



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 14337.000208/2010-11
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2301-003.718 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2013
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente ATIVO ALIMENTOS EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. GRUPO ECONÔMICO. CARACTERIZAÇÃO. Sempre que uma ou mais empresas, tendo cada uma personalidade jurídica própria, porém sob a direção, controle ou administração de outra; ficará caracterizada a constituição de grupo econômico.

AFERIÇÃO INDIRETA. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS.

Quanto aos segurados obrigatórios, o- inciso V, alínea g, do artigo 12 da Lei 8.212/91, caracteriza como contribuinte individual, “quem presta serviço de natureza urbana ou rural, em caráter eventual, a uma ou mais empresas, sem relação de emprego.”

CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA - SUB-ROGAÇÃO

É devida, pelo produtor rural pessoa física, contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção

A empresa adquirente da produção de produtores rurais pessoas físicas fica sub-rogada nas obrigações de tais produtores e está obrigada a arrecadar, mediante desconto, a contribuição previdenciária por ele devida.

Em relação à aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória previdenciária, o seu cálculo final deve observar o disposto no artigo 32-A, da Lei 8.212/91, nos termos da redação dada pela Lei 11.941/09.

POSSIBILIDADE. MULTA. MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. SELIC. JUROS MORATÓRIOS. POSSIBILIDADE.

Os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

As contribuições sociais previdenciárias estão sujeitas à multa de mora, na hipótese de recolhimento em atraso devendo observar o disposto na nova redação dada ao artigo 35, da Lei 8.212/91, combinado com o art. 61 da Lei nº 9.430/1996.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, I) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso quanto à caracterização do grupo econômico, nos termos do voto do Relator; II) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso quanto à questão da comercialização da produção rural pessoa física, nos termos do voto do(a) Redator(a). Vencidos os Conselheiros Damião Cordeiro de Moraes, Adriano Gonzáles Silvério e Manoel Coelho Arruda Júnior, que votaram em dar provimento ao recurso nesta questão; III) a) Por maioria de votos: a) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada. Redator: Bernadete de Oliveira Barros.

Redator designado: Bernadete de Oliveira Barros

(assinado digitalmente)

Marcelo de Oliveira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator.

(assinado digitalmente)

Bernadete de Oliveira Barros – Redatora designada.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo Oliveira (Presidente), Adriano Gonzáles Silvério, Bernadete de Oliveira Barros, Damião Cordeiro de Moraes, Mauro Jose Silva, Manoel Coelho Arruda Junior

Relatório

1. Trata-se de recursos voluntários interpostos pelos seguintes responsáveis solidários: ATIVO ALIMENTOS EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA, MAFRINORTE MATADOURO FRIGORÍFICO DO NORTE LTDA; E PAULO AFONOSO COSTA; contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural, exceto as devidas a outras entidades ou fundos; e pelo não lançamento de todos os fatos geradores em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), apurado no período de 01/07/2005 a 31/12/2007, por meio do auto de infração AIOP 37.290.938-8, sendo tratado nestes autos o DEBCAD 37.290.939-6..

2. Conforme consta no relatório fiscal (fls. 322/373), a fiscalização foi realizada, tendo parte da documentação vinda de apreensão no decorrer da Operação Arroba, do Departamento de Polícia Federal, procedimento determinado pelo Mandado de Busca Apreensão, processo 2007.371-8, expedido pelo Juiz de Direito da Subseção Judiciária de Castanhal (PA), em 27 de junho de 2007 (anexo 27 nos autos).

3. Dessa fiscalização, além do contribuinte ATIVO ALIMENTOS EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA, foi atribuída responsabilidade solidária à MAFRINORTE MATADOURO FRIGORÍFICO DO NORTE LTD, CNPJ 05.047.121/0001-02 e a Paulo Afonso Costa, CPF 055.085.846-68.

4. Após análise da impugnação apresentada pela ATIVO ALIMENTOS EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA e pelo PAULO AFONSO COSTA, a primeira instância administrativa julgou procedente o lançamento cujo acórdão restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/07/2005 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTOR.

Decisão do STF com efeito inter partes, sem repercussão geral, não alcança os contribuintes que não são parte no processo. A autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve-se limitar a aplicá-la, não tendo competência para declarar norma inconstitucional.

