



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

Processo n° 14751.000692/2008-73
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2403-000.910 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 01 de dezembro de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA
Recorrente AGRO INDUSTRIAL TABU S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO RECONHECIMENTO.

Sendo garantidos os meios de defesa ao contribuinte, não há motivo para que seja decretada a nulidade da autuação sob o argumento de ter tido essa garantia violada.

AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. SUBSTITUIÇÃO. DEFINIÇÃO LEGAL. EXCEÇÃO. SERVIÇOS A TERCEIROS. TRIBUTAÇÃO SOBRE A FOLHA DE SALÁRIOS.

Nos casos em que a atividade da empresa seja a produção rural, o que foi verificado no caso em tela, a contribuição devida por essa agroindústria estará definida pelo art.22-A da Lei n 8.212/91, a qual substituirá a contribuição prevista nos incisos I e II do art.22 da mesma legislação (rubricas: patronal e SAT).

Todavia, há uma ressalva na Lei n 8.212/91 que não permite a ocorrência dessa substituição, qual seja, a prestação de serviços pelos empregados da agroindústria a terceiros, hipótese em que as contribuições sociais previdenciárias serão pagas nos moldes estabelecidos pelo art.22 do comando legal citado, tendo em vista que essa prestação obriga o pagamento do tributo sobre a folha de salário do prestador.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, nas preliminares por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. **No mérito**, por maioria de votos, em dar provimento parcial para determinar o recalcdo do valor da multa de mora, de acordo com o disciplinado no art.

35, *caput*, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, com prevalência da mais benéfica ao contribuinte. Vencido o conselheiro Paulo Maurício na questão da multa de mora.

Carlos Alberto Mees Stringari – Presidente.

Cid Marconi Gurgel de Souza – Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari, Ivacir Júlio de Souza, Paulo Maurício Pinheiro Monteiro e Cid Marconi Gurgel de Souza. Ausentes os conselheiros Marthius Sávio Cavalcante Lobato (substituído pelo conselheiro Igor Araujo Souza) e Marcelo Magalhães Peixoto (substituído pelo conselheiro Jhonatas Ribeiro da Silva).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Recife/PE que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o lançamento constante no Auto de Infração nº 37.167.318-6, decorrente da não comprovação do recolhimento de contribuições destinadas à seguridade social, no valor inicial de R\$ 516.342,29 (quinhentos e dezesseis mil, trezentos e quarenta e dois reais e vinte e nove centavos).

Segundo o relatório fiscal, a fiscalização procedeu à lavratura desse Auto de Infração ao verificar que não houve o recolhimento das contribuições devidas pela empresa destinadas à Seguridade Social correspondentes às contribuições incidentes sobre as remunerações pagas, devidas ou creditadas a empregados na forma do art.22, I e II, da Lei n 8.212/91; às contribuições incidentes sobre as remunerações pagas ou creditadas a contribuintes individuais; na forma do art.22, III, da Lei n 8.212/91 e às contribuições incidentes sobre o valor da comercialização da produção rural própria prevista no art.22-A, incisos I e II da Lei n 8.212/91 durante as competências 01/2004 a 12/2004 (**Rubricas: Patronal, SAT/RAT, Rural, Contribuintes individuais e Autônomos**).

Além disso, constatou-se que a recorrente exerce, dentre outras atividades, a fabricação, o reprocessamento e a comercialização de álcool de todos os tipos, bem como de subprodutos da cadeia alcoquímica e a exploração industrial, agrícola, comercial e agropecuária, tendo sido considerada uma agroindústria.

A auditoria, por sua vez, identificou os fatos geradores das contribuições sociais através de lançamentos, caracterizados de acordo com a tabela abaixo:

Levantamento	Fato Gerador	Período	Rúbrica
Produção Rural Própria	Comercialização/ Venda da produção rural própria	01/2004 a 12/2004	SAT/RAT e RURAL
Remunerações Aferidas	Remunerações de empregados na prestação de serviços a terceiros.	05/2004 e 06/2004	Empresa e SAT/RAT
Remunerações Cont.Indiv.	Remunerações pagas a contribuintes individuais (autônomos)	01/2004 a 05/2004; 07/2004 a 12/2004.	Cont.individuais
Remunerações Transp. Autônomos	Remunerações pagas a contribuintes individuais (transp. autônomos)	02/2004, 04/2004, 09/2004 a 12/2004	Cont.individuais/autônomos

