



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14120.000066/2009-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.801 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de dezembro de 2019
Recorrente FRIGORIFICO PERI LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2006

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei. Inexistindo demonstração de preterição do direito de defesa, especialmente quando o contribuinte exerce a prerrogativa de se contrapor a acusação fiscal ou aos termos da decisão de primeira instância que lhe foi desfavorável, não se configura qualquer nulidade.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o lançamento sido efetivado no quinquídio legal não ocorre a decadência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2006

RURAL E SAT/RAT. CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL. LANÇAMENTO.

Incidem contribuições devidas à Seguridade Social, correspondente às rubricas Rural e SAT/RAT, para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, sobre os valores da comercialização de produção rural referentes às operações de aquisição de bovinos para abate de produtores rurais pessoas físicas.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGALIDADE. ALEGAÇÃO DE MULTA DE MORA CONFISCATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

A multa de mora é definida objetivamente pela lei e decorre do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que determina a aplicação de penalidade pecuniária, sob o fundamento do seu efeito confiscatório (Súmula CARF n.º 2).

MULTA. LANÇAMENTO ANTERIOR A MEDIDA PROVISÓRIA 449. LEI 11.941. AUTO DE INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DA MULTA MAIS FAVORÁVEL. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A mudança no regime jurídico das multas no procedimento de ofício de lançamento das contribuições previdenciárias por meio da MP 449 enseja a aplicação da alínea “c”, do inciso II, do artigo 106 do CTN.

Súmula CARF n.º 119. No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA CARF N.º 4.

É cabível, por expressa disposição legal, a partir de 01/04/1995, a exigência de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Inexiste ilegalidade na aplicação da taxa SELIC devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que se observe o cálculo da multa mais benéfica, nos termos da Súmula CARF n.º 119.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Mario Hermes Soares Campos, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 322/332), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 296/316), proferida em sessão de 24/02/2010, consubstanciada no Acórdão n.º 04-19.687, da 3.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS (DRJ/CGE), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte à impugnação (e-fls. 253/272), mantendo-se o crédito tributário correspondente às rubricas Rural e SAT/RAT – financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/06/2004 a 31/12/2006

APRECIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE

Não cabe a esta instância julgadora apreciar argumentos de inconstitucionalidade e ilegalidade de norma, por ser matéria reservada privativamente ao Poder Judiciário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

VALIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL.

A fiscalização lavrará notificação fiscal débito, com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento.

VALIDADE. LANÇAMENTO POR ARBITRAMENTO

A omissão do sujeito passivo em apresentar seus documentos contábeis autoriza o arbitramento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a aquisição de produto rural, com base na quantidade de bovinos abatidos pelo sujeito passivo, informada por órgão oficial.

RENÚNCIA AO PROCESSO ADMINISTRATIVO POR INTERPOSIÇÃO DE MANDADO DE SEGURANÇA

A propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento, que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual trate o processo administrativo importa renúncia ao contencioso.

AFERIÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA

A nova multa é mais benéfica para os contribuintes, o que dá ensejo ao efeito retroativo, nos termos do art. 106 do CTN, cuja aplicabilidade deve ser aferido matematicamente.

Deve se comparar a conduta do sujeito passivo segundo a sistemática anterior e a atual e aplicar a multa mais benéfica.

Se da comparação, resultar mais benéfico a aplicação da sistemática antiga, o Auto de Infração deve ser na forma anterior, ou seja com Código de Fundamento Legal, CFL 68.

Se da comparação, resultar mais benéfico a aplicação da sistemática nova, dever ser lançado Auto de Infração de Obrigação Principal, também na forma atual, somente com a imposição da multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/96, pois o Auto de Infração de Obrigação Acessória com Código de Fundamento Legal, CFL 78 somente é aplicável quando há recolhimento.

COMUNICAÇÃO PROCESSUAL

A comunicação processual será feita na forma pessoal, ou por via postal ou telegráfica, com prova de recebimento no domicílio tributário do sujeito passivo.

MP 449/2008, CONVERTIDA NA LEI N.º 11.941/2009 – APLICAÇÃO DA MULTA MAIS BENÉFICA

A análise do valor das multas para verificação e aplicação daquela que for mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento.

DILAÇÃO PROBATÓRIA

Em regra, a prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão, com exceção, apenas das hipóteses do § 4.º, do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, no Procedimento Fiscal n.º 0140100.2008.00571, DEBCAD 37.222.168-8, para fatos geradores ocorridos nas competências de 06/2004 a 12/2004, 01/2005 a 12/2005 e 01/2006 a 12/2006, com o procedimento iniciado em 23/01/2009 (e-fl. 247), com auto de infração juntamente com as peças integrativas lavrado em 16/04/2009 (e-fls. 3/36 e 248/250), com Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 37/40; 285/288), tendo o contribuinte sido notificado em 30/04/2009 (e-fls. 3 e 249), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação (e-fls. 296/316), pelo que passo a adotá-lo:

Trata-se de processo de crédito com exigência de contribuições sociais previdenciárias referentes à rubrica Rural e SAT/RAT, constituído através de Auto de Infração de Obrigação Principal DEBCAD n.º 37.222.168-8 (fl. 01/34) [e-fls. 3/36] lançado na data de 30/04/2009 em face do sujeito passivo acima identificado, no valor de R\$ 7.202.898,05, consolidado em 16/04/2009, por intermédio da Auditoria Fiscal realizada por LEONILDO LIBÉRIO ALVES DA SILVA.

De acordo com o Relatório Fiscal (fl. 35/38) [e-fls. 37/40], e complementos integrantes, o crédito teve por fato gerador as contribuições sociais incidentes sobre os valores da comercialização de produção rural referentes às operações de aquisição de bovinos para abate de produtores rurais pessoas físicas.

O levantamento RUR – AQUISIÇÃO PRODUÇÃO RURAL foi apurado nos Livros de Registro de Entradas e Notas Fiscais de Entrada.

O levantamento RAB – AQUISIÇÃO PROD RURAL ARBITRADO foi apurado mediante arbitramento conforme procedimento descrito no Relatório Fiscal (fl. 36) [e-fl. 38].

A base de cálculo foi apurada a partir do exame Notas Fiscais de Entrada, Notas Fiscais de Produtor e nos Livros de Registros de Entradas.

A Auditoria Fiscal informou que as contribuições lançadas e as suas bases de cálculo não foram declaradas na GFIP, entretanto há liminar judicial concedida no Mandado de Segurança 2000.60.00.005770-7. Deixou-se de elaborar e encaminhar Representação Fiscal para Fins Penais. O presente Auto de Infração foi lavrado para prevenir a decadência.

Houve aperfeiçoamento do presente lançamento mediante a cientificação do sujeito passivo, realizada pessoal em 30/04/2009 (fl. 01) [e-fl. 3].

INCIDENTES COM REPERCUSSÃO PROCESSUAL

Houve a substituição do Relatório Fiscal por incorreções consoante Termo de Cientificação (fl. 286) [e-fl. 289] do sujeito passivo em 03/07/2009.

As contribuições lançadas e as suas bases de cálculo não foram declaradas na GFIP, fato este que configura, em tese, a prática de crime de Sonegação de Contribuição PI-evidenciária. Desta forma, será encaminhada Representação Fiscal para Fins Penais à autoridade competente para as providências cabíveis.

Consta dos autos que o contribuinte desenvolve atividades de abate de bovinos, indústria e comércio de carnes e derivados, bem como a substituição do relatório fiscal, especialmente, para excluir a informação de que não seria encaminhada representação fiscal para

fins penais e que haveria liminar em favor do contribuinte, vez que, posteriormente, a fiscalização constatou que a liminar foi cassada em reexame necessário.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente em 01/06/2009 (e-fls. 253/272). Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada (e-fls. 296/316), pelo que peço vênha para reproduzir:

O sujeito passivo apresentou a impugnação, recepcionada em 01/06/2009 (fl. 250/269) [e-fls. 253/272], com a juntada de documentos comprobatórios e alegação cujos pontos relevantes para apreciação do litígio são os seguintes:

1) Nulidade em virtude de fundamentação genérica

Os dispositivos de lei invocados como fundamentos legais são incompletos e não permitem saber de forma clara qual a legislação que instituiu o fato gerador, a co-responsabilidade, o critério quantitativo, o percentual de juros e o valor da multa.

2) Nulidade do arbitramento

As divergências nos Livros 13 e 14 quanto ao registro de notas fiscais de entrada de mercadoria, configura mero erro material, passível de correção, visto que os demais elementos estão perfeitamente lançados.

Não foi intencional (consciente), até porque, como bem destacou a Auditoria Fiscal, a empresa está amparada por liminar judicial concedida nos autos n.º 2000.60.00.005770-7, o que demonstra que as divergências supostamente existentes constituem mero erro material.

3) Impossibilidade de tributar pessoa jurídica com base no art. 25

O recorrente é Pessoa Jurídica, não é sujeito passivo da contribuição prevista no art. 25, que se refere apenas e tão somente ao empregador rural pessoa física, o que caracteriza a ilegalidade da exação com sua consequente nulidade.

4) Inconstitucionalidade em atribuir responsabilidade por meio de Decreto

A responsabilidade tributária contida no parágrafo 70, do art. 200, inciso I, do Decreto n.º 3.048/99 é inconstitucional porque somente poderia ser instituída mediante Lei Complementar, nos termos do art. 146 da Constituição Federal de 1988.

5) Nulidade da multa de mora

A empresa recorrente está amparada em liminar concedida em processo judicial, o que faculta ao Fisco efetuar o lançamento do tributo para afastar a ocorrência da decadência, mas afasta a aplicação da multa de mora, nos termos do art. 63 da Lei n.º 9.430/96, evidenciado em diversas decisões administrativas.

6) Nulidade da fundamentação com relação a multa de mora

A legislação utilizada para exação da multa de mora foi revogada pela MP n.º 449, de 03 de dezembro de 2008, que prescreveu a aplicação nos termos do art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996, penalidade menos severa conforme ditames do CTN, Art. 106.

PEDIDO

1) Nulidade do lançamento

2) Improcedência do Lançamento do crédito tributário

3) Refazimento da fundamentação legal com concessão de novo prazo para defesa

4) Solicita que as intimações sejam enviadas para o endereço do escritório profissional.

4) Produção de prova por todos os meios em direito admitidos

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ (e-fls. 296/316), primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte por meio de razões baseadas nos seguintes tópicos: **a)** Apreciação de inconstitucionalidade e ilegalidade; **b)** Decisões administrativas e judiciais; **c)** Nulidade em

virtude de fundamentação genérica – validade do lançamento fiscal; **d)** Nulidade do arbitramento; **e)** Impossibilidade de tributar pessoa jurídica com base no art. 25; **f)** Inconstitucionalidade em atribuir responsabilidade por meio de Decreto; **g)** Nulidade da multa de mora – Efeitos da ação judicial no processo administrativo; **h)** Nulidade da fundamentação com relação a multa de mora, Multa de mora e de ofício; **i)** Obrigatoriedade de aferição da multa mais benéfica; **j)** procedimento de aferição; **k)** capitulação legal da nova sistemática de apuração da infração; **l)** comunicação processual; **m)** aplicação da multa mais benéfica; **o)** dilação probatória.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário, interposto em 30/04/2010 (e-fls. 322/332), o sujeito passivo reitera termos da impugnação e postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de acolher as preliminares; superadas as preliminares, seja o lançamento declarado insubsistente, no todo ou em parte; ou, seja afastada a multa qualificada (se ainda restar matéria tributável).

Na peça recursal aborda os seguintes capítulos para devolução da matéria ao CARF: **a)** Decadência; **b)** Juros com efeito de confisco; e **c)** Cálculos apresentados no AI de forma errônea.

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

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

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário, ainda que no caso concreto denominado de “impugnação”, atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 06/04/2010, e-fl. 321, protocolo recursal em 30/04/2010, e-fl. 322), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário (e-fls. 322/332).