BIS IN IDEM. FALTA DE ISONOMIA

Contribuição incidente sobre a receita proveniente da Comercialização rural e COFINS. Disparidade entre as alíquotas de 2,1% incidente sobre o valor da comercialização de produção rural e de 20% sobre folha de pagamento. Tendo as contribuições questionadas seu fundamento nos dispositivos legais que lhes instituíram, em virtude do princípio da presunção de constitucionalidade das leis, as mesmas são consideradas de aplicação plena.

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

A cobrança de juros de mora está em conformidade com a legislação vigente à época, não sendo da competência desta instância administrativa a

apreciação da constitucionalidade de atos legais. Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa Selic, porquanto o Código Tributário Nacional (art. 161, § 1º) outorga à lei a faculdade de estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no

DA AFERIÇÃO INDIRETA

Constatado pela fiscalização que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a serviço da empresa, do seu faturamento e do lucro, são apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.

CERCEAMENTO DE DEFESA

Inexiste cerceamento de defesa quando estão discriminados no Auto de Infração e em seus anexos os fatos geradores das contribuições e os dispositivos legais que amparam o débito.

DESCONSIDERAÇÃO DOS ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS PRATICADOS COM A FINALIDADE DE DISSIMULAR A OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO TRIBUTO

Diante da situação fática constatada em que a empresa tem como propósito criar uma situação jurídica com vistas à dissimulação do fato gerador das contribuições previdenciárias devidas, aplica-se o disposto no parágrafo único do artigo 116 do Código Tributário Nacional-CTN.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DOS SÓCIOS..

Caracterizada a intenção de ocultar do Fisco receitas auferidas em razão da atividade comercial da empresa e de sonegar contribuições previdenciárias decorrentes da sub-rogação na responsabilidade do produtor rural pessoa física, responde o sócio pela obrigação tributária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido (sic)

5. Após ciência do referido acórdão, tempestivamente, todos apresentaram recurso voluntário, tendo a síntese deles a seguir:

6. A **ATIVO ALIMENTOS EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA.** apresentou seu recurso (fls. 946/974) e arguiu o seguinte:

- a) preliminarmente, a nulidade da fiscalização ante à impossibilidade de se tributar por aferição indireta;
- b) cerceamento de defesa, por não constar no relatório fiscal a indicação dos valores utilizados para aferição;
- c) no mérito, a inconstitucionalidade do FUNRURAL; e
- d) inconstitucionalidade de aplicação da taxa Selic em matéria tributária;

7. O senhor **PAULO AFONSO COSTA** apresentou sua peça recursal (fls. 1024/1031) e a empresa **MAFRINORTE MATADOURO FRIGORÍFICO DO NORE LTDA.** Interpôs também o recurso (fls. 1032/1039), tendo ambos aduzido o seguinte:

- a) preliminarmente, nulidade do auto de infração ante a impossibilidade de a ora recorrente figurar como responsável tributário nos termos do art. 135, do Código Tributário Nacional (CTN); e
- b) nulidade também em razão de não intimação de todos os responsáveis tributários e pretensos solidários para manifestações no decorrer do procedimento fiscalizatório, ofendendo os princípios do contraditório, da ampla defesa e da impessoalidade;
- c) no mérito, a não comprovação de atos praticados pelos recorrentes teriam sido contrários à lei ou em excesso de poderes, assim, não se poderia configurá-los como responsáveis solidários nos termos do art. 135 do CTN.

8. A Receita não apresentou contrarrazões e o processo foi encaminhado para análise e julgamento por este Conselho.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Damião Cordeiro de Moraes

DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1. Conheço do recurso voluntário, uma vez que atende aos pressupostos de admissibilidade.

DA CARACTERIZAÇÃO DO GRUPO ECONÔMICO

2. Narra o relatório fiscal que a relação existente entre as empresas é comum, inclusive sendo regidas sob mesmo sócio majoritário, o responsável solidário PAULO AFONSO COSTA, remetendo à leitura da documentação acostada aos autos, integrantes do anexo 22 que mostram ainda a administração de tais empresas pelo mesmo grupo

3. A meu ver, restou comprovada a composição do grupo econômico, em face da existência de poder de controle único, desenvolvendo atividades diversas, mas vinculadas, além de promoverem entre si uma incessante transferência de despesas e receitas". (fls.344/361).

4. Corroborar com meu posicionamento a Lei de Organização da Seguridade Social, Lei 8212/91, a qual dispõe, em seu art. 30, IX, sobre a responsabilidade solidária das empresas integrantes de grupo econômico no que se refere ao recolhimento de contribuições previdenciárias:

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

IX - as empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes desta Lei;

5. No mesmo sentido, o Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto 3048/99, prevê em seu art. 222 que:

Art. 222. As empresas que integram grupo econômico de qualquer natureza, bem como os produtores rurais integrantes do consórcio simplificado de que trata o art. 200-A, respondem entre si, solidariamente, pelas obrigações decorrentes do disposto neste Regulamento.

6. A legislação trabalhista deixou mais claro o conceito de grupo econômico, conforme art.2º, § 2º, da Consolidação das Leis Trabalhistas – CLT: como a composição de duas ou mais empresas, submetidas à direção única, a principal, controladora das demais, *in verbis*:

Art.2º. Considera-se empregador a empresa, individual ou coletiva, que, assumindo os riscos da atividade econômica, admite, assalaria e dirige a prestação pessoal de serviço.

§ 2. Sempre que uma ou mais empresas, tendo embora, cada uma delas, personalidade jurídica, própria estiverem sob a direção, controle ou administração de outra constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

7. Assim, para que haja a caracterização de um grupo econômico torna-se necessária a presença de dois requisitos:

- a) uma ou mais empresas com personalidade jurídica própria;
- b) exercício da atividade econômica sob direção, controle ou administração única.

8. Seguindo essa linha de raciocínio, resalto os fatos que motivaram a conclusão do auditor fiscal, após minuciosa análise dos documentos, de que se tratam de grupo econômico:

24. (...)as empresas se confundem, são de propriedade de uma mesma pessoa – Sr. PAULO AFONSO COSTA que é sócio majoritário das empresas destacadas – bastando uma leitura de seus contratos sociais e alterações em conjunto com as procurações (...)

25. Verifica-se que Ativo e Mafrinorte são administrados por um mesmo grupo de pessoas, Sr. Paulo, Sr. Adelvan, Sr. Carlos Peixoto, Sr. Waldemur.

26. Em outras palavras: uma empresa é constituída com capital irrisório para área que atua, firma contrato de prestação de serviço com empresa dirigida por seus próprios idealizadores e com objetivo claramente definido: a constituição de um passivo tributário considerável.

(...)

54. Dessa forma, caracterizada a formação de grupo econômico, MAFRINORTE e a responsabilidade do sócio administrador dos sujeitos passivos – Sr. Paulo Afonso Costa, detentor de mais de noventa e oito por cento das quotas dos capitais das empresas destacadas, e principal interessado na situação delineada nos pontos anteriores e em consonância com a legislação citada – são chamados a responder pelos critérios tributários constituídos no curso da ação fiscal, sendo ambos intimados dos créditos lavrados no curso

da auditoria, não aplicável a valores devidos a outras entidades ou fundos (terceiros), AIOP DEBCAD 37.290.938-8, lavrando-se Termo de Sujeita Passiva Solidária – TSPS para os demais créditos.

9. Posto isto, cumpre ressaltar ainda que, quando solicitado, não foram apresentados todos os documentos exigidos e necessários à realização da fiscalização, fora que boa parte desse material, reforça-se, foi adquirido por meio do Mandado de Busca e Apreensão, processo judicial 2007.371-8, expedido pelo Juiz de Direito da Subseção Judiciária de Castanhal (PA), em 2007.

10. Assim, entendo que, como não foram juntados aos autos qualquer documentação capaz de descaracterizar o lançamento, deve ser mantida a decisão de primeira instância no que se refere à caracterização do grupo econômico.

DA AFERIÇÃO INDIRETA

11. Ainda em consonância com a informação fiscal, faz parte do lançamento de débito a rubrica que trata do fato de a contabilidade não ter registrado o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, não declarada em GFIP (fls. 361/368).

12. A esse respeito, a norma previdenciária dispõe em seu artigo 12, inciso V, alínea a, da Lei 8.212/91, que são segurados obrigatórios da Previdência Social, como empregado, o contribuinte individual “aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado”.

13. O fisco valer-se-á da aferição indireta sempre que houver a recusa na apresentação de documentos, ou quando a apresentação se der de forma deficiente, e se no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento for constatado que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, nos termos do artigo 33, parágrafos 3º e 6º, da Lei 8.212/91:

“Art. 33. Ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11, bem como as contribuições incidentes a título de substituição; e à Secretaria da Receita Federal – SRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas d e e do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente.

(...)

§ 3º Ocorrendo recusa ou sonegação de qualquer documento ou informação, ou sua apresentação deficiente, o Instituto Nacional do Seguro Social-INSS e o Departamento da Receita Federal-DRF podem, sem prejuízo da penalidade cabível, inscrever de ofício importância que reputarem devida, cabendo à empresa ou ao segurado o ônus da prova em contrário.

(...)

§ 6º Se, no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço, do faturamento e do lucro, serão apuradas, por aferição indireta, as contribuições efetivamente devidas, cabendo à empresa o ônus da prova em contrário.”
(g.n.)

14. No mesmo sentido, foi o acórdão prolatado na 1ª Turma, da 4ª Câmara, deste Conselho, que restou ementado nos seguintes termos:

“PREVIDENCIÁRIO. NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO DE DÉBITO. REMUNERAÇÃO. CARTÕES DE PREMIAÇÃO - PARCELA DE INCIDÊNCIA DE CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRECEDENTES.

Integram o salário de contribuição os valores pagos a título de prêmios de incentivo. Por depender do desempenho individual do trabalhador, o prêmio tem caráter retributivo, ou seja, contraprestação de serviço prestado, razão pela qual, possui natureza jurídica salarial.

NORMAS PROCEDIMENTAIS. AFERIÇÃO INDIRETA. ARBITRAMENTO.

Aplicável a apuração do crédito previdenciário por aferição indireta/arbitramento na hipótese de deficiência ou ausência de quaisquer documentos ou informações solicitados pela fiscalização, que lançará o débito que imputar devido, invertendo-se o ônus da prova ao contribuinte, com esteio no artigo 33, §§ 3º e 6º, da Lei 8.212/91, c/c artigo 233, do Regulamento da Previdência Social.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.

(1ª Turma, 4ª Câmara, CARF, Recurso 251.960, Processo n.º 11474.000055/2007-44, Acórdão 2401-00619, Relator Marcelo Freitas de Souza Costa)”

15. Dessa forma, depreende-se das normas legais transcritas, bem como dos elementos que instruem o processo, que de fato, o presente lançamento se justifica nos termos em que declarado pelo auditor fiscal (fls. 361/368).

DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O FUNRURAL

16. Conforme descrito no relatório fiscal, o lançamento corresponde às contribuições previdenciárias sobre a comercialização da produção rural, tendo em vista que essas importâncias deveriam ter sido lançadas nas Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social- GIFP.

17. Porém destaco que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário – RE 363.852, já se manifestou sobre a questão e, por entender que a contribuição representa uma dupla tributação, declarou a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, inciso V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei 8.212/91, nos termos abaixo:

“O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, conheceu e deu provimento ao recurso extraordinário para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por subrogação sobre a ‘receita bruta proveniente da comercialização da produção rural’ de empregadores, pessoas naturais,

forneecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei n.º 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisas V e VII, 25, incisos I e II, 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, com a redação atualização até a Lei n.º 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional n.º 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência. Em seguida, o Relator apresentou petição da União no sentido de modular os efeitos da decisão, que foi rejeitada por maioria, vencida a Senhora Ministro Ellen Gracie. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, licenciado, o Senhor Ministro Celso de Mello e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, com voto proferido na assentada anterior, Plenário, 03.02.2010.”

18. Em assentada posterior, em sessão plenária (17/03/2011), o STF ratificou o seu posicionamento e manteve seu entendimento sobre a inconstitucionalidade dos dispositivos legais supramencionados ao rejeitar os embargos de declaração da União Federal no RE nº 363.852.

19. Os embargos foram apresentados com o objetivo de que se declarasse que a Lei nº 10.256/2001, que alterou parte do artigo 25, da Lei nº 8.212/91, havia sanado a inconstitucionalidade.

20. Porém, o posicionamento do ministro relator, Marco Aurélio Mello, foi no sentido de que como a referida lei somente modificou o caput do artigo 25, mantendo a alíquota e a base de cálculo da contribuição, não houve alteração no que se refere à inconstitucionalidade da cobrança do Funrural.

21. Diante do exposto, entendo que a contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores pessoas físicas – FUNRURAL não pode ser validamente exigida.

DA MULTA APLICADA

22. E no que se refere à multa aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória – apresentação de GFIP com omissão de contribuições – entendo que o lançamento deve ser reformado.

23. Isso porque a Lei nº 11.941, de 2009, alterou a Lei nº 8.212/91 para abrandar os valores da multa aplicada:

“Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e.

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de

não-apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou .

II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e.

II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

24. Diante da regulamentação acima exposta, é possível identificar as regras do artigo

32-A:

a) é regra aplicável a uma única espécie, dentre tantas outras existentes, de declaração: a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social – GFIP;

b) é possibilitado ao sujeito passivo entregar a declaração após o prazo legal, corrigi-la ou suprir omissões antes de algum procedimento de ofício que resultaria em autuação;

c) regras distintas para a aplicação da multa nos casos de falta de entrega/entrega após o prazo legal e nos casos de informações incorretas/omitidas; sendo no primeiro caso, limitada a vinte por cento da contribuição;

d) desvinculação da obrigação de prestar declaração em relação ao recolhimento da contribuição previdenciária;

e) reduções da multa considerando ter sido a correção da falta ou supressão da omissão antes ou após o prazo fixado em intimação; e

f) fixação de valores mínimos de multa.

25. Nesse momento, passo a examinar a natureza da multa aplicada com relação à GFIP, sejam nos casos de “falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo” ou “informações incorretas ou omitidas”.

26. O inciso II do artigo 32-A manteve a desvinculação entre as obrigações do sujeito passivo: acessória, quanto à declaração em GFIP e principal, quanto ao pagamento da contribuição previdenciária devida:

*II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, **ainda que integralmente pagas**, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.*

27. Dessa forma, depreende-se da leitura do inciso que o sujeito passivo estará sujeito à multa prevista no artigo, mesmo nos casos em que efetuar o pagamento em sua integralidade, ou seja, cem por cento das contribuições previdenciárias.

28. E fazendo uma comparação do referido dispositivo com o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996 (que trata das multas quando do lançamento de ofício dos tributos federais) percebe-se que as regras diferem entre si, pois as multas nele previstas incidem em razão da falta de pagamento ou, quando sujeito a declaração, pela falta ou inexatidão da declaração:

LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996.

Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

...

Seção V

Normas sobre o Lançamento de Tributos e Contribuições

...

Multas de Lançamento de Ofício

Art.44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I- de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II- cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

29. Outra diferença é que as multas elencadas no artigo 44 justificam-se pela necessidade de realização de lançamento pelo fisco, já que o sujeito passivo não efetuou o pagamento, sendo calculadas independentemente do decurso do tempo, eis que a multa de ofício não se cumula com a multa de mora. A finalidade é exclusivamente fiscal, diferentemente do caso da multa prevista no artigo 32-A, em que independentemente do pagamento/recolhimento da contribuição previdenciária, o que se pretende é que, o quanto antes (daí a gradação em razão do decurso do tempo), o sujeito passivo preste as informações à Previdência Social, dados esses que viabilizam a concessão dos benefícios previdenciários.

30. Feitas essas considerações, tenho por certo que as regras postas no artigo 44 aplicam-se aos processos instaurados em razão de infrações cometidas sobre a GFIP. No que se refere à “falta de declaração e nos de declaração inexata”, deve-se observar o preceito por meio do qual a norma especial prevalece sobre a geral, uma vez que o artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 traz regra aplicável especificamente a uma espécie de declaração que é a GFIP, devendo assim prevalecer sobre as regras do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 o qual se aplicam a todas as demais declarações a que estão

obrigados os contribuintes e responsáveis tributários. Pela mesma razão, também não pode ser aplicado o artigo 43 da mesma lei:

“Auto de Infração sem Tributo

Art.43.Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

31. Resumindo, é possível concluir que para a aplicação de multas pelas infrações relacionadas à GFIP devem ser observadas as regras do artigo 32-A da Lei nº 8.212/1991 que regulam exhaustivamente a matéria, sendo irrelevante a existência ou não pagamento/recolhimento e qual tenha sido a multa aplicada no documento de constituição do crédito relativo ao tributo devido.

32. Quanto à cobrança de multa nesses lançamentos, realizados no período anterior à MP nº 449/2008, entendo que não há como aplicar o artigo 35-A, pois poderia haver retroatividade maléfica, o que é vedado; nem tampouco a nova redação do artigo 35.

33. Os dispositivos legais não são interpretados em fragmentos, mas dentro de um conjunto que lhe dê unidade e sentido. As disposições gerais nos artigos 44 e 61 são apenas partes do sistema de cobrança de tributos instaurado pela Lei nº 9.430/1996. Quando da falta de pagamento de tributos são cobradas, além do principal e juros moratórios, valores relativos às penalidades pecuniárias, que podem ser a **multa de mora**, quando embora a destempo tenha o sujeito passivo realizado o pagamento/recolhimento antes do procedimento de ofício, ou a **multa de ofício**, quando realizado o lançamento para a constituição do crédito. Essas duas espécies são excludentes entre si. Essa é a sistemática adotada pela lei. As penalidades pecuniárias incluídas nos lançamentos já realizados antes da MP nº 449/1996 são, por essa nova sistemática aplicável às contribuições previdenciárias, **conceitualmente multa de ofício** e pela **sistemática anterior multa de mora**. Do que resulta uma conclusão inevitável: independentemente do nome atribuído, a multa de mora cobrada nos lançamentos anteriores à MP nº 449/1996 não é a mesma da multa de mora prevista no artigo 61 da Lei nº 9.430/1996. Esta somente tem sentido para os tributos recolhidos a destempo, mas espontaneamente, sem procedimento de ofício. Seguem transcrições:

“Art.35.Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

Art.35-A.Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Seção IV

Acréscimos Moratórios Multas e Juros

Art.61.Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos

nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

34. Redação anterior do artigo 35:

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

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação;

b) quatorze por cento, no mês seguinte;

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação;

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento:

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação;

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação;

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS;

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa;"

35. No que tange aos autos de infração referentes à GFIP, que foram lavrados antes da MP nº 449/1996, importa que seja feita a análise quanto à aplicação do artigo 106, inciso II, alínea "c" do CTN:

"Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

...

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

36 E como pode ser notado, as novas regras trazidas pelo artigo 32-A são, a priori, mais benéficas que as anteriores, posto que nelas há limites inferiores, senão vejamos: no caso da falta de entrega da GFIP e omissão de fatos geradores, a multa não pode exceder a 20% da contribuição previdenciária, no primeiro caso; e será de R\$ 20,00 por grupo de 10 informações omitidas ou incorretas, no segundo caso.

37. Portanto, nos casos mais benéficos ao sujeito passivo, consoante o disposto no artigo 106 do CTN, a multa deve ser reduzida para adequá-la ao artigo 32-A. Porém, nos casos em a multa contida no auto-de-infração é inferior à que seria aplicada pelas novas regras, não há como se falar em retroatividade.

38. Razão pela qual entendo que os valores impostos pelo fisco devem ser retificados, conforme o novo regramento do citado artigo 32-A, eis que mais benéfico para o contribuinte.

DA UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC

39. Por fim, entendo que a utilização da taxa SELIC não é indevida no caso em análise. À época do fato gerador, a utilização da referida taxa era expressamente autorizada pelo art. 34 da Lei 8.212/91.

40. A matéria, inclusive, já foi sumulada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *verbis*:

“Súmula CARF Nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.”

41. No mesmo sentido, deve-se ressaltar que a utilização da taxa SELIC no caso em análise não ocorreu por determinação do Banco Central, e sim em face do art. 34 da Lei 8.212/91, vigente à época do lançamento, que encontra respaldo na súmula nº 04 deste Conselho.

42. Além disso, em julgado recente, o STF decidiu pela incidência da taxa SELIC para a atualização de débitos tributários:

*“1. Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. **Taxa Selic. Incidência para atualização de débitos tributários. Legitimidade. Inexistência de violação aos princípios da legalidade e da anterioridade. Necessidade de adoção de critério isonômico.** No julgamento da ADI 2.214, Rel. Min. Mauricio Corrêa, Tribunal Pleno, DJ 19.4.2002, ao apreciar o tema, esta Corte assentou que **a medida traduz rigorosa igualdade de tratamento entre contribuinte e fisco e que não se trata de imposição tributária.** 3. ICMS. Inclusão do montante do tributo em sua própria base de cálculo. Constitucionalidade. Precedentes. A base de cálculo do ICMS, definida como o valor da operação da circulação de mercadorias (art. 155, II, da CF/1988, c/c arts. 2º, I, e 8º, I, da LC 87/1996), inclui o próprio montante do ICMS incidente, pois ele faz parte da importância paga pelo comprador e recebida pelo vendedor na operação. A Emenda Constitucional nº 33, de 2001, inseriu a alínea “i” no inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, para fazer constar que cabe à lei complementar **“fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria***

ou serviço". Ora, se o texto dispõe que o ICMS deve ser calculado com o montante do imposto inserido em sua própria base de cálculo também na importação de bens, naturalmente a interpretação que há de ser feita é que o imposto já era calculado dessa forma em relação às operações internas. Com a alteração constitucional a Lei Complementar ficou autorizada a dar tratamento isonômico na determinação da base de cálculo entre as operações ou prestações internas com as importações do exterior, de modo que o ICMS será calculado "por dentro" em ambos os casos. 4. Multa moratória. Patamar de 20%. Razoabilidade. Inexistência de efeito confiscatório. Precedentes. A aplicação da multa moratória tem o objetivo de sancionar o contribuinte que não cumpre suas obrigações tributárias, prestigiando a conduta daqueles que pagam em dia seus tributos aos cofres públicos. Assim, para que a multa moratória cumpra sua função de desencorajar a elisão fiscal, de um lado não pode ser pífia, mas, de outro, não pode ter um importe que lhe confira característica confiscatória, inviabilizando inclusive o recolhimento de futuros tributos. O acórdão recorrido encontra amparo na jurisprudência desta Suprema Corte, segundo a qual não é confiscatória a multa moratória no importe de 20% (vinte por cento). 5. Recurso extraordinário a que se nega provimento." (g.n.)

(RE 582.461/SP. Tribunal Pleno. Relator Ministro Gilmar Mendes. DJe 18.08.2011, p. 177)

43. E quanto às alegações de multa confiscatória, deve-se concluir que não possuem fundamento, pois o valor da multa não corresponde ao valor da contribuição. Tal constatação pode ser alcançada pela leitura da discriminação dos valores realizadas pelo agente fiscal no auto de infração. Assim, tendo atendido à determinação legal e não sendo equivalente à totalidade do débito, não há que se falar em caráter confiscatório da multa.

44. Assim, nego provimento ao recurso voluntário nesta parte, uma vez que a aplicação da taxa Selic não tem o condão fiscalizatório para correção do crédito tributário.

CONCLUSÃO

45. Diante do exposto, CONHEÇO dos recursos voluntários para, no mérito, DAR-LHES PARCIAL PROVIMENTO, nos termos acima alinhavados.

(assinado digitalmente)

Damião Cordeiro de Moraes - Relator

Voto Vencedor

Bernadete de Oliveira Barros – Redatora designada.

Permito-me divergir do entendimento do Relator, em relação à contribuição devida pelo produtor rural, pessoa física, e segurado especial, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, pelas razões a seguir expostas.

O Relator vota por dar provimento ao recurso nessa questão, tendo em vista o recurso especial 363856, no qual o Relator Ministro Marco Aurélio deixa claro que é inconstitucional o art. 1º,

da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição.

Contudo, conforme verifica-se do relatório FLD, o presente débito foi fundamentado na Lei nº 10.256/2001, que deu nova redação ao art. 25 da Lei 8.212/91, e não nos dispositivos declarados inconstitucionais no referido Recurso Extraordinário.

Observa-se que o Ministro Marco Aurélio deixa claro, em seu voto, que a desobrigação da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por subrogação sobre a "*receita bruta proveniente da comercialização da produção rural*" de empregadores, pessoas naturais, é somente até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição.

Assim, entendo que a Lei 10.256/2001, que fundamenta o débito lançado por meio do AI ora discutido, encontra amparo na EC 20/98, e está em pleno vigor no ordenamento jurídico, não havendo que se falar em ilegalidade da exação em tela.

É oportuno informar que tal matéria já foi objeto de apreciação pela 3ª Turma, da 4ª Câmara, da 2ª Seção, deste CARF, que decidiu, por unanimidade, que as aquisições de produtos rurais de produtores pessoas físicas após o advento da Lei 10.256/2001 são fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Assim, sendo o lançamento um ato vinculado, ao verificar a ocorrência do fato gerador, a autoridade fiscal, a quem compete o lançamento, lavrou o AI em estrita observância aos dispositivos legais vigentes à época da ocorrência do fato gerador.

Nesse sentido, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, nessa questão.

Bernadete de Oliveira Barros