Desta autuação, a recorrente foi notificada em 01/08/2008 e apresentou impugnação às fls. 110 a 116, instruída de documentos às fls. 117/169, alegando em síntese:

- *Ser uma empresa agroindustrial complexa que emprega centenas de trabalhadores de forma direta, além dos empregados das empresas que orbitam de forma indireta o seu negócio, o que gera uma enorme gama de transações comerciais com reflexos nas mais diversas áreas do direito tributário, permitindo enquadrá-la num patamar de contribuinte de médio a grande porte, a merecer tratamento diferenciado relativamente ao prazo concedido para elaboração das defesas administrativas, não sendo assim, sob pena de cerceamento de defesa;*

- *Inocorrência do fato gerador relacionado com o levantamento de código "RAI", impossibilidade de elaboração de folha de pagamento para prestação de serviço se não há alocação de empregados de forma exclusiva. A empresa não tem em seu objeto a prestação de serviço, mas produção de álcool e açúcar, pois se trata de indústria da cana, que recolhe suas contribuições ao INSS incidentes sobre o faturamento. A obrigação de providenciar folhas de pagamento específicas para cada tomador de serviço é destinada apenas aos contribuintes que atuam no segmento da prestação de serviço por meio de cessão de mão de obra ou empreitada de construção civil, bem assim outros serviços taxativamente discriminados em regulamento, não se incluindo o serviço indicado no relatório elaborado pela fiscalização;*

- *Que as cópias das guias de recolhimento anexadas comprovam que a liquidação se deu no prazo previsto e obedeceu a forma legal, o que não foi apreciado na auditoria;*

- *A imprescindibilidade da realização da perícia, a fim de esclarecer as questões já levantadas no bojo da impugnação, com o intuito de atender à exigência legal de formulação antecipada dos quesitos, afim de evitar preclusão deste direito.*

Por fim, requereu um novo prazo para a apresentação de elementos adicionais, bem como postulou que fosse designada perícia afim de dirimir as questões levantadas e que ao final fosse julgado totalmente IMPROCEDENTE o lançamento, extinguindo-se o crédito dele decorrente.

Às fls.172, há despacho da 7 turma da DRJ de Recife determinando o esclarecimento de possível apropriação das guias de recolhimento juntadas à impugnação.

Em resposta a esse despacho, a Seção de Fiscalização informou que as GPS's pagas sob o código 2607 não foram consideradas em razão dos fatos geradores não terem sido declarados em GFIP e que, mesmo após intimação para apresentar novas GFIP's, ficou-se inerte.

Às fls. 177 a 179 consta Termo de Encerramento de Diligência Fiscal informando o resultado da solicitação do Despacho 269/2009 acompanhado da intimação ao contribuinte.

Instada a manifestar-se acerca da impugnação, a 7º Turma da Delegacia da Receita Federal Julgamento no Recife proferiu acórdão (n 11-27.680) nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

RECOLHIMENTOS, APROPRIAÇÃO. CABIMENTO.

Enseja retificação no lançamento a apropriação de recolhimentos comprovados pelo contribuinte e não apreciados anteriormente.

AGROINDUSTRIA. SUBSTITUIÇÃO. SERVIÇOS A TERCEIROS.

As receitas derivadas de prestação de Serviços a Terceiros não integram a base de cálculo da substituição e sujeitam-se ao regime geral de apuração das contribuições previdenciárias.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

PERICIA.DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Devem ser indeferidas as perícias prescindíveis ao deslinde da questão. No processo em tela, não restou comprovada a necessidade de conhecimento técnico específico para responder aos questionamentos da defesa.

DILAÇÃO DE PRAZO PARA APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. O pedido de juntada de documentos após a impugnação deve ser indeferido quando não demonstrados a ocorrência de força maior, fato novo ou superveniente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada com a decisão supra, a recorrente apresentou recurso voluntário às fls.198 a 206, alegando em síntese:

- *Cerceamento de defesa em razão do indeferimento do pedido de prorrogação de prazo para complementação da defesa e juntada posterior de documentos relevantes ao deslinde da questão;*
- *Não ter sido considerado o recolhimento efetuado, ainda que tenha ocorrido uma redução substancial do saldo lançado;*
- *Inocorrência do fato gerador relacionado com o levantamento "RAI" - Remunerações de empregados na prestação de serviços a terceiros;*

Por fim, requereu que fosse o recurso provido para que o crédito tributário, lançado através do Auto de Infração nº 37.167.318-6 fosse declarado extinto.

É o relatório.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Cid Marconi Gurgel de Souza, Relator.

DA PRELIMINAR:

I – DA AUSÊNCIA DE MOTIVOS PARA A DECRETAÇÃO DE NULIDADE SOB O ARGUMENTO DE CERCEAMENTO DE DEFESA:

Inicialmente, a recorrente alega que seu direito de defesa foi cerceado, tendo em vista que no julgamento de 1 instância o requerimento de prorrogação de prazo para complementação de defesa, bem como a juntada posterior de documentos foram indeferidos. Entretanto, a postulação não pode ser acolhida pelos motivos abaixo expostos.

Um dos motivos elencados pela recorrente que deveria ser objeto de análise pelo colegiado de 1 instância seria a situação do sujeito passivo como empresa de médio a grande porte, o que a elevaria a um patamar de tratamento diferenciado com relação a outras pessoas jurídicas.

Vale destacar que o Decreto n 7.574/2011 (atual legislação que regulamenta o processo administrativo federal) não prevê hipótese de prazo para apresentação de defesa complementar, não diferenciando prazos para empresas de pequeno, médio ou grande porte, tampouco preleciona que sejam juntados documentos a qualquer tempo depois de apresentada a impugnação, salvo nos casos em que a exibição dessas provas fique impossibilitada naquele momento.

Sobre essa apresentação de documentos em momento posterior à defesa, mediante uma impugnação complementar, entendo que seja possível nos casos de demonstrada a impossibilidade de exibir tais provas no primeiro momento. A recorrente alega tão somente que a documentação é volumosa e, por isso, é desproporcional à obrigação de apresentar tais documentos em 30 (trinta) dias a contar da ciência da lavratura do Auto de Infração.

Cabe aqui esclarecer que a empresa foi intimada a apresentar um rol de documentos através do TIAF (fls.22 e 23) e dos TIAD's (fls.24 a 31), datados de 07/03/2008 e 02/06/2008 e 03/07/2008, respectivamente. Ou seja, a recorrente teve mais de 4 (quatro) meses para conseguir apurar os documentos que entendia serem relevantes para o deslinde da questão, considerando que só foi intimada da autuação em 01/08/2008 e ainda levando em conta que a prova cabal para sua defesa estava em um dos documentos já exigidos em ação fiscal, em outras palavras, não havia prova documental nova.

Desse modo, entendo que o cerceamento de defesa não pode ser conhecido, sendo impossibilitada a decretação de nulidade nesse sentido.

DO MÉRITO:

I – DO RECOLHIMENTO POSSIVELMENTE NÃO CONSIDERADO:

A recorrente alega que as GPS's juntadas comprovam a liquidação do crédito tributário, não havendo mais o que se falar em saldo remanescente. Além disso, destacou que em algumas competências o valor lançado foi inferior ao efetivamente recolhido, devendo essa diferença ser convertida em favor do contribuinte através processo de restituição ou compensação com eventual débito.

Compulsando atentamente os autos, mediante análise do Discriminativo Analítico de Débito, GPS's e Planilha de Retificação, verifiquei que a apropriação dos valores foi realizada nos moldes corretos, tendo sido considerados todos os recolhimentos efetuados pelo sujeito passivo através de exclusão de quantias das lançadas inicialmente, motivo pelo qual a alegação de que tais pagamentos não foram considerados não deve prevalecer.

II – DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR DO CÓDIGO “RA1”:

Sobre essa rubrica, alega a recorrente que não tem como objeto a prestação de serviços, mas tão somente produz álcool e açúcar, recolhendo a contribuição social incidente sobre o faturamento desta produção. Aduziu informando que não está obrigada a providenciar folhas de pagamento específicas para cada tomador de serviço, pois não presta serviço mediante cessão de mão de obra.

Referido código (RA1) refere-se às contribuições previdenciárias referentes à parte patronal e o SAT/RAT cujo fato gerador foi a remuneração dos segurados empregados prestadores de serviços a terceiros.

Vale salientar que nos casos em que a atividade da empresa seja a produção rural, o que foi verificado no caso em tela, a contribuição devida por essa agroindústria estará definida pelo art.22-A da Lei n 8.212/91, a qual substituirá a contribuição prevista nos incisos I e II do art.22 da mesma legislação (rubricas: patronal e SAT). Na presente autuação, a auditoria lançou sobre a produção rural valores em conformidade com o preceito legal sob o levantamento PP1, o qual já teve seu recolhimento parcial e devidamente considerado.

Todavia, há uma ressalva na Lei n 8.212/91 que não permite a ocorrência dessa substituição, qual seja, a prestação de serviços pelos empregados da agroindústria a terceiros, hipótese em que as contribuições sociais previdenciárias serão pagas nos moldes estabelecidos pelo art.22 do comando legal citado, tendo em vista que essa prestação obriga o pagamento do tributo sobre a folha de salário do prestador.

Desse modo, não merece prosperar o argumento da recorrente em afirmar que não está obrigada a elaborar folha de pagamento para esses empregados, tendo em vista que a determinação legal é clara quanto à essa exigência:

Art.22-A – (...)

(...)

2º O disposto neste artigo não se aplica às operações relativas à prestação de serviços a terceiros, cujas contribuições previdenciárias continuam sendo devidas na forma do art. 22 desta Lei. (Incluído pela Lei nº 10.256, de 2001).

Sendo assim, verifico que o fato gerador do levantamento RA1 efetivamente ocorreu com a prestação de serviços a terceiros, estando correto o valor lançado pela fiscalização por aferição indireta nas competências 05 e 06 do ano de 2004, tendo em vista que não foram apresentados os nomes nem as remunerações dos empregados que prestaram serviços a terceiros.

III – DA MULTA MORATÓRIA E DOS JUROS COM BASE NA TAXA SELIC:

Considerando a apreciação de todos os pontos trazidos à baila e verificada a manutenção da cobrança nos moldes da decisão de 1 instância, que excluiu parcela considerável do crédito lançado, há que se destacar que esse saldo devedor será acrescido de multa moratória e de juros na forma do art.35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, *in verbis*:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, 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 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Sobre a aplicação deste dispositivo, o qual prevê multa de 0,33% ao dia e limitada a 20%, vale destacar que a redação acima foi dada por Lei diversa daquela vigente à época do fato gerador, motivo pelo qual será aplicada em conformidade com o art.106, II, do Código Tributário Nacional.

Ademais, com relação à incidência da taxa SELIC sobre os débitos federais, inclusive contribuições sociais, registre-se que a legislação de regência à época do fato gerador, a Lei nº 8.212/91, afastava literalmente os argumentos erguidos pela recorrente, *in verbis*:

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97. A atualização monetária foi extinta, para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/95, conforme a Lei nº 8.981/95. A multa de mora esta disciplinada no art. 35 desta Lei)

Entretanto, a Lei n 11.941/2009 revogou o dispositivo acima e deu nova redação ao art.35 da Lei n 8.212/91, determinando que os débitos tributários a nível federal, teriam suas cobranças acrescidas de multa e juros na forma do art.61 da Lei n 9.430/96. Então vejamos:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, 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 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

LEI N 9.430/96

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.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo 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. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Art. 5º(...)

(...)

§ 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

A propósito, convém ainda mencionar que esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, aprovou a Súmula nº 04, nos seguintes termos:

SÚMULA Nº 4 – CARF: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes 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.

Portanto, a aplicação da taxa SELIC sobre os débitos tributários federais é correta com fulcro no artigo 35, *caput*, da Lei nº 8.212/91.

IV – DA APLICAÇÃO DA LEI MAIS BENÉFICA AO ATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO:

Tratando-se de ato pendente de julgamento, há que se observarem alguns preceitos legais do Código Tributário Nacional no que se refere à possibilidade de uma lei retroagir e alcançar fatos pretéritos, os quais ocorreram sob a égide de outra legislação.

No caso em tela, verifica-se que tanto a aplicação de multa como a incidência de taxa SELIC sobre os débitos tributários federais encontra amparo atualmente no art.35, *caput*, da Lei nº 8.212/91, dispositivo este alterado pela Lei nº 11.941/2009.

Desse modo, caso seja mais benéfico ao sujeito passivo, a Lei nº 11.941/2009 deverá retroagir em respeito ao art.106 do Código Tributário Nacional, *in verbis*:

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

CONCLUSÃO:

Voto pelo CONHECIMENTO do recurso voluntário para, na preliminar, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

No mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, mantendo a decisão de 1 instância, com o recálculo da multa de mora previsto no artigo 35, *caput*, da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 11.941/2009, prevalecendo o mais benéfico ao contribuinte.

É como voto.

Cid Marconi Gurgel de Souza.

CÓPIA