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de nulidade

Observo que a defesa alega que o auto de infração, assim como a decisão de primeira instância, seria nulo por inexistência de justa causa para a lavratura da autuação por inocorrência de ilicitude. Diz que os *“dispositivos oferecidos não possibilitam o entendimento esposado na exação, tampouco abre espaço ou possibilidade para o apenamento pretendido, tem-se como ilegítima a autuação, devendo por isso, ser declarada nula”*.

Pois bem. Não há que se falar em nulidade ou mesmo em cerceamento ou preterição do direito de defesa quando a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável, tendo identificado o “fato imponível”.

Veja-se, outrossim, que os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento.

Em outras palavras, o lançamento está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no lançamento fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal e de sua mensuração constam dos discriminativos e outros elementos que integram a autuação.

Além disto, houve a devida apuração do *quantum* exigido, indicando-se os respectivos critérios que sinalizam os parâmetros para evolução do crédito constituído.

A fundamentação legal está posta e compreendida pelo autuado, tanto que exerceu seu direito de defesa bem debatendo o mérito do lançamento.

A autuação e o acórdão de impugnação convergem para aspecto comum quanto à interpretação dada para as provas e a subsunção do caso concreto à norma tributante, estando os autos bem instruídos e substanciados para dá lastro a subsunção jurídica efetivada.

Os fundamentos estão postos, foram compreendidos e o recorrente exerceu claramente seu direito de defesa rebatendo-os, a tempo e modo.

Discordar dos fundamentos, das razões do lançamento, bem como das razões de decidir da DRJ, não torna os respectivos atos nulos, mas sim passíveis de enfrentamento das razões recursais no mérito, o que será delineado neste acórdão no momento próprio da apreciação do mérito.

Em suma, não observo preterição ao direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 1972. Não constato qualquer vício, inexistente nulidade, inexistente qualquer *error in procedendo*.

Sendo assim, rejeito a preliminar de nulidade.

Mérito

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

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

- Decadência

A defesa advoga que se operou a decadência, pois os “*títulos cobrados no auto de infração são de 2004 a 2006*”, de modo que decaiu o direito de efetivar o lançamento.

Pois bem. A controvérsia dos autos remonta em sua gênese ao lançamento de ofício decorrente da constatação, pela fiscalização, a partir da análise da escrita fiscal do contribuinte, de que a fiscalizada deixou de recolher as contribuições para a Seguridade Social referentes à rubrica Rural e SAT/RAT, incidentes sobre os valores da comercialização de produção rural referentes às operações de aquisição de bovinos para abate de produtores rurais pessoas físicas, nas competências 06/2004 a 12/2004, 13/2004, 01/2005 a 12/2005 e 01/2006 a 12/2006, tendo o contribuinte sido notificado em 30/04/2009 (e-fls. 3 e 249).

Desta forma, não há que se falar em decadência, pois, ainda que se tenha a plena consciência de que o tributo possui fato gerador instantâneo, bem como mesmo compreendendo como aplicável o § 4.º do art. 150 do CTN¹, tem-se, de modo muito nítido, que não ocorreu o lustro decadencial, haja vista que a competência mais antiga é 06/2004 e a notificação do lançamento se efetivou em 30/04/2009 (e-fls. e-fls. 3 e 249).

Sendo assim, rejeito a prejudicial de decadência.

- Juros com efeito de confisco

A defesa advoga que os juros aplicados tem efeito de confisco. Posteriormente, diz que a multa é absolutamente inaceitável, pois “*ao aplicar tal infração tem apenas a intenção de prejudicar o contribuinte e não a fim de fazê-lo cumprir sua obrigação.*”

Pois bem. Observo que o recorrente no capítulo em tela quer discutir juros e, também, a multa de ofício.

Primeiro, no que pertine aos juros de mora, não vejo reparos a serem tecidos na decisão hostilizada para a referida irresignação, sendo tema objeto de enunciado da Súmula CARF n.º 4, nestes termos: “*A partir de 1.º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes*

¹ Art. 150, § 4.º 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, (...).

sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais.”

No caso específico de débitos para com a Fazenda Nacional, a adoção da taxa de referência SELIC, como medida de percentual de juros de mora, foi estabelecida pela Lei n.º 9.065, de 20/06/1995, nestes termos:

Art. 13. A partir de 1.º de abril de 1995, os juros de que tratam a alínea c do parágrafo único do art. 14 da Lei n.º 8.847, de 28 de janeiro de 1994, com a redação dada pelo art. 6.º da Lei n.º 8.850, de 28 de janeiro de 1994, e pelo art. 90 da Lei n.º 8.981, de 1995, o art. 84, inciso I, e o art. 91, parágrafo único, alínea a.2, da Lei n.º 8.981, de 1995, serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia – SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Trata-se de temática já superada e, atualmente, sumulada. Aliás, o cálculo dos juros de mora, equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, está, hodiernamente, previsto, de forma literal, no art. 61, § 3.º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Noutro giro, no que se refere à multa, ela é definida objetivamente pela lei e decorre do lançamento de ofício, quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária. Trata-se de aplicação da lei, restando legítimo a fixação conforme preceito normativo.

No mais, o julgador administrativo está impedido de reduzi-la, com fulcro em tese constitucional de confisco, pois é vedado ao Colegiado declarar a inconstitucionalidade de norma legal. Súmula CARF n.º 2: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Por sua vez, como houve mudança legislativa, deve-se aplicar a multa mais benéfica, seja a da legislação atual ou a da legislação pretérita, importando que se observe o disposto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN².

Veja-se que as competências da autuação estão compreendidas no interregno da vigência do art. 35, I, II, III, da Lei n.º 8.212, com redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999, por conseguinte é de momento anterior a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, que deu nova redação para o preceito legal sancionador em referência da Lei n.º 8.212.

Neste diapasão, deve-se considerar a retroatividade benigna, se for o caso, aplicando a multa mais favorável ao sujeito passivo, por ocasião do pagamento ou do parcelamento, conforme a situação, haja vista que os percentuais da multa do art. 35 da Lei n.º 8.212, com redação dada pela Lei n.º 9.876, de 1999, variam em função do prazo do pagamento do crédito tributário/previdenciário, de modo que a comparação com a disciplina da nova lei somente poderá ser aferida por ocasião do pagamento ou parcelamento, devendo o valor da multa ser revisto, se for o caso, consoante o art. 2.º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14/2009.

² Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito: II - tratando-se de ato não definitivamente julgado: c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A penalidade mais benéfica, no caso concreto, é passível de aplicação *ex officio*, consoante disposto na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04 de dezembro de 2009, combinado com o art. 476-A da Instrução Normativa RFB n.º 971, de 2009, incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 2010.

Observe-se, inclusive, que, para o cálculo das multas por descumprimento das obrigações de natureza previdenciária (principais ou acessórias), deve-se adotar posicionamento no sentido da aplicação de uma multa única, quando houver descumprimento de obrigações principais e acessórias, por considerar ser a sistemática mais benéfica ao contribuinte, com lastro na proibição do *bis in idem*, pelo que deve se observar os processos conexos em relação a mesma ação fiscal. Veja-se que nessa sessão de julgamento estão sendo apreciados, em conjunto, os Processos ns.º 14120.000063/2009-51, 14120.000069/2009-28 e 14120.000067/2009-39, todos decorrentes da mesma fiscalização.

Tome-se, por diretriz, inclusive, o disposto na Súmula CARF n.º 119, nestes termos: *“No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996.”* (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Sendo assim, com parcial razão o contribuinte neste capítulo, devendo-se observar o cálculo da multa mais benéfica, se cabível, a ser realizado no momento do pagamento ou parcelamento.

- Cálculos apresentados no AI de forma errônea

A defesa, ainda, alega que os *“cálculos apresentados no auto de infração foram feito de forma errônea não respeitando a própria Lei 8.212/91, pois, nos cálculos devem conter apenas o salário base, devendo ser excluído diversos benefícios, tais divergências entre a GFIP e a folha de pagamento foi em decorrência de tal fato.”*

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente.

Inicialmente, veja-se, inclusive, que a tese de impugnação é diferente do recurso voluntário interposto. Deveras, o presente processo é de contribuições devidas à seguridade social correspondente à rubrica Terceiros, destinada ao SENAR, e, neste sentido, a peça impugnatória caminhou rebatendo o tema de forma específica, em alguns capítulos próprios, tendo a decisão de piso, no entanto, aduzido que (e-fls. 303/310):

Nulidade do arbitramento

Em matéria tributária, arbitramento é a forma de constituição de crédito, que pode empregar diferentes procedimentos, dentre eles o método de aferição indireta, que é permitida quando o sujeito passivo for omissor em relação às informações que deveria prestar ou quando as informações por ele prestadas não merecerem fé, nos termos do art. 148 do Código Tributário Nacional: (...).

Embora alegue mero erro material, é fato admitido pelo próprio sujeito passivo que deixou de apresentar à auditoria fiscal alguns de seus livros contábeis (Livros

Diário e Razão dos exercícios de 2004, 2005 e 2006 e as Notas Fiscais de Entrada do período de 01/02/2005 a 28/02/2005; apresentou parcialmente as Notas Fiscais de Entrada dos períodos de 01/04/2005 a 31/07/2005 – Auto de Infração lavrado no processo n.º 14120.000068/2009-83, não contestado no mérito), — e que também há diferenças entre os valores dos documentos e lançado nos respectivos livros, conforme informado pela Auditoria Fiscal, “os dados referentes aos emitentes destas notas fiscais escrituradas nos Livros de Registro de Entradas ns.º 13 e 14 são divergentes dos dados que constam no documento fiscal” (fl. 284).

Essa conduta omissão/erro autoriza a fiscalização a usar meios indiretos/subsidiários de prova do fato gerador e de cálculo das contribuições de acordo com o art. 33, §§ 2.º e 3.º, da Lei 8.212/91, em sua redação original: (...).

À luz deste artigo e do art. 148 do CTN, extrai-se que a competência para realizar o arbitramento é da autoridade lançadora, que, à época, era o Auditor Fiscal da Previdência Social (art. 8.º da Lei 10.593/2002).

Conclui-se que, atendidos os pressupostos legais do arbitramento – omissão do sujeito passivo e razoabilidade do critério – fica afastada a tese de invalidade do lançamento e o ônus da prova quanto à inexistência do fato gerador passa a ser do sujeito passivo.

Impossibilidade de tributar pessoa jurídica com base no art. 25

Apesar da omissão da defesa quanto à matéria objeto de ação judicial, cujo ônus foi estabelecido no DECRETO N.º 70.235, DE 6 DE MARÇO DE 1972, que regula o processo administrativo fiscal:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

V – se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei n.º 11.196, de 2005)”

Da pesquisa no sítio do Tribunal Regional Federal da 3.ª Região pode-se o argumento da defesa “Pessoa Jurídica, não é sujeito passivo da contribuição prevista no art. 25, que se refere apenas e tão somente ao empregador rural pessoa física, o que caracteriza a ilegalidade da exação com sua consequente nulidade” com o teor da decisão exarado no Processo n.º 2000.60.00.005770-7, PAUTA: 09/06/2008 JULGADO: 09/06/2008 NUM. PAUTA: 00071, nos seguintes termos:

“CONSTITUCIONALIDADE.

1. A Lei n. 8.212/91, art. 25, com a redação dada pela Lei n. 10.256, de 09/07/91, institui a contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial sobre a receita bruta da comercialização da produção. Por outro lado, a Lei n. 8.870, de 15/04/94, art. 25, com redação dada pela Lei n. 10.256, de 09/07/01, estabelece a contribuição do empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção. Em síntese, tanto o segurado especial, quanto o produtor rural pessoa física e o produtor rural pessoa jurídica, sujeitam-se à contribuição sobre o resultado da comercialização de sua produção. Essa contribuição deve ser arrecadada e recolhida pelo adquirente, consumidor, consignatário ou cooperativa, em conformidade com o art. 30, III e IV, da Lei n. 8.212/91, com a redação dada pela Lei n. 9.528, de 10/12/97.

2. Essa contribuição goza de fundamento constitucional, pois o art. 195, I, a, da Constituição da República, com a redação dada pela Emenda Constitucional n. 20, de 25/12/98, prevê que ‘a receita ou o faturamento’ sujeitam-se à incidência da exação. Não há como negar que ambos os conceitos (receita, faturamento), por sua generalidade, abrangem a noção mais restrita de ‘resultado da produção’ constante do § 8.º do mesmo dispositivo, segundo o qual esta se sujeitaria ao financiamento dos benefícios devidos ao segurado especial. Por essa razão, não é necessária a edição de lei complementar (CR, art. 195, § 4.º, bastando a ordinária (CR, art. 150, I). Por outro lado, tratando-se de contribuição, não incide o impedimento à bitributação concernente exclusivamente aos impostos (CR, art. 154, I). Como a Constituição da República estabelece o financiamento equitativo por toda a sociedade da Seguridade Social, tanto as entidades rurais como as urbanas podem ser eleitas como sujeitos passivos da exação (CR, art. 195, caput, combinado com o inciso V do parágrafo único do art. 194). Precedente do TRF da 3.ª Região.

4. Reexame necessário e apelação providos.”

Dada a conexão da matéria ora impugnada com a referida ação judicial, deve-se reconhecer que inevitável será o reflexo da sua decisão ao presente processo.

A Lei n.º 6.830, de 22/09/80, que trata da cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública assim dispõe:

“Art. 38. A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do

depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto.”

(...)

A interposição de ação judicial pelo contribuinte, responsável ou substituto tributário nem sempre suspende a exigibilidade do crédito tributário. Essa suspensão somente ocorre nas hipóteses previstas nos incisos II, IV e V do art. 151 do Código Tributário Nacional – CTN, a seguir reproduzidas: (...).

Nos casos em que o crédito tributário objeto da ação judicial não se encontra com a exigibilidade suspensa nos termos do art. 151 do CTN, a autoridade administrativa poderá proceder ao lançamento fiscal, tendo o processo tramitação normal, inclusive quanto aos atos executórios. Havendo a suspensão dessa exigibilidade, a doutrina e a jurisprudência têm reconhecido que a autoridade administrativa não está impedida de fiscalizar e lançar o crédito tributário, pois essa suspensão refere-se ao crédito e não à possibilidade de a autoridade fiscal efetuar o lançamento, estando suspensos tão-somente os atos executórios da cobrança. O lançamento tributário constitui atividade obrigatória e vinculada, sob pena de responsabilidade civil, criminal e administrativa, e busca garantir o direito do Fisco, em face da decadência.

Deverá ser lavrada notificação fiscal das contribuições que estão sendo discutidas em juízo em processo apartado das demais contribuições devidas pela empresa, estando ou não suspensa a exigibilidade do crédito tributário, exceto quando houver liminar, antecipação de tutela ou decisão com comando expresso impedindo a fiscalização de constituir o crédito previdenciário, caso em que deverá ser encaminhada Informação Fiscal à Procuradoria com vistas à revogação da decisão judicial.

Portanto, como o presente crédito não se encontra com a sua exigibilidade suspensa, pois ainda não houve o trânsito em julgado do Mandado de Segurança, que tem por conteúdo, objeto e causa de pedir idênticos a esta rubrica deste processo, não se deve conhecer desta parcela da impugnação pela renúncia do contencioso administrativo.

Inconstitucionalidade em atribuir responsabilidade por meio de Decreto

O comando normativo combatido tem o seguinte dispositivo expresso no DECRETO N.º 3.048, DE 6 DE MAIO DE 1999:

“Art. 200. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam o inciso I do art. 201 e o art. 202, e a do segurado especial, incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, é de: (Redação dada pelo Decreto n.º 4.032, de 2001)

§ 7.º A contribuição de que trata este artigo será recolhida:

I - pela empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa, que ficam sub-rogadas no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9.º e do segurado especial, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com estes ou com intermediário pessoa física, exceto nos casos do inciso III”.

Conforme já salientado em tópico anterior, não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constituição Federal, art. 102.

A mais abalizada doutrina escreve que toda atividade da Administração Pública passa-se na esfera infralegal e que as normas jurídicas, quando emanadas do órgão legiferante competente, gozam de presunção de constitucionalidade, bastando sua mera existência para inferir a sua validade.

Vale dizer que, inovado o sistema jurídico com uma norma emanada do órgão competente, ela passa a pertencer ao sistema, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento até que seja expungida do mundo jurídico por uma outra superveniente, ou por declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado de constitucionalidade, ou em controle difuso, neste caso, após a publicação de resolução do Senado Federal.

Como, no caso concreto, essas hipóteses não ocorreram, as normas inquinadas de inconstitucionais pelo impugnante continuam válidas, não sendo lícito à autoridade

administrativa abster-se de cumpri-las e nem declarar sua inconstitucionalidade, sob pena de violar o princípio da legalidade, na primeira hipótese, e de invadir seara alheia, na segunda.

(...)

A realização do lançamento nos casos em que o contribuinte esteja protegido por medida judicial, não implica violação de direito individual e sim, resguardo do crédito tributário em relação à decadência. Caso não se efetue o lançamento no curso do prazo decadencial e a ação judicial não seja decidida em definitivo nesse prazo, a Fazenda Nacional não mais poderá exercer o seu direito.

A suspensão da exigibilidade prevista no CTN refere-se ao crédito tributário regularmente constituído e não à possibilidade de a autoridade administrativa efetuar o lançamento. Assim, o que se impede é a cobrança do crédito tributário quando esse se encontra com exigibilidade suspensa. Portanto, a Fazenda Pública não está impedida de proceder ao ato administrativo de lançamento.

Ressalte-se que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário mediante lançamento é, reconhecidamente, um direito potestativo e não pode ser obstado por qualquer procedimento de iniciativa do sujeito passivo.

Atualmente, existe expressa previsão legal que autoriza o lançamento mesmo com a ocorrência de causa suspensiva de exigibilidade do crédito tributário, no intuito de evitar a caducidade do direito de constituí-lo. Tal disposição consta do artigo 63 da Lei n.º 9.430 de 1996, com a redação dada pela MP n.º 2.158-35 de 2001: (...).

No presente processo, constatou-se que a liminar em Mandado de Segurança concedida no Processo n.º 2000.60.00.005770-7 foi cassada em reexame necessário conforme pesquisa no sítio do Tribunal Regional Federal 3º Região já colacionada em tópico anterior. Foram oferecidos embargos de declaração que teve a seguinte apreciação pelo Tribunal competente:

“2000.60.00.005770-7 248773 AMS-MS

ANOTAÇÕES.- DUPLO GRAU

APRES. EM MESA JULGADO: 26/01/2009

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. REDISCUSSÃO. DESCABIMENTO. PREQUESTIONAMENTO. MANIFESTAÇÃO DO ÓRGÃO JURISDICIONAL SOBRE A MATÉRIA CONTROVERTIDA.”

A partir das informações extraídas das decisões, pode-se tomar como termo de referência a “data da decisão judicial que considerou devido o tributo ou contribuição”, 08/06/2008, visto que o embargo de declaração julgado improcedente em 26/01/2009 não teve efeito suspensivo.

Assim, não há nenhuma repercussão no lançamento da multa de mora, visto que, no vencimento do prazo, 30 dias após à publicação da primeira decisão, é anterior à data do lançamento, ocorrida em 30/04/2009.

Todavia, no recurso voluntário, o recorrente não volta aos específicos debates. Limita-se a dizer que a base de cálculo do lançamento sobre a folha dos segurados empregados conteria excesso. Este seria identificado a partir de benefícios pagos que não seriam base de cálculo para contribuições sociais. A questão é que o tema dos segurados empregados não é objeto destes autos, competindo à temática ao Processo n.º 14120.000063/2009-51, também julgado nessa sessão.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso, rejeito e preliminar de nulidade e a prejudicial de decadência e, no mérito, dou-lhe provimento parcial para que se observe o cálculo da multa mais benéfica, se cabível, a ser realizado no momento do pagamento ou parcelamento, consoante disciplinado na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14/2009 combinado com o art. 476-A da Instrução Normativa

RFB n.º 971, de 2009, incluído pela Instrução Normativa RFB n.º 1.027, de 2010, em síntese, seguindo a Súmula CARF n.º 119.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para que se observe o cálculo da multa mais benéfica, nos termos da Súmula CARF n.º 119.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros