 604 e administrativo/industrial FPAS 833, além do FPAS 744-8 sobre o faturamento da empresa; período de 09/2003 a 07/2005, sobre as folhas de pagamentos dos empregados dos setores primário (rural) FPAS 795 e administrativo/industrial FPAS 531; período de 08/2005 em diante, sobre as folhas de pagamentos dos empregados dos setores primário (rural) FPAS 787 e administrativo/industrial FPAS 507.*

#### **Estabelecimento inscrito no CNPJ sob o n.º 83.056.804/0017-05**

A Autuada aduz que parte das infrações apuradas relativas ao estabelecimento inscrito no CNPJ sob o n.º 83.../0017-05 na verdade não ocorreram.

De acordo com o relatório fiscal de fls. 14 a 21 e as planilhas de fls. 22 a 55, foram apurados, no período não atingido pela decadência (12/2002 em diante), dois tipos de infração relativos ao estabelecimento inscrito no CNPJ sob o n.º 83.../0017-05: a) não declaração em GFIP dos valores de aquisições de produtos rurais de pessoas físicas referentes às competências 12/2002 a 08/2004 e 10/2004 a 12/2006; e b) não

declaração em GFIP de pagamentos efetuados a contribuinte individual médico (Paulo Roberto Menta) referentes a competências compreendidas no período de 06/2005 a 11/2007.

Consultando as GFIP entregues pela Autuada antes do início do procedimento fiscal (números de controle Nmo3GnBWsyQ0000-9, I68d63w00z10000-5, OlrkjODJExL0000-1, PPPBLMQ1LfU0000-2, F25X2P85Y5h0000-8, KwGuOU4ByLz0000-0, OH7talhi5V70000-2, Ftev5XADqyo0000-6, EEKhu3CHUal0000-0, PX50cX8Fku0000-8, BTfGDJr0MBb0000-5, LHNMChkLydW0000-8, D4DGZf47y200000-4, Db5eWrEmW5x0000-3, Jxp5YxxoSy40000-6), nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, verifica-se que a alegação é procedente, já que os pagamentos efetuados ao contribuinte individual Paulo Roberto Menta, relacionados na planilha de fl. 48, já haviam sido declarados em GFIP antes do início do procedimento fiscal.

Destarte, o lançamento, no que se refere as infrações relativas a pagamentos efetuados pelo estabelecimento CNPJ n.º 83.../0017-05 ao contribuinte individual Paulo Roberto Menta, em competências compreendidas no período de 06/2005 a 11/2007, deve ser declarado improcedente.

Já em relação as infrações relativas as aquisições de produtos rurais de pessoas físicas efetuadas pelo estabelecimento CNPJ n.º 83.../0017-05, em competências não decedentes (12/2002 em diante), o lançamento deve ser declarado procedente, porquanto tais valores não constam nas GFIP entregues pela Autuada antes do início do procedimento fiscal.

#### **Alegação de correção das faltas**

O benefício da relevação da multa aplicada pelo descumprimento de obrigação acessória previdenciária, que era previsto no artigo 291 do Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999), pode ser aplicado em todos os lançamentos que tenham sido cientificados aos contribuintes até a data da publicação do Decreto n.º 6.727/2009 (12 de janeiro de 2009), que revogou o citado dispositivo regulamentar (artigo 291 do RPS).

No presente caso, observa-se que a Autuada tomou ciência da presente autuação em 20/05/2008 (fl. 01), ou seja, antes da publicação do Decreto n.º 6.727/2009.

Verifica-se, portanto, que a Autuada, caso tenha atendido todos os requisitos previstos na antiga redação do § 1.º, do artigo 291, do Regulamento da Previdência Social (aprovado pelo Decreto n.º 3.048/99), faz jus à relevação da multa.

Ocorre que, comparando as GFIP apresentadas antes do início do procedimento fiscal, que constam nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil, com as GFIP apresentadas após a autuação (fls. 147 a 532), se vê que a Autuada não faz jus ao citado benefício.

Em todas as competências não alcançadas pela decadência (12/2002 a 12/2007) as GFIP retificadoras não observaram os códigos FPAS próprios das agroindústrias, relacionados pela autoridade fiscal no parágrafo 12 do relatório de fls. 14 a 21.

Ademais, também em todas as competências não alcançadas pela decadência (12/2002 a 12/2007), as GFIP retificadoras alteraram o número total dos segurados empregados/avulsos e/ou a base de cálculo total desses segurados (empregados/avulsos) que constava nas GFIP apresentadas antes do início do procedimento fiscal.

Diante do exposto, e considerando que o Manual da GFIP/SEFIP 8.4 determina que os dados anteriormente informados de forma correta devem ser mantidos nas GFIP retificadoras, observa-se que a Autuada não faz jus ao benefício da relevação da multa.

Por conseguinte, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **- Multa mais benéfica**

Pretende o recorrente a aplicação da multa mais benéfica.

Pois bem. No que tangencia as rubricas relativo a multa de obrigação acessória vinculado a GFIP (CFL 68), como houve mudança legislativa com a Medida Provisória n.º 449,

de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deve-se aplicar a multa mais benéfica, prevalecendo a mais vantajosa, seja a da legislação atual ou a da legislação pretérita, importando que se observe o disposto no art. 106, II, alínea “c”, do CTN<sup>1</sup>.

Veja-se que as competências remanescentes do cálculo da multa estão compreendidas no interregno anterior a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que deu nova redação para o preceito legal sancionador em referência da Lei n.º 8.212.

Neste diapasão, deve-se considerar a retroatividade benigna, se for o caso, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo, sendo apurado por ocasião do pagamento ou do parcelamento.

Deve-se, aliás, realizar a comparação das penalidades previstas nos §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei 8.212, em sua redação anterior à dada pela Lei 11.941, com as regras do hodierno art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941.

Especialmente, a matéria é assim tratada por força do cancelamento da Súmula CARF n.º 119 e por considerar que não se cuida de multa de obrigação principal, mas sim de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Ora, nas hipóteses como a presente de lançamento de multa por descumprimento de obrigação acessória relativo a GFIP, em que se tem autos vinculados de obrigação principal com multa própria também aplicada, provenientes os processos da mesma fiscalização, deve-se afastar o entendimento, até então vigente, por força da referida súmula, no sentido de que a retroatividade benigna deveria ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento da obrigação principal e da obrigação acessória correlata com a multa de ofício de 75% prevista no art. 44 da Lei 9.430/96.

De mais a mais, no processo de obrigação principal a multa aplicada deve tangenciar pela solução firmada no STJ e já inserida pela Fazenda Nacional em lista de dispensa de contestar e recorrer, na forma do Tema 1.26, alínea ‘c’, com amparo nas conclusões do Parecer SEI n.º 11.315/2020/ME e Nota SEI n.º 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, nestes termos:

Tema 1.26

c) Retroatividade benéfica da multa moratória prevista no art. 35 da Lei n.º 8.212/1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941/2009, no tocante aos lançamentos de ofício relativos a fatos geradores anteriores ao advento do art. 35-A, da Lei n.º 8.212/1991.

Resumo: A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (*rectius*: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei n.º 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN.

---

<sup>1</sup> Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS.

Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME, Parecer SEI Nº 11315/2020/ME

Sendo assim, com parcial razão o recorrente, para observar o cálculo da multa mais benéfica, se cabível, a ser realizado no momento do pagamento ou parcelamento, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/1991 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941.

### **Conclusão quanto ao Recurso de Ofício e ao Recurso Voluntário**

Sendo assim, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, não conheço do recurso de ofício, por não atender o limite de alçada, conheço parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer do pedido de declaração/reconhecimento de inconstitucionalidade, rejeito a prejudicial de decadência do lançamento nas competências 12/2002 e 01/203 a 03/2003 e, no mérito, na parte conhecida, dou-lhe provimento parcial, para determinar que o cálculo da multa observe a retroatividade benigna, se cabível, a ser aferida no momento do pagamento ou parcelamento, comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/1991 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A da Lei 8.212, com a redação da Lei 11.941.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, não conheço do recurso de ofício, e conheço em parte do recurso voluntário, exceto quanto à alegação de inconstitucionalidade, para, na parte conhecida, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que a retroatividade benigna seja aplicada comparando-se as disposições do art. 32 da Lei 8.212/91 conforme vigente à época dos fatos geradores, com o regramento do art. 32-A dessa lei, dado pela Lei 11.941/09.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros