



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13982.001424/2008-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.095 – 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.

Inexistindo antecipação do pagamento, aplica-se o art. 173, I, 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(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. 1.982) em face da decisão da 5ª Tuma da DRJ/FNS, consubstanciada no Acórdão n.º 07-18.325 (p. 1.952), do qual a Contribuinte foi cientificada em 24/12/2009 (p. 1.980), 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 37.173.944-6, lavrado por descumprimento de obrigação principal, relativo às contribuições devidas às outras entidades e fundos (SENAR, SEST/SENAT), no período de 01/2003 a 06/2008.

Conforme o Relatório Fiscal de fls. 172/176, o presente débito é constituído dos seguintes levantamentos:

- MIL — 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 ao Serviço Nacional de Aprendizagem com percentual de 0,25% sobre a receita bruta da comercialização de sua produção. O anexo I (fls. 39/45) 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).

- RUR — Contribuição Produto Rural — a empresa contribuiu a menor em favor do SENAR, com a contribuição de 0,25% incidentes sobre a receita bruta da comercialização de sua produção rural. O Anexo II (fls. 51/53), identifica as competências, os estabelecimentos, as bases de cálculo recolhidas e informadas em GFIP e as diferenças de bases de cálculo.

- FRE — Fretes Pagos a Autônomos — o sujeito passivo deixou de arrecadar ou arrecadou a menor, dos transportadores rodoviários autônomos, a contribuição de 1,5% devidas ao Serviço Social do Transporte — SEST e de 1% ao Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte — SENAT, conforme anexo III (fls. 54/171).

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\$ 106.342,70 (cento e seis mil, trezentos e quarenta e dois reais e setenta centavos).

O contribuinte apresentou a impugnação de fls. 179/193, juntamente com os documentos de fls. 194/1747, 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 MIL — 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). Além disso, informa que retificou todas as GFIP para que estas passassem a conter todos os fatos geradores das referidas contribuições (doc. 04). 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). 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 RUR — 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. 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). 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 para R\$ 501,97, o qual já optou por efetuar o recolhimento das contribuições destinadas ao SENAR, no valor total de R\$ 828,53 (principal mais juros e multa), conforme GPS complementar (doc. 10 — fls. 446/448). 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 tange ao levantamento FRE — 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. 11) e planilha elaborada (doc. 12). E em outras competências, 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. 13 e planilha — doc. 12), 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. 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 em que ora se discute; e, para esses casos, efetua agora o recolhimento complementar (doc. 14), com base na planilha que elaborou (doc. 12). 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 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.

Antes do envio deste processo para julgamento, a fiscalização já se pronunciou sobre a defesa do contribuinte, conforme a informação de fls. 1824/1826, na qual expõe que não há previsão legal para que a multa seja reduzida em 50%, como pretendeu a atuada, 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 aos seguintes levantamentos:

— "RUR — Contribuição Produto Rural", do valor originário (só o principal) de R\$ 8.840,96 para R\$ 480,94, 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 e a declaração em GFIP retificadora e pagamento relativo à competência 09/2006.

— "FRE — Fretes Pagos a Autônomos", do valor originário de R\$ 11.845,32 para R\$ 5.037,76, com base na verificação dos documentos anexados.

O contribuinte, cientificado da referida informação, apresentou o instrumento de fls. 1828/1853, 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, § 40, 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 na 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 atuada 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 atuada 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 FRE — 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.

Argumenta ainda que o auditor se limitou a analisar os documentos relativos a alguns dos fatos narrados pela atuada, a título de exemplos, mas não apreciou os demais casos que a impugnante não listou em sua defesa (pois tornaria 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:

Os autos ainda foram enviados em diligência à fiscalização por este órgão de julgamento (fls. 1868), para que, em relação ao levantamento FRE — Fretes Pagos a Autônomos, se confirmasse a base de cálculo e contribuição retificada, considerando que essa mesma base também é utilizada nos AI n.º 37.173.942-0 e n.º 37.173.944-6; e, no caso de se verificar a necessidade de alterar as bases cálculos retificadas que estão indicadas na planilha de fls. 1750/1816 deste AI, que fossem juntadas novas planilhas com as alterações e com a especificação dos motivos que fundamentam o entendimento da fiscalização.

Em resposta, retomou aos autos a Informação Fiscal de fls. 1874/1876, na qual a autoridade lançadora reconhece que havia divergências em alguns meses entre as bases de cálculo dos AI n.º 37.173.942-0, 37.173.943-8 e n.º 37.173.944-6. Explica que a base de cálculo correta é a que está na planilha apresentada pela empresa às fls. 2521/ 2591 e que a atuada identificou e pagou valores acima daqueles apurados na própria ação fiscal. Informa a necessidade de nova retificação da base de cálculo do valor lançado conforme Anexo I e II (fls. 2756/2759), de R\$ 11.845,30 para R\$ 5.470,50; e diz que a divergência do contribuinte permanece apenas em relação à redução de 50% na multa aplicada.

Cientificada da referida Informação Fiscal, a atuada apresentou a manifestação de fls. 1877/1855, 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.

Cientificada da referida Informação Fiscal, a atuada apresentou a manifestação de fls. 1877/1855, na qual manifesta seu inconformismo em relação à parte divergente da Informação Fiscal, ou seja, a impossibilidade de reduzir a multa em 50%; e reitera as razões que entendem demonstrar a necessidade de decretar-se a total nulidade ou, ainda, a improcedência do lançamento.

A DRJ julgou procedente em parte o lançamento fiscal, nos termos do susodito Acórdão n.º 07-18.325 (p. 1.952), conforme ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

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: 01/09/2003 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. Inexiste previsão legal para envio ao endereço do procurador.

Cientificada da decisão de primeira instância em 24/12/2009 (p. 1.980), a Contribuinte, em 26/01/2010, apresentou o seu recurso voluntário (p. 1.982), 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 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 “FR2 – Fretes Pagos a Autônomos”, a Recorrente efetuou o recolhimento integral das contribuições 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 destinadas a terceiros, instruindo o processo com o respectivo comprovante (tela do sistema), no qual conste a data do recolhimento.

À p. 2.102 e seguintes foi acostada aos autos Informação Fiscal.

Cientificada, a Contribuinte não se manifestou.

É o relatório.

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. 173), trata-se o presente caso de Auto de Infração (AI) n.º 37.173.944-6, lavrado por descumprimento de obrigação principal, relativo às contribuições devidas às outras entidades e fundos (SENAR, SEST/SENAT), 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 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 “FR2 – Fretes Pagos a Autônomos”, a Recorrente efetuou o recolhimento integral das contribuições 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. 172/176, e anexos de fls. 04/171, 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 conterà 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 nº 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 nº 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 "MI1 — 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 autuação 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	FRE - FRETES PAGOS A AUTONOMOS	09/2003 a 06/2008	Terceiros	2,5%
	MIL - MILHO PARA OS SÓCIOS	01/2003 a 10/2005	Terceiros	0,25%
	RUR - CONTRIBUIÇÃO PRODUTO RURAL	01/2004 a 09/2006	Terceiros	0,25%

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 "MIL – MILHO PARA OS SÓCIOS".

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 destinadas a terceiros, 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. 2.102 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)

Como de vê, apesar de terem sido “encontrados recolhimentos referentes às competências janeiro a agosto de 2003”, nenhum deles se refere à contribuição devida para terceiros, objeto do presente PAF, devendo ser aplicado, no caso concreto, a regra prevista no art.173, I, 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), não há que se falar, em relação ao levantamento “MIL – MILHO PARA OS SÓCIOS”, na perda do direito de o Fisco constituir o crédito tributário.

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 nº. 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 “MIL – Milho para os Sócios”, “RUR – Contribuição Produto Rural” e “FRE – 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.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior