



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.001422/2008-01
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.094 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de março de 2023
Recorrente AGROESTE SEMENTES S/A (ATUAL MONSANTO DO BRASIL LTDA)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcedente a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

DECADÊNCIA

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando não há pagamento antecipado, ou da ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte recolhe antecipadamente o tributo devido, ainda que de forma parcial.

Existindo antecipação do pagamento, aplica-se o art. 150, § 4º do CTN para a determinação do termo inicial do prazo decadencial.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PAGAMENTO.

O pagamento do crédito tributário implica em sua extinção e não na improcedência do lançamento, o qual deve ser considerado procedente ante o reconhecimento do próprio contribuinte com o pagamento do tributo lançado.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. COOPERATIVA DE TRABALHO. INCONSTITUCIONALIDADE DA LEI DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNA FEDERAL.

Conforme declaração de inconstitucionalidade do Supremo Tribunal Federal no RE 595.838/SP, paradigma da Tese de Repercussão Geral 166: “É inconstitucional a contribuição previdenciária prevista no art. 22, IV, da Lei 8.212/1991, com redação dada pela Lei 9.876/1999, que incide sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura referente a serviços prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho.”

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntario para: (i) em relação ao levantamento “MII – MILHO PARA OS SÓCIOS”, cancelar o crédito tributário até a competência 08/2003, inclusive, eis que atingido pela decadência baseada no art. 150, paragrafo 4º, do CTN; e (ii) cancelar integralmente o levantamento “COO – Cooperativa de Trabalho”.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Wilderson Botto (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em 26/01/2010 (p. 3.987) em face da decisão da 5ª Tuma da DRJ/FNS, consubstanciada no Acórdão n.º 07-18.093 (p. 3.819), do qual a Contribuinte foi cientificada em 24/12/2009 (p. 3.870), que julgou procedente em parte o lançamento fiscal.

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

Trata-se do Auto de Infração (AI) n.º 37.173.942-0, lavrado por descumprimento de obrigação principal, relativo às contribuições devidas à Seguridade Social, pelo contribuinte acima identificado, correspondentes à cota empresarial de 20% incidente sobre a remuneração de contribuintes individuais; à retenção de 11% sobre o valor de notas fiscais/faturas pagas a transportadores rodoviários de passageiros; ao percentual de 2,5% sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produtos rurais; bem como o percentual de 0,1% devido ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT); e a contribuição de 15% sobre a nota fiscal/fatura de cooperativas de trabalho, no período de 01/2003 a 06/2008.

Conforme o Relatório Fiscal de fls. 234/239, o presente débito é constituído dos seguintes levantamentos:

- MII — Milho para os Sócios — a empresa distribuiu lucros aos sócios não em moeda corrente, mas, supostamente, em "sementes de milho", nas competências 01/2003 a 03/2003, 05/2003 a 02/2004, 04/2004 a 07/2004, 09/2004 a 05/2005 e 07/2005 a 10/2005. Os sócios utilizaram desse suposto milho distribuído para aumentar o capital social nas empresas coligadas (sob mesmo controle acionário), Agroeste Sul Semente Ltda. e Agroeste Centro Oeste Ltda., e estas venderam as sementes de milho. Como essas empresas tem atividade econômica de comércio, não cabe a elas contribuir à Seguridade Social sobre a receita da comercialização da produção rural. Com essa simulação a autuada deixou de contribuir com 2,5% e 0,1% sobre a receita bruta da comercialização de sua produção, conforme estabelecido no art. 25, I, e II da Lei n.º 8.870, de 15/04/1994. O anexo I (fls. 68/74) identifica a competência, os valores supostamente distribuídos, a conta contábil e o nome da empresa onde a semente de milho foi utilizada para aumento de capital. Diante desses fatos foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP).

- RU1 — Contribuição Produto Rural — a empresa contribuiu a menor em favor da Seguridade Social com a contribuição de 2,5% e 0,1% incidentes sobre a recita bruta da comercialização de sua produção rural. O Anexo II (fls. 80/82), identifica as

competências, os estabelecimentos, as bases de cálculo recolhidas e informadas em GFIP e as diferenças de bases de cálculo.

- AU1 - Autônomos — a autuada deixou de contribuir ou contribuiu a menor com a cota empresarial de 20% incidente sobre o pagamento efetuado a diversos segurados contribuintes individuais (administradores e autônomos), conforme Anexo III (fls. 83/96).

- RET — Retenção não Efetuada — a empresa deixou de efetuar a retenção de 11% sobre o valor das notas fiscais da Bransul — Agência de viagens e Turismo Ltda., pelos serviços prestados de transportes rodoviários de passageiros (colaboradores, empregados e safristas da empresa), conforme anexo VI (fls. 100/104).

- FR2 — Fretes Pagos a Autônomos — o sujeito passivo deixou de contribuir ou contribuiu a menor com a cota empresarial de 20% incidente sobre pagamentos efetuados a segurados contribuintes individuais (transportadores rodoviários pessoas físicas), conforme anexo IV (fls. 105/224).

- COO — Cooperativas de Trabalho — a autuada deixou de contribuir ou contribuiu a menor com a contribuição à Seguridade Social de 15% sobre o valor das notas fiscais/faturas de cooperativas de trabalho, de acordo com o Anexo V (fls. 225/233).

A fiscalização acrescenta que, por deixar de informar ou informar a menor as bases de cálculo da contribuição previdenciária na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), foi emitida Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), processo n.º 13982.001437/2008-61.

O valor do crédito, consolidado em 25/09/2008, resultou no montante de R\$ 1.470.222,86 (um milhão, quatrocentos e setenta mil, duzentos e vinte e dois reais e oitenta e seis centavos).

O contribuinte apresentou a impugnação de fls. 243/268, juntamente com os documentos de fls. 269/3337, na qual alega, em síntese, o que se passa a expor.

Argumenta, em preliminar, que a fiscalização falhou em seu dever de apuração da verdade material dos fatos, pois apenas limitou-se a examinar superficialmente os lançamentos fiscais e contábeis da impugnante, sem se ater ao fato de que grande parcela das contribuições ora exigidas já haviam sido recolhidas antes da lavratura da presente autuação.

Diz ainda que, a despeito do referido vício, capaz de determinar a anulação de todo o lançamento, o contribuinte de boa-fé, entendeu promover o recolhimento de parte dos débitos, deixando de fazê-lo apenas nos casos em que se verificou que o pagamento já havia sido realizado antes de sua lavratura.

Com relação ao levantamento MI1 — Milho para os Sócios, diz que, apesar de não concordar com a interpretação do auditor fiscal, a impugnante decidiu, por bem, pagar as referidas contribuições conforme Guia da Previdência Social (GPS) anexa (doc. 03 — fls. 286/288). Além disso, informa que retificou todas as GFIP para que estas passassem a conter todos os fatos geradores das referidas contribuições (doc. 04 — fls. 289/351). Assim, em virtude da retificação das GFIP e da consequente declaração das contribuições devidas, diz que, para o recolhimento dessas contribuições, se valeu da redução de multa em 50%, prevista pelo art. 35, § 4º, da Lei n.º 8.212/91. Elaborou planilha de cálculo com as atualizações que julgou devidas (doc. 05 — fls. 352/353). Dessa forma, requer a extinção do lançamento fiscal relativo a esse levantamento, nos termos do art. 156, I, do Código Tributário Nacional (CTN).

Quanto ao levantamento RU1 — Contribuição Produto Rural, a autuada concorda que, em alguns períodos, efetuou o recolhimento a menor das referidas contribuições. Porém, afirma que os valores calculados pelo fisco e imputados à empresa na grande maioria dos casos estão incorretos; e que os cálculos corretos estão na planilha denominada documento 06 (354/355). Isso porque, no passado, deixou, por equívoco de efetuar recolhimentos dessa natureza em alguns períodos específicos, e, espontaneamente, solicitou o parcelamento do débito, tendo sido lavrados, nos dias 10 e 16/10/2006, os

Lançamentos de Débitos Confessados (LDC), de n.ºs: 37.040.180-8 e 37.040.256-1 (doc. 07 - fls.356/463). Destaca que os parcelamentos estão em situação totalmente regular. Contudo, argumenta que, como o lançamento fiscal foi baseado no confronto dos valores lançados na contabilidade com os declarados em GFIP e recolhidos em GPS, o auditor fiscal ignorou os lançamentos incluídos nos referidos LDC. Assim, diz que o valor do levantamento deve ser retificado de R\$ 115.112,00 para R\$ 5.221,45, o qual já optou por efetuar o recolhimento, conforme GPS complementar (doc. 10 — fls. 506/508). Também informa que retificou as GFIP e efetuou o recolhimento cabível com a redução de 50% da multa de mora e requer a extinção desse levantamento, nos termos do 156, I, do CTN.

No que concerne ao levantamento AU1 - Autônomos, diz que este deve ser cancelado, pois como se verifica por meio da planilha de cálculo que elaborou (doc. 11 — fls. 509/515), grande parte das competências a impugnante declarou os fatos geradores em GFIP e efetuou o recolhimento integral das contribuições devidas. Em outras competência, afirma que o auditor fiscal verificou a ausência de recolhimentos ao confrontar os valores lançados na contabilidade e os valores recolhidos para aqueles períodos, mas alega que tais diferenças são decorrentes de equívocos cometidos pela impugnante ao efetuar alguns lançamentos nos livros contábeis em competência posterior ao mês do pagamento dos contribuintes individuais. Diz ainda que a fiscalização, erroneamente, incluiu, na base de cálculo das contribuições previdenciárias, valores pagos a prestadores de serviços pessoa jurídicas, conforme planilha (doc. 11) e notas fiscais anexas (doc. 14). Reconhece também que, em algumas competências, deixou de efetuar o recolhimento integral, o que diz ter feito ainda dentro do prazo de defesa, conforme GPS anexa (doc. 15). Igualmente informa que retificou as GFIP e efetuou o recolhimento cabível com a redução de 50% da multa de mora. Por outro lado, afirma que nas competências em que não conseguiu retificar as GFIP as multas foram recolhidas integralmente. Assim, requer a extinção desse levantamento, nos termos do 156, I, do CTN.

Sobre o levantamento RET — Retenção não Efetuada, informa que optou por realizar o recolhimento das contribuições exigidas, conforme GPS anexa (doc. 16) e requer sua extinção, nos termos do 156, I, do CTN.

No que tange ao levantamento FR2 — Fretes Pagos a Autônomos, também alega que o auditor incorreu em equívocos, posto que em muitas competências a impugnante declarou e efetuou recolhimento integral das contribuições devidas, conforme GFIP e GPS anexas (doc. 17) e planilha elaborada (doc. 18). E em outras competências, como ocorreu no levantamento "AU1", a impugnante também cometeu equívocos ao registrar na contabilidade os pagamentos aos fretistas; e o auditor considerou apenas aos livros contábeis, sem se ater às datas dos recibos de fretes. Mas afirma que as contribuições foram recolhidas nas competências dos fatos geradores (meses de emissão dos recibos) e não nas competências lançadas na contabilidade, razão pela qual pede a exclusão de tais valores da autuação. Além disso, diz que a fiscalização ainda incluiu na base de cálculo da contribuição em pauta, valores pagos a prestadores de serviços pessoas jurídicas (notas fiscais — doc. 19 e planilha — doc. 18), contrariando o art. 195, da Constituição Federal. Ainda argumenta que a auditoria fiscal equivocou-se ao incluir lançamentos relativos ao pagamento de alguns prestadores de serviço taxistas, conforme Recibos de Pagamento de Autônomos (RPA) anexos (doc. 19). Nesses casos diz que efetuou o recolhimento das contribuições, calculadas com base nos valores brutos dos referidos RPA (planilha — doc. 19). Expõe ainda que, em alguns períodos efetuou recolhimento superior ao devido. Em algumas competências concorda que, por mero lapso, não foram recolhidas integralmente as contribuições previdenciárias e, para esses casos, efetua agora o recolhimento complementar (doc. 20), com base na planilha que elaborou (doc. 18). Dessa forma, esclarece que, para as situações em que a impugnante informou os fatos geradores em GFIP correspondentes (inclusive retificadas), efetuou o recolhimento das contribuições devidas com redução de 50%, e, para os casos em que não logrou êxito na inclusão/retificação das GFIP, as multas foram pagas integralmente, sem qualquer redução. Assim, requer a extinção do referido levantamento, em face do pagamento integral das contribuições, nos termos do art. 156, I, do CTN.

Em relação ao levantamento COO — Cooperativas de Trabalho, argumenta que houve erro formal no preenchimento das guias de recolhimento, pois a impugnante informou os CNPJ das Cooperativas em vez de seu próprio CNPJ, conforme demonstrado nas planilhas (doc. 21) e GPS (doc. 22) anexas, situação que diz estar buscando corrigir. Destaca que trouxe aos autos as cópias de cheques (doc. 22) que comprovam o referido pagamento feito pela impugnante. Frisa que trata-se de mero erro formal que em nada altera o fato de o mencionado tributo ter sido recolhido, ainda que em nome de outrem não podendo o contribuinte ser penalizado por cobrança em duplicidade. Em outros casos informou o CNPJ correto mas o código de recolhimento errado ("2100"), pois entende que o correto seria "2631", o que diz não alterar o fato de que a obrigação principal ter sido cumprida e que esses valores devem ser considerados e abatidos pela fiscalização. Além disso, informa que também houve equívocos nos lançamentos contábeis, posto que os valores gastos com as cooperativas foram registrados nos livros contábeis em competência ulterior ao mês da emissão das notas fiscais (doc. 22), contrariamente ao que determina o art. 66 da Instrução Normativa SRP n.º 02/2005. Porém, diz que as contribuições previdenciárias foram efetivamente recolhidas. Assim, diz que não pode prosperar essa exigência, por ser baseada unicamente nos registros contábeis e não na realidade dos fatos (verdade material), configurada nas notas fiscais e guias de recolhimento. Por fim, expõe que em algumas competências, por lapso, deixou de efetuar o recolhimento integral da contribuição, conforme planilha anexa (doc. 21), razão pela qual diz efetuar, dentro do prazo de defesa, o recolhimento das diferenças devidas, conforme GPS complementares (doc. 23) e GFIP (doc. 24). Dessa forma, requer a exclusão dos valores relativos a esse levantamento, nos termos do art. 156, I, do CTN.

Em virtude da quantidade de documentos relacionados e com base no art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72, a impugnante solicita a realização de diligência, para que restem definitivamente comprovadas as alegações expostas nesta defesa, e assim especifica o quesito a ser respondido: "Os comprovantes de pagamento, GFIPs, GPSs e planilhas apresentados pela impugnante comprovam a extinção dos débitos lançados por esse Auto de Infração?".

Por fim, requer que o lançamento fiscal seja julgado improcedente, seja em virtude do acolhimento das nulidades apontadas, seja em virtude do reconhecimento da improcedência; a produção de todas as provas em direito admitidas, especialmente a prova pericial contábil; a juntada posterior de documentos; a realização de diligência, caso ainda persista dúvidas sobre as provas colacionadas; e que as intimações sejam dirigidas, não só à impugnante, mas também aos advogados que esta subscrevem no endereço que especifica.

Posteriormente, a autuada apresentou o instrumento de fls. 3339/3340, no qual requer a juntada nos autos da GPS complementar de fls. 3341/3342, no valor de R\$ 14.334,12, relativa ao saldo remanescente devido e lançado pela fiscalização no levantamento AU1 — Autônomos, ratificando o pedido de exclusão e cancelamento dos valores lançados a esse título.

Antes do envio deste processo para julgamento, a fiscalização já se pronunciou sobre a defesa do contribuinte, conforme a informação de fls. 3343/3351, na qual expõe que não há previsão legal para que a multa seja reduzida em 50%, como pretendeu a autuada, pois essa redução seria devida somente se os valores já estivessem previamente declarados em GFIP, o que não correu no presente caso. O auditor sugeriu ainda a retificação da contribuição exigida em relação ao seguintes levantamentos:

- 1) — "RU1 — Contribuição Produto Rural", do valor originário (só o principal) de R\$ 115.112,00 para R\$ 5.221,45, sob a justificativa de que não havia considerado os valores confessados nos "Lançamentos de Débitos Confessados — LDC" n.º 37.040.256-1 e 37.040.180-8.
- 2) — "AU1 — Autônomos", do valor originário de R\$ 73.713,09 para R\$ 27.952,04, pois entendeu serem verdadeiras as alegações da autuada, após analisar os documentos por ela apresentados.

3) — "FR2 — Fretes Pagos a Autônomos", do valor originário de R\$ 94.762,41 para R\$ 55.665,79, com base na verificação dos documentos anexados.

4) — "COO — Cooperativas de Trabalho", do valor originário de R\$ 103.878,66 para R\$ 64.549,61, diante das alegações do contribuinte e após analisar os documentos apresentados pela empresa.

O contribuinte, cientificado da referida informação, apresentou o instrumento de fls. 3352/3369, no qual manifesta seu inconformismo em relação à parte do Relatório de Diligência Fiscal que não acatou a redução da multa de mora em 50%, conforme previsto no art. 35, § 4º, da Lei n.º 8.212/91, que determina, de forma genérica, que a multa de mora deverá ser reduzida na hipótese de as contribuições terem sido declaradas na GFIP, sem fazer qualquer menção ou restrição de aplicação de tal benefício. Assim, entende que não importou ao legislador se tais informações são declaradas pontualmente ou após a lavratura de um Auto de Infração, pois sua intenção foi a de beneficiar o contribuinte que cumpre a obrigação acessória, seja em que tempo for. Diz também que o auditor se equivocou ao aplicar a multa de mora sem qualquer redução, não atentando para o fato de que diversos fatos geradores já haviam sido declarados nas GFIP antes da lavratura deste AI, aos quais se impõe a imediata aplicação dessa redução. Alega que também é aplicável a redução da multa nos casos em que a autuada retificou as GFIP dentro do prazo de defesa. Destaca que se a própria legislação previdenciária autoriza a relevação/cancelamento da penalidade, nos termos do art. 291 do RPS, Decreto n.º 3.048/99, quando o infrator corrigir a falta no prazo para impugnação, analogicamente é possível afirmar que o contribuinte poderá aplicar a redução na multa de mora para o pagamento, quando incluir os fatos geradores em GFIP dentro do prazo de defesa, como ocorreu com a impugnante.

Nessa manifestação, a autuada se insurge também em relação ao fato de que a auditoria fiscal não ter considerado grande parte dos recolhimentos efetuados antes da autuação e no prazo de defesa, especificamente em relação ao levantamento FR2 — Fretes Pagos a Autônomos, sobre o qual diz que a fiscalização permaneceu silente quanto à existência de recolhimentos feitos e quanto aos lançamentos contábeis em meses distintos daqueles em que ocorrem o pagamento e a emissão de recibos. Diz também que o auditor, embora tenha excluído as pessoas jurídicas da base de cálculo, por lapso, não se manifestou sobre os pagamentos efetuados à pessoa jurídica Wilson Luiz Marcon, que igualmente deveriam ser cancelados. Alega ainda que o auditor determinou o cancelamento de lançamentos relativos aos pagamentos efetuados a taxistas. Ressalta que, em alguns períodos a impugnante havia efetuado recolhimento superior ao montante devido, o que não foi considerado pela fiscalização.

Quanto ao levantamento COO — Cooperativas de Trabalho, também diz que o auditor silenciou quanto aos recolhimentos efetuados em código errado e quantos aos recolhimentos efetuados em competências distintas daquelas em que foram emitidas as notas fiscais. Argumenta que a fiscalização também falhou em verificar todos os recolhimentos efetuados, razão pela qual a impugnante realiza nova juntada das guias de recolhimento, as quais comprovam o recolhimento integral desse levantamento.

Argumenta ainda que o auditor se limitou a analisar os documentos relativos a alguns dos fatos narrados pela autuada, a título de exemplos, mas não apreciou os demais casos que a impugnante não listou em sua defesa (pois tomaria a impugnação demasiadamente longa e prolixa). Sendo assim, requer a realização de diligência complementar para a análise de todos os documentos anexos, bem como para responder ao quesito formulado em sua defesa.

Por fim, reitera integralmente os termos da defesa anteriormente apresentada.

Os autos ainda foram enviados em diligência à fiscalização por este órgão de julgamento (fls. 3726/3727), para que fossem esclarecidas questões relacionadas à matéria de fato, em relação aos levantamentos:

- RU1 — Contribuição Produto Rural - pediu-se à fiscalização que:

a)- apontasse o motivo em que se fundamentou para sugerir a retificação do débito na competência 06/2009, posto que os LDC mencionados não contêm essa competência;

b)- caso tenha havido o pagamento desse débito, relativo à competência 06/2004, antes do término da ação fiscal, indicasse a respectiva guia de recolhimento.

- FR2 — Fretes Pagos a Autônomos - solicitou-se à fiscalização que:

a)- com fundamento na planilha original elaborada pela própria auditoria às fls. 105/224 (Anexo IV) e na planilha feita pela autuada às fls. 2786/2799 (doc. 18) e fls. 2900/2948 (onde especificou seus argumentos por fato gerador), e considerando as GFIP que foram entregues antes do início da ação fiscal, bem como as GPS inseridas às fls. 1588/2785 (doc. 17) e fls. 3371/3534 (Anexo 1), e documentos de fls. 2802/2828 e 2950/2999 (doc. 19), esclarecesse e especificasse, quais fatos geradores entende que estão equivocadamente lançados neste AI e por qual razão, bem como, em relação aos fatos geradores questionados pelo contribuinte, quais estão lançados corretamente, com a exposição dos motivos que fundamentam o seu entendimento;

b)- esclarecesse se as guias de recolhimentos apresentadas pelo contribuinte entre às fls. 1588/2785 (doc. 17) e fls. 3371/3534 (Anexo 1), que tenham sido pagas até o término da ação fiscal, foram integralmente consideradas na apuração do débito.

- COO — Cooperativas de Trabalho - solicitou-se à fiscalização que:

a)- com base na planilha elaborada pela própria auditoria às fls. 225/233 (Anexo V) e na planilha feita pela autuada às fls. 2833/2835 (doc. 21), na qual especificou seus argumentos por fato gerador, e considerando as GFIP entregues antes do início da ação fiscal, as notas fiscais e GPS de fls. 2837/2899 (doc. 22) e GPS inseridas às fls. 3535/3713 (Anexo 2), esclareça e especifique, quais fatos geradores entende que estão equivocadamente lançados neste AI e por qual razão, bem como, em relação aos fatos geradores questionados pelo contribuinte, quais estão lançados corretamente, com a exposição dos motivos que fundamentam o seu entendimento;

b)- esclareça se as guias de recolhimentos apresentadas pelo contribuinte entre às fls. 2837/2899 (doc. 22) e 3535/3713 (Anexo 2), que foram recolhidas antes do término da ação fiscal e em seu próprio CNPJ, foram integralmente consideradas na apuração do débito.

Em resposta, retomou aos autos a Informação Fiscal de fls. 3735/3747, com os seguintes esclarecimentos:

- RU1 — Contribuição Produto Rural — nas competências 06/2004 e 09/2006, as bases de cálculo de R\$ 18.897,00 e R\$ 2.384.660,00, foram retificadas, mesmo não fazendo parte dos referidos LDC, porque haviam sido informadas em GFIP, regular e oportunamente, respectivamente, nos CNPJ 82.831.504/0013-51 e 82.831.504/0010-09, conforme cópia do resumo da GFIP anexa. Assim, diz que resta apenas pacificar a diferença da multa de 15% para 30%, no valor de R\$ 783,22.

- FR2 — Fretes Pagos a Autônomos — com base nos documentos apresentados pela empresa, elaborou nova planilha de retificação da base de cálculo, no Anexo I (fls. fls. 3731/3732), onde também aponta, nas competências em que divergiam os dados da planilha fiscal e da autuada, as bases que considerou corretas na planilha da empresa. Frisa que observou a regra de jamais retificar valores para maior. A base de cálculo mantida foi de R\$ 218.820,18 e, conseqüentemente, a contribuição de 20% devida é de R\$ 43.764,24. Diz que a diferença entre os valores apurados pelo contribuinte e pela fiscalização se explica porque a planilha da impugnante está errada em diversos meses. Cita como exemplo, a competência 12/2006 (fls. 2927), na qual a empresa informa que a base de cálculo retificada foi de R\$ 27.738,57 e que a base informada em GFIP foi de R\$ 17.433,78. Portanto a diferença entre as bases é de R\$ 10.304,79, o que resulta na diferença de contribuição a recolher à previdência (20%) de R\$ 2.060,96, mas, na planilha da empresa, constou R\$ 979,04. Expõe que também houve inconsistências no cálculo da multa e cita como exemplo a competência 04/2008 (fls. 2947), que registra um percentual a esse título de 21, 879826541%.

- COO - Cooperativas de Trabalho - o auditor informa a necessidade de retificar novamente o lançamento do valor original de R\$ 103.878,66 para R\$ 36.730,22, em face das constatações feitas na diligência em cada competência, conforme segue:

- 09/2003 - o valor lançado de R\$ 5.627,31 foi retificado para 356,15, por ter a empresa comprovado o pagamento no valor de R\$ 5.271,16, conforme GPS de fls. 2839 e 2841.

- 12/2003 - a empresa apresentou comprovantes de pagamento às fls. 2850, 2855, 2858 e 2867, no valor total de R\$ 44.489,52, para uma base de cálculo total de R\$ 296.589,80. A base de cálculo total, lançada pela fiscalização e reconhecida pela empresa, foi de R\$ 304.210,42. Assim, permanece uma diferença de base de cálculo de R\$ 7.613,62 e uma contribuição devida de R\$ 1.142,04.

- 01/2004 - a empresa apresentou comprovantes de pagamentos às fls. 2881, 2868 e 2884, no valor total de R\$ 50.478,11, para uma base de cálculo de R\$ 336.520,73. A base de cálculo total lançada pela fiscalização foi de R\$ 347.558,73. Com isto, permanece uma diferença na base de cálculo de R\$ 11.038,00 e uma contribuição devida de R\$ 1.655,70.

- 02/2004 - a empresa apresentou comprovantes de pagamentos às fls. 3538, 3539 e 3540, no valor total de R\$ 18.504,01, para uma base de cálculo de R\$ 123.360,00. A base de cálculo considerada pela fiscalização foi de R\$ 105.429,10. Diante disso, o valor lançado de R\$ 6.310,39 deverá ser retificado para R\$ 0,00.

- 04/2004 - a impugnante apresentou comprovantes de pagamento às fls. 3546, no valor de R\$ 22.658,36, da Coopervale, para uma base de cálculo de R\$ 151.055,73, que já havia sido considerada pela fiscalização por ocasião do lançamento. A base de cálculo total, considerada pela fiscalização e aceita pela empresa em sua planilha de fls. 2833 foi de R\$ 194.624,24. Dessa forma, permanece uma diferença de base de cálculo de R\$ 43.568,51 e não cabe retificação nesta competência, à luz dos documentos trazidos pela autuada no processo.

- 05/2004 - o total dos pagamentos efetuados às cooperativas, conforme Anexo V, às fls. 228, totalizou R\$ 234.074,36, sendo que, de acordo com o referido anexo, os valores informados em GFIP foram R\$ 67.784,19, havendo, portanto, uma diferença na base de cálculo de R\$ 166.290,17, que gerou uma contribuição de R\$ 24.943,53. Em sua defesa a empresa apresentou, às fls. 3543 e 3544, comprovantes de pagamentos exatamente da base de cálculo de R\$ 67.784,19, já considerada pela fiscalização, razão pela qual o lançamento não foi retificado nesse mês.

- 10/2004 a 04/2008 - a empresa não havia informado a base de cálculo em GFIP. A GFIP foi feita após a autuação, em 10/2008 (fls. 3548, 3551, 3554, 3557, 3560, 3563, 3567, 3570, 3573, 3576, 3580, 3584, 3588, 3592, 3596, 3599, 3605, 3609, 3613, 3617, 3621, 3625, 3629, 3633, 3637, 3641, 3645, 3649, 3653, 3657, 3661, 3665, 3669, 3673, 3677, 3681, 3686, 3690, 3694, 3698, 3702, 3706, 3710). No entanto, a empresa pagou a contribuição correspondente, conforme GPS de fls. 3550, 3553, 3556, 3559, 3562, 3565, 3569, 3572, 3575, 3578, 3582, 3586 e 3587, 3590 e 3591, 3594 e 3595, 3598, 3603 e 3604, 3607 e 3608, 3611 e 3612, 3615 e 3616, 3619 e 3620, 3623 e 3624, 3627 e 3628, 3631 e 3632, 3635 e 3636, 3639 e 3640, 3643 e 3644, 3647 e 3648, 3651 e 3652, 3655 e 3656, 3659 e 3660, 3663 e 3664, 3667 e 3668, 3671 e 3672, 3675 e 3676, 3679 e 3680, 3683 e 3685, 3688 e 3689, 3692 e 3693, 3696 e 3697, 3700 e 3701, 3704 e 3705, 3708 e 3709, 3712 e 3713. Com isso, nessas competências o lançamento deverá ser retificado para R\$ 0,00.

Cientificada da referida Informação Fiscal, a autuada apresentou a manifestação de fls. 3748/3760, na qual manifesta seu inconformismo em relação à parte divergente da Informação Fiscal e reitera as razões que entendem demonstrar a necessidade de decretar-se a total nulidade ou, ainda, a improcedência do lançamento.

Em relação ao levantamento RU1 - Contribuição Produto Rural, em virtude da concordância da fiscalização com os argumentos da empresa, requer a extinção do lançamento, nos termos do art. 15, I, do CTN, uma vez que o instituto previsto no art.

35, § 40, da Lei n.º 8.212/91 (redução da multa em 50%) é perfeitamente aplicável ao caso concreto, já que os valores em questão foram declarados em GFIP.

Sobre o levantamento FR2 - Fretes Pagos a Autônomos, argumenta que o auditor convalidou os argumentos expostos na defesa e determinou a exclusão de grande parte dos lançamentos, somente persistindo a diferença de R\$ 336,78, e da multa de mora (de 15% para 30%). Ressalta que, em alguns períodos a impugnante recolheu valores superior ao montante devido, o que não foi considerado pela fiscalização. Dessa forma, ratifica o pedido de extinção do lançamento, nos mesmos termos do levantamento anterior.

Quanto ao levantamento COO - Cooperativas de Trabalho, ressalta que a fiscalização determinou a exclusão de grande parte dos lançamentos efetuados. Repete que, em algumas competências, por lapso, não efetuou o recolhimento integral das contribuições devidas, mas o fez, dentro do prazo de defesa, conforme GPS e GFIP (doc. 23 e 24 da impugnação). Assim, requer a exclusão dos valores considerados pela fiscalização como devidos, nos termos do art. 156, I, do CTN, em face dos pagamentos efetuados no passado e posteriormente à lavratura da autuação.

Ratifica os argumentos relativos à aplicação da redução da multa de mora para o caso em questão.

Por fim, reitera integralmente os termos da defesa apresentada.

A DRJ julgou procedente em parte o lançamento fiscal, nos termos do susodito Acórdão n.º 07-18.093 (p. 3.819), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2008

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. ATENDIMENTO. NULIDADE INEXISTENTE

O princípio da verdade material é atendido se o lançamento é efetuado com base na contabilidade da própria empresa e, especialmente, quando é concedido ao contribuinte o direito à ampla defesa na esfera administrativa, com a possibilidade do crédito lançado ser revisto pela Fazenda Pública. Portanto, inexistente nulidade nesse caso.

MULTA.

No lançamento fiscal cabe a aplicação da multa nos termos da legislação vigente na época da ocorrência dos fatos geradores.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 30/06/2008

PROVAS. MOMENTO PARA APRESENTAÇÃO.

O prazo para apresentação de provas no processo administrativo fiscal coincide com o prazo de que o contribuinte dispõe para impugnar o lançamento, sob pena de preclusão, salvo se comprovada alguma das hipóteses autorizadoras para juntada de documentos após esse prazo.

ENDEREÇO PARA CIÊNCIA POSTAL. PREVISÃO LEGAL.

A legislação vigente determina que as intimações devem ser endereçadas ao sujeito passivo no domicílio fiscal eleito por ele. Inexistente previsão legal para envio ao endereço do procurador.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 24/12/2009 (p. 3.870), a Contribuinte, em 26/01/2010, apresentou o seu recurso voluntário (p. 3.876), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) nulidade do lançamento fiscal por violação à busca da verdade material, tendo em vista que *a fiscalização limitou-se a examinar superficialmente os lançamentos fiscais e contábeis da Recorrente, sem se ater ao fato de que grande parcela das contribuições ora exigidas já haviam sido recolhidas antes da lavratura da presente autuação;*

(ii) perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário referente às competências de janeiro a setembro de 2003, em face do transcurso do lustro decadencial;

(iii) da correta aplicação da redução da multa de mora em 50%;

(iv) em relação ao levantamento “MI1 – Milho para os Sócios”, *a Recorrente efetuou o recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas a esse título, razão pela qual tal levantamento merece ser integralmente anulado;*

(v) em relação ao levantamento “RU1 – Contribuição sobre Produção Rural”, a DRJ, acompanhando o Parecer elaborado pelo d. auditor fiscal em diligência fiscal que convalidou os argumentos expostos da defesa, determinou a exclusão deste levantamento. *Todavia, importante salientar que o recolhimento complementar efetuado pela Recorrente através de GPS - quando da apresentação da defesa administrativa - sequer foi considerado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, visto que tal lançamento foi anulado. Dessa forma, requer-se (i) a apropriação de tal quantia para pagamento dos débitos mantidos na decisão final ou (ii) a restituição do valor recolhido a maior;*

(vi) em relação ao levantamento “AU1 – Autônomos”, *a Recorrente efetuou o recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas a esse título, razão pela qual tal levantamento merece ser integralmente anulado;*

(vii) em relação ao levantamento “RET – Retenção não Efetuada”, *a Recorrente efetuou o recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas a esse título, razão pela qual tal levantamento merece ser integralmente cancelado;*

(viii) em relação ao levantamento “FR2 – Fretes Pagos a Autônomos”, *a Recorrente efetuou o recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas a esse título, razão pela qual tal levantamento merece ser integralmente anulado; e*

(ix) em relação ao levantamento “COO – Cooperativas de Trabalho”, *a Recorrente efetuou o recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas a esse título, razão pela qual tal levantamento merece ser integralmente anulado.*

Na sessão de julgamento realizada em 12 de agosto de 2021, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo administrativo em diligência para que a Unidade de Origem verificasse, em síntese, se houve algum recolhimento para essas competências (janeiro a agosto/2003) referente às contribuições (i) incidentes sobre receita bruta proveniente da comercialização de produtos rurais e (ii) aquelas devido ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), instruindo o processo com o respectivo comprovante (tela do sistema), no qual conste a data do recolhimento.

À p. 4.014 e seguintes foi acostada aos autos Informação Fiscal.

Cientificada, a Contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

Fl. 11 do Acórdão n.º 2402-011.094 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13982.001422/2008-01

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra e nos termos do Relatório Fiscal (p. 236), trata-se o presente caso de Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) referente ao DEBCAD n.º 37.173.942-0 (p. 2), com vistas a exigir débitos relativos às contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à cota empresarial de 20% incidente sobre a remuneração de contribuintes individuais; à retenção de 11% sobre o valor de notas fiscais/faturas pagas a transportadores rodoviários de passageiros; ao percentual de 2,5% sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produtos rurais; bem como o percentual de 0,1% devido ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT); e a contribuição de 15% sobre a nota fiscal/fatura de cooperativas de trabalho, no período de 01/2003 a 06/2008.

A Contribuinte, conforme igualmente exposto no relatório acima, defende, em seu recurso voluntário, os seguintes pontos:

(i) nulidade do lançamento fiscal por violação à busca da verdade material, tendo em vista que *a fiscalização limitou-se a examinar superficialmente os lançamentos fiscais e contábeis da Recorrente, sem se ater ao fato de que grande parcela das contribuições ora exigidas já haviam sido recolhidas antes da lavratura da presente autuação;*

(ii) perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário referente às competências de janeiro a setembro de 2003, em face do transcurso do lustro decadencial;

(iii) da correta aplicação da redução da multa de mora em 50%;

(iv) em relação ao levantamento “MI1 – Milho para os Sócios”, *a Recorrente efetuou o recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas a esse título, razão pela qual tal levantamento merece ser integralmente anulado;*

(v) em relação ao levantamento “RU1 – Contribuição sobre Produção Rural”, a DRJ, acompanhando o Parecer elaborado pelo d. auditor fiscal em diligência fiscal que convalidou os argumentos expostos da defesa, determinou a exclusão deste levantamento. *Todavia, importante salientar que o recolhimento complementar efetuado pela Recorrente através de GPS - quando da apresentação da defesa administrativa - sequer foi considerado pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, visto que tal lançamento foi anulado. Dessa forma, requer-se (i) a apropriação de tal quantia para pagamento dos débitos mantidos na decisão final ou (ii) a restituição do valor recolhido a maior;*

(vi) em relação ao levantamento “AU1 – Autônomos”, *a Recorrente efetuou o recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas a esse título, razão pela qual tal levantamento merece ser integralmente anulado;*

(vii) em relação ao levantamento “RET – Retenção não Efetuada”, *a Recorrente efetuou o recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas a esse título, razão pela qual tal levantamento merece ser integralmente cancelado;*

(viii) em relação ao levantamento “FR2 – Fretes Pagos a Autônomos”, a Recorrente efetuou o recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas a esse título, razão pela qual tal levantamento merece ser integralmente anulado; e

(ix) em relação ao levantamento “COO – Cooperativas de Trabalho”, a Recorrente efetuou o recolhimento integral das contribuições previdenciárias devidas a esse título, razão pela qual tal levantamento merece ser integralmente anulado.

Passemos, então, à análise das razões de defesas apresentadas pela Recorrente.

Da Alegação de Nulidade do Lançamento Fiscal

Neste ponto, a Contribuinte pugna pela nulidade do lançamento fiscal por violação à busca da verdade material, tendo em vista que *a fiscalização limitou-se a examinar superficialmente os lançamentos fiscais e contábeis da Recorrente, sem se ater ao fato de que grande parcela das contribuições ora exigidas já haviam sido recolhidas antes da lavratura da presente autuação.*

Sobre o tema, a DRJ destacou e concluiu que:

O contribuinte, em preliminar, argumentou que a fiscalização falhou em seu dever de apuração da verdade material dos fatos, pois apenas limitou-se a examinar superficialmente os lançamentos fiscais e contábeis da impugnante, sem se ater ao fato de que grande parcela das contribuições ora exigidas já haviam sido recolhidas antes da lavratura da presente autuação. Entende que tal situação é capaz de determinar a anulação de todo o lançamento.

Contudo, ao contrário do que demonstrou entender a impugnante, não se vislumbra hipótese de nulidade no presente caso.

Ressalta-se que não há afronta ao princípio da verdade material o procedimento da fiscalização que, para apurar valores devidos à Seguridade Social, se baseia em informações existentes nos livros contábeis do contribuinte, posto que estes, em princípio, são documentos fidedignos que refletem a realidade da empresa.

Destaca-se que a fiscalização, em seu Relatório Fiscal de fls. 234/239, e anexos de fls. 04/233, especificou claramente a forma como foram apurados os valores devidos, possibilitando ao autuado conferir os montantes considerados.

Com base nesses relatórios o contribuinte pôde conferir os montantes lançados e impugnar a autuação, trazendo aos autos os argumentos e documentação que julgou pertinentes. Essa impugnação e demais manifestações posteriores ocasionaram as diligências, das quais foi devidamente cientificado. Portanto, lhe foi assegurado o exercício de seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Há que se frisar que a possibilidade do contribuinte questionar o lançamento no âmbito administrativo atende, justamente, ao princípio da verdade material, posto que nesse momento, o autuado pode apresentar suas razões e provas para se contrapor ao que foi considerado pelo fisco na autuação; e, caso sejam procedentes seus argumentos, caberá a retificação do débito inicialmente lançado.

Portanto, não há que se falar em nulidade por desrespeito ao princípio da verdade material se o lançamento é efetuado com base na contabilidade da própria empresa e especialmente quando é dado ao contribuinte o direito à ampla defesa na esfera administrativa, com a possibilidade do crédito lançado ser revisto pela Fazenda Pública.

Logo, não há razões para se acatar a preliminar de nulidade suscitada pela impugnante.

Pois bem!

Razão não assiste à Recorrente neste particular.

De fato, não obstante as robustas alegações da Contribuinte neste particular, analisando-se o lançamento fiscal, notoriamente o auto de infração propriamente dito e seus anexos, verifica-se que esta contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos incisos de I a VI e, principalmente, aquelas necessárias para que se estabeleça o contraditório e permita a ampla defesa da autuada.

O art 10 do Decreto n.º 70.235/72 assim dispõe:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No presente caso, o Auto de Infração identificou as irregularidades apuradas e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o lançamento fiscal, o que foi feito de forma clara, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, sendo, assim, improcedente as alegações de que a fiscalização não teria motivado à autuação, o que foi feito de maneira clara no Auto de Infração.

Tanto é verdade, que a interessada refutou, de forma igualmente clara e precisa, a imputação que lhe foi feita, como se observa do teor de sua impugnação, na qual a autuada expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, não só suscitando preliminares, mas discutindo o mérito da lide, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, não restando dúvidas de que compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência.

Ressalta-se que, na fase de impugnação, o ônus da prova continua sendo do contribuinte. De acordo com o sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto n.º 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, conforme dispõe seu artigo 16, III, e de acordo com o artigo 373 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária, cabe ao impugnante fazer a prova do direito ou do fato afirmado na impugnação, o que, não ocorrendo, acarreta a improcedência da alegação.

Inclusive, consta no art. 28, do Decreto n.º 7.574/2011, que regulamentou, no âmbito da RFB, o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, que é do interessado o ônus de provar os fatos que tenha alegado.

Portanto, improcedentes as alegações dos impugnantes de que caberia a fiscalização o ônus da prova e de que teria havido parcialidade da investigação fiscal, porque faltaria perseguir a verdade material dos fatos.

Assim, não pode justificar a nulidade do presente lançamento o fato de a Autoridade Fiscal não ter acatado os documentos apresentados pela Contribuinte, posto que a aceitação ou não dos mesmos, depende dos critérios de avaliação utilizados na análise desses documentos, à luz da legislação de regência.

Ademais, mesmo que a fiscalização não tivesse analisado todos os documentos, esse fato em nada prejudicaria a Recorrente, posto que a impugnação e os documentos anexados a ela, assim como todos os documentos carreados aos autos, estão sendo analisados na fase de julgamento.

Observe-se que os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte.

A partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa.

No que tange o princípio da verdade real dos fatos, vale considerar que, se por um lado a verdade material constitui-se em princípio que norteia o julgamento do processo administrativo, tanto que todos os argumentos e documentos apresentados pela Contribuinte são aqui apreciados, com a necessária fundamentação e esclarecimentos que se fizerem necessários, observando-se cabalmente a legislação que disciplina o PAF e os princípios da ampla defesa e do contraditório, por outro tal premissa não desonera a apresentação da prova documental das alegações apresentadas conforme disposto na legislação tributária, uma vez que o juízo da autoridade julgadora é resultado da análise de todos os elementos necessários à formação de sua convicção acerca da existência e conteúdo do fato jurídico, além do que o ônus da prova é do contribuinte e por isso cabe ao mesmo comprovar a existência dos dados informados.

Por sua vez, a Autoridade Fiscal é uma mera executora de leis, não lhe cabendo questionar a legalidade ou constitucionalidade da legislação, mas sim verificar o seu fiel cumprimento, independentemente de questões de discordância, pelos contribuintes, acerca de possíveis inconstitucionalidades ou ilegalidades das normas vigentes, sendo a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como previsto no art. 142, parágrafo único, do CTN.

Os mecanismos de controle de constitucionalidade/legalidade regulados pela própria Constituição da República passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, tal prerrogativa. É inócuo, portanto, suscitar tais alegações na esfera administrativa.

Assim, contendo o Auto de Infração os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, especialmente no que diz respeito à descrição dos fatos e ao enquadramento legal das matérias tributadas, e tendo o contribuinte, após ter tomado ciência dessa autuação, protocolado a sua respectiva impugnação, dentro do prazo previsto, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Quanto à declaração de nulidade do lançamento, enfatiza-se que o caso em exame não se enquadra nas hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972 - PAF, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado.

Desta forma, não prospera a alegação de nulidade do lançamento.

Da Decadência

Conforme exposto linhas acima, a Recorrente defende a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário referente às competências de janeiro a setembro de 2003, em face do transcurso do lustro decadencial.

Sobre o tema, a DRJ julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, concluindo que:

No caso do levantamento "MII", se vê que, até a atuação do fisco, o contribuinte, que contribui à Seguridade Social sobre a comercialização de sua produção rural, não havia reconhecido como fato gerador de contribuições previdenciárias a operação que efetuou com as sementes de milho repassadas aos sócios à título de distribuição de lucros, as quais foram por eles integralizadas no capital social de outras empresas comerciais coligadas; e lá vendidas sem a incidência da contribuição sobre a comercialização de produção rural.

Dessa forma, constata-se que não há pagamento, nem mesmo parcial, antes da fiscalização, correspondente a esse fato gerador, que se encontra perfeitamente delimitado no Anexo I, de fls. 68/74 e que sequer tinha sido reconhecido como hipótese de incidência da contribuição previdenciária pelo contribuinte, posto que foi transfigurado em outras operações administrativo/financeiras.

Portanto, no caso específico do levantamento "MII — Milho para os Sócios", é cabível a aplicação da regra do art. 173, I, do CTN; e, por conseguinte, não estão decadentes as competências 01/2003 e posteriores, que foram inseridas pela autoridade fiscal neste lançamento.

Registra-se ainda que, em relação aos demais levantamentos, a presente atuação abrange competências a partir de 09/2003, que também não estão decadentes, por qualquer uma das regras do CTN.

Pois bem!!

Como cediço, regra geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial é aquele definido no inciso I, do art. 173 do CTN, nos seguintes termos:

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

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

Entretanto, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado por parte do sujeito passivo, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se nos termos do §4º do art. 150 do CTN, que assim dispõe:

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

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

Destarte, é primordial verificar a existência ou não de pagamento a fim de ser fixada qual das duas regras será utilizada para a determinação do termo inicial para a contagem do prazo decadencial.

Registre-se pela sua importância que o presente lançamento se refere aos levantamentos abaixo indicados:

Estabelecimento	Levantamento	Período	Natureza da Contribuição Lançada	Alíquota
82.831.504/0001-18	AU1 - AUTONOMOS	09/2003 a 06/2008	Cota Patronal	20%
	COO - COOPERATIVA DE TRABALHO	09/2003 a 04/2008	Coop. de Trabalho	15%
	FR2 - FRETES PAGOS A AUTINOMOS	09/2003 a 06/2008	Cota Patronal	20%
	MI1 - MILHO PARA OS SÓCIOS	01/2003 a 10/2005	Rural e SAT/RAT	2,5% e 0,1%
	RET - RETENÇÃO NÃO EFETUADA	12/2003 a 11/2007	Retenção NF	3,30%
	RUI - CONTRIBUIÇÃO PRODUTO RURAL	01/2004 a 09/2006	Rural e SAT/RAT	2,5% e 0,1%

No presente caso, tem-se que a Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 29/09/2008, conforme se infere da assinatura constante no próprio auto (p. 2), pelo que o Fisco teria perdido o direito de constituir o crédito tributário até a competência 08/2003, inclusive, em face do transcurso do lustro decadencial, na hipótese de ser aplicada a regra prevista no art. 150, § 4º do CTN.

Registre-se ainda que o único levantamento com lançamentos anteriores à competência 08/2003, conforme tabela supra, é o “MI1 – MILHO PARA OS SÓCIOS”, o qual se refere à cobrança da (i) contribuição social de 2,5% devidos em favor da Seguridade Social incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de produtos rurais da sua produção própria e da (ii) contribuição social de 0,1% devidos em favor da Seguridade Social incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho.

Ocorre que, referidas contribuições também são objeto do levantamento “RU1 – CONTRIBUIÇÃO PRODUTO RURAL”, o qual foi julgado procedente em parte pelo órgão julgador de primeira instância, em face da constatação, justamente, de pagamentos realizados pela Contribuinte antes do início do procedimento fiscal que deu origem ao presente processo administrativo, *in verbis*:

Assim, pelos fatos observados e diante da confirmação da autoridade fiscal de que esses valores não haviam sido deduzidos no lançamento, concorda-se com a necessidade de reduzir essas bases de cálculo e respectivas contribuições do montante lançado nas referidas competências.

Dessa forma, cabe retificar o levantamento RU1 — Contribuição Produto Rural, de R\$ 91.946,01 para R\$ 5.001,88, em valores originários, conforme abaixo:

Compet.	BC Lançada	BC Excluída	BC Retificada	Contrib. Lançada	Contrib. Retificada
01/2004	111.517,00	60.616,24	50.900,76	2.899,45	1.323,42
02/2004	4.636,17	0,00	4.636,17	120,54	120,54
06/2004	18.897,31	0,00	18.897,31	491,33	491,33
07/2004	26.652,97	0,00	26.652,97	692,97	692,98
01/2005	648.742,29	638.842,63	9.899,66	16.867,30	257,39
08/2005	272.116,12	259.885,12	12.231,00	7.075,02	318,01
01/2006	69.162,26	0,00	69.162,26	1.798,22	1.798,22
09/2006	2.384.660,66	2.384.660,66	0,00	62.001,18	0,00
TOTAL	3.536.384,78	3.344.004,65	192.380,13	91.946,01	5.001,88

A constatação de pagamentos anteriores ao procedimento fiscal e, por conseguinte, a manutenção parcial do crédito tributário referente ao levantamento “RU1 – CONTRIBUIÇÃO PRODUTO RURAL”, cuja competência mais antiga é 01/2004, trata-se, pois, de um forte indício de que pode ter ocorrido pagamento antecipado em relação às competências de 01/2003 a 08/2003, inclusive, conforme defende a Recorrente.

Assim foi que, na sessão de julgamento realizada em 12 de agosto de 2021, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo administrativo em diligência, para que a Unidade de Origem verificasse, em síntese, *se houve algum recolhimento para essas competências (janeiro a agosto/2003) referente às contribuições (i) incidentes sobre receita bruta proveniente da comercialização de produtos rurais e (ii) aquelas devido ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/GILRAT), instruindo o processo com o respectivo comprovante (tela do sistema), no qual conste a data do recolhimento.*

Em atenção ao quanto solicitado, foi acostada aos autos a Informação Fiscal de p.p. 4.014 e seguintes, por meio da qual a preposta fiscal diligente informou que **nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, foram encontrados recolhimentos referentes às competências janeiro a agosto de 2003:**

c.1- GPS códigos:

2100 = Empresas em Geral - CNPJ

2607 = Comercialização da Produção Rural - CNPJ

2631 = Contribuição Retida sobre a NF/Fatura da Empresa Prest. de Serviço - CNPJ

2909 = Reclamatória Trabalhista - CNPJ

3000 = ACAL – CNPJ

(destaquei)

Restando comprovado, pois, a ocorrência de pagamento antecipado por parte da Contribuinte, impõe-se a aplicação da regra prevista no art.150, § 4º, do CTN para fins de contagem do lustro decadencial.

Assim, tendo em vista que o lançamento tributário só se considera definitivamente constituído após a ciência (notificação) do sujeito passivo da obrigação tributária (art. 145 do CTN), **que, no caso concreto, ocorreu em 29/09/2008** (p. 02), resta configurada, em relação ao levantamento “MII – MILHO PARA OS SÓCIOS”, a perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário até a competência de 08/2003, inclusive, em face da consumação da decadência, nos termos acima declinados.

Da Redução da Multa de Mora

Neste ponto, a Contribuinte defende, em síntese, a correção dos pagamentos realizados, em relação aos valores por si reconhecidos como procedentes quando da ciência do lançamento fiscal, com redução da multa de mora em 50%, nos termos do art. 35, § 4º, da Lei nº 8.212/91.

De fato, assim se manifestou a Recorrente:

De acordo com a r. decisão de primeira instância, a Recorrente não teria efetuado o recolhimento integral das contribuições devidas na presente autuação, uma vez que a Recorrente teria realizado tais pagamentos, com a suposta indevida redução da multa de mora em 50% (cinquenta por cento) ante a inexistência de qualquer previsão legal para aplicação da referida redução após a lavratura da autuação.

Contudo, a Recorrente não pode concordar com as assertivas do d. auditor fiscal, uma vez que a legislação previdenciária prevê hipóteses de "concessão de benefícios" ao contribuinte tais como as possibilidades de relevação de penalidade e de redução da multa de mora imposta (circunstâncias atenuantes), conforme restará abaixo demonstrado.

Com efeito, o art. 35, §4º, da Lei n.º. 8.212/91 prevê, como uma espécie de "benefício/recompensa" ao contribuinte, a redução do valor da multa de mora em 50% (cinquenta por cento) nas autuações lavradas que visam à cobrança das contribuições previdenciárias, desde que os fatos geradores das referidas contribuições tenham sido declarados nas competentes "Guias de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social" — GFIPs.

O referido artigo assim dispõe:

"Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos:

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento (leia-se: Auto de Infração):

a) vinte e quatro por cento, ...

§ 4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32 (GAP), ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento."

Da análise do referido dispositivo legal, conclui-se que é permitido ao contribuinte efetuar o recolhimento das contribuições previdenciárias incluídas em autuações, com a redução de 50% do valor da multa de mora imposta pelo Fisco, nos casos em que o contribuinte tiver declarado em sua GFIP os fatos geradores das contribuições ora exigidas.

Importante salientar que o § 4º, do artigo 35 da Lei n.º. 8.212/91 apenas estabelece, de forma genérica, que multa de mora deverá ser reduzida "na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32 (GFIP)", não fazendo qualquer menção ou restrição de aplicação de tal benefício!

Ou seja, não há qualquer restrição para os casos em que o contribuinte declarou os fatos geradores posteriormente (e dentro do prazo de defesa) a lavratura da autuação.

Logo, não havendo que se falar em qualquer restrição à aplicação do disposto no artigo 35, § 4º, da Lei n.º. 8.212/91, não assiste razão a 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento ao aduzir que não seria possível aplicar tal dispositivo de redução de multa no caso concreto, uma vez que a Recorrente efetuou devidamente a retificação das GFIPs somente após a lavratura do AI ora guerreado (interpretação extremamente restritiva), sob pena de lesão aos princípios constitucionais tributários da legalidade e da razoabilidade.

Sobre o tema, o órgão julgador de primeira instância destacou e concluiu que, *para aplicar a multa, a autoridade fiscal deve verificar se as contribuições lançadas foram ou não declaradas em GFIP pelo contribuinte, para, se for o caso, fazer cumprir a redução de 50% prevista no § 4º, do art. 35, da lei n.º 8.212/91 (...) esta autuação, após as retificações realizadas, não contém fatos geradores que estavam declarados em GFIP antes do lançamento fiscal, sendo correta a manutenção da multa sem a redução de 50% prevista no art. 35, §4º, da lei n.º 8.212/91.*

Não há reparos a serem feitos na decisão de primeira instância neste particular.

De fato, quanto ao benefício de redução da multa em 50%, cumpre esclarecer que, conforme definido no parágrafo 4º do 35 acima referido, este é conferido como incentivo ao contribuinte que tiver declarado as contribuições em GFIP até o momento de constituição do crédito, que, neste caso, ocorreu com a lavratura do AI. Estender o benefício para o contribuinte que declarar os fatos geradores em GFIP após o lançamento, esvaziaria o objetivo da norma, de maneira que, ao contrário, muitos aguardariam pela decadência dos créditos torcendo para não sofrerem ação fiscal no período.

Neste espeque, nega-se provimento ao recurso voluntário neste particular.

Dos Levantamentos “MI1 – Milho para os Sócios”, “RUI – Contribuição Produto Rural”, “AU1 – Autônomos”, “RET – Retenção não Efetuada” e “FR2 – Fretes Pagos a Autônomos”

Em relação aos levantamentos objeto do presente processo administrativo, a Recorrente pugna, em síntese, pela improcedência do lançamento fiscal, em face dos recolhimentos efetuados da parcela que entendeu devida, corroborada pela fiscalização em sede de diligência fiscal e, na sequência, pelo órgão julgador de primeira instância.

Ocorre que o pagamento realizado pela Contribuinte, no curso do processo administrativo fiscal, não implica em improcedência do lançamento, mas sim em extinção do crédito tributário (nos termos do inc. I, do art. 156, do CTN), cabendo à Unidade de Origem observar e alocar os recolhimentos efetuados pela Autuada na apuração de eventual saldo devedor após o encerramento do contencioso administrativo.

Nega-se, portanto, provimento ao recurso voluntário neste ponto.

Do Levantamento “COO – Cooperativa de Trabalho”

Conforme exposto linhas acima, foram incluídas, no presente lançamento, as contribuições incidentes sobre os valores pagos a cooperativa de trabalho, à alíquota de 15%, previstas no artigo 22, inciso IV da Lei 8.212/1991.

Ocorre que, o Plenário do Supremo Tribunal Federal, por unanimidade de votos, declarou, em recurso com repercussão geral, a inconstitucionalidade do referido dispositivo legal, conforme se destaca da ementa da decisão proferida no RE nº 595838/SP:

EMENTA Recurso extraordinário. Tributário. Contribuição Previdenciária. Artigo 22, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Sujeição passiva. Empresas tomadoras de serviços. Prestação de serviços de cooperados por meio de cooperativas de Trabalho. Base de cálculo. Valor Bruto da nota fiscal ou fatura. Tributação do faturamento. Bis in idem. Nova fonte de custeio. Artigo 195, § 4º, CF. 1. O fato gerador que origina a obrigação de recolher a contribuição previdenciária, na forma do art. 22, inciso IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei 9.876/99, não se origina nas remunerações pagas ou creditadas ao cooperado, mas na relação contratual estabelecida entre a pessoa jurídica da cooperativa e a do contratante de seus serviços. 2. A empresa tomadora dos serviços não opera como fonte somente para fins de retenção. A empresa ou entidade a ela equiparada é o próprio sujeito passivo da relação tributária, logo, típico “contribuinte” da contribuição. 3. Os pagamentos efetuados por terceiros às cooperativas de trabalho, em face de serviços prestados por seus cooperados, não se confundem com os valores efetivamente pagos ou creditados aos cooperados. 4. O art. 22, IV da Lei nº 8.212/91, com a redação da Lei nº 9.876/99, ao instituir contribuição previdenciária incidente sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura, extrapolou a norma do art. 195, inciso I, a, da Constituição, descaracterizando a contribuição hipoteticamente incidente sobre os rendimentos do trabalho dos cooperados, tributando o faturamento da cooperativa, com evidente bis in idem. Representa, assim, nova fonte de custeio, a qual somente poderia ser instituída por lei complementar, com base no art.

195, § 4º com a remissão feita ao art. 154, I, da Constituição. 5. Recurso extraordinário provido para declarar a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 22 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. (RE 595838, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 23/04/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL MÉRITO DJe196 DIVULG 07102014 PUBLIC 08102014)

Em consequência, foi editada a Resolução Senado Federal nº 10/2016, que suspendeu a execução do dispositivo inconstitucional.

Dessa forma, deve ser aplicado o art. 62, § 2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, que estabelece que as decisões de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática dos arts. 543B e 543C do antigo CPC, ou dos arts. 1.036 a 1.041 do Código Processual vigente deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, diante da inconstitucionalidade da norma legal que estabeleceu o fato gerador das contribuições lançadas, impõe-se o cancelamento integral da rubrica “COO – Cooperativa de Trabalho” lançada pela fiscalização.

Por fim, mas não menos importante, cumpre registrar que eventual pedido de indébito realizado pela Contribuinte deverá ser formulado / apresentado perante a autoridade administrativa fiscal através de protocolo / requerimento / procedimento próprio, não cabendo a este órgão julgador qualquer análise neste sentido no presente contencioso administrativo.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntario para: (i) em relação ao levantamento “MI1 – MILHO PARA OS SÓCIOS”, cancelar o crédito tributário até a competência 08/2003, inclusive, eis que atingido pela decadência e (ii) cancelar integralmente o levantamento “COO – Cooperativa de Trabalho”.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior