



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14751.720179/2018-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.371 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de novembro de 2023
Recorrente COMPANHIA USINA SÃO JOÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não se configura cerceamento de defesa quando nos autos se encontram a descrição dos fatos, o enquadramento legal e todos os elementos que permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Comprovada a regularidade do procedimento fiscal, porque atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, bem como os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. APLICAÇÃO SOMENTE ÀS PARTES LITIGANTES.

As decisões administrativas e as judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela, objeto da decisão.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA OU DECRETO. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária ou de decretos que se prestam à sua regulamentação.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligências e/ou perícias pode ser indeferido pelo órgão julgador quando desnecessárias para a solução da lide. Imprescindível a realização de diligência e/ou perícia somente quando necessária a produção de conhecimento técnico estranho à atuação do órgão julgador, não podendo servir para suprir omissão na produção de provas.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE. SÚMULA CARF Nº 150.

No período posterior à Lei n.º 10.256/2001 são devidas pelo produtor rural pessoa física as contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, ficando a pessoa jurídica adquirente responsável pela retenção e recolhimento dessas contribuições em virtude da sub-rogação prevista em lei.

A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei n.º 10.256, de 2001.

MULTA DE OFÍCIO DE 75%. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE TRIBUTO NÃO DECLARADO OU DECLARADO DE FORMA INEXATA.

O fundamento da multa de ofício de 75% é o lançamento de ofício do tributo inadimplido e não declarado ou declarado de forma inexata.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Luciana Matos Pereira Sanchez (suplente convocada) e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário em face da decisão da 12ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), consubstanciada no Acórdão n.º 14-91.304 (fls. 3.109/3.139), o qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Reproduzo a seguir o relatório do Acórdão de Impugnação, o qual descreve os fatos ocorridos até a decisão de primeira instância.

Os autos do presente processo administrativo abrangem as seguintes lavraturas fiscais:

Auto de Infração contribuição previdenciária dos segurados — No valor total de R\$ 974.673,28, relativo a diferença de contribuição descontada dos segurados empregados (categorias 1 e 4) resultantes do batimento Folha Digital x RAIS x GFIP (ANEXO III), referente ao período de 01/01/2014 a 31/12/2016, conforme discriminado na capa do Auto de Infração, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, no Demonstrativo de Apuração e no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, constantes do referido Auto de Infração;

Auto de Infração contribuição para outras entidades e fundos — No valor total de R\$ 367.038,23, relativo as diferenças de contribuições sociais destinadas a Outras Entidades e Fundos (Terceiros), referente ao FPAS 833-0, com a alíquota de Terceiros

de 5,8%, sendo: FNDE = 2,5%, INCRA = 0,2%, SENAI = 1,0%, SESI = 1,5% e SEBRAE = 0,6%); e ao FPAS 604-0, com a alíquota de 2,7%, sendo: FNDE = 2,5% e INCRA = 0,2%, incidentes sobre as diferenças de remunerações de segurados empregados (categorias 1 e 4) não declaradas em GFIP, resultantes do batimento folha digital x RAIS x GFIP (Anexo III), do período de 01/01/2014 a 31/12/2016, conforme discriminado na capa do Auto de Infração, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, no Demonstrativo de Apuração e no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora, constantes do referido Auto de Infração;

Auto de Infração contribuição previdenciária da empresa e do empregador — No valor total de R\$ 224.729,42, pelo qual o sujeito passivo é responsável por sub-rogação, relativo a diferença de contribuição patronal (alíquota 2,0%) e a contribuição destinada ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT (alíquota de 0,1%), referente ao Fundo de Previdência e Assistência Social - FPAS 744-2 - pessoa física - comercialização da produção rural, incidentes sobre os valores das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) na comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecida à tributação, conforme discriminadas no Quadro VIII do item 5.1 do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal - TCIF n.º 05, bem como discriminadas na capa do Auto de Infração, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, no Demonstrativo de Apuração e no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora constantes deste Auto de Infração, relacionado as competências de 01/2014, 03/2014, 04/2014, 12/2014, 01/2015, 12/2015, 01/2016 e 02/2016;

Auto de Infração contribuição para outras entidades e fundos — No valor total de R\$ 21.402,71, pelo qual o sujeito passivo é responsável por sub-rogação, relativo a contribuição social destinada a Outras Entidades e Fundos (Terceiros: SENAR), com a alíquota de 0,20%, referente ao FPAS 744-2 - pessoa física -comercialização da produção rural, incidente sobre os valores das NF-e na comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecida à tributação, conforme discriminadas no Quadro VIII do item 5.1 do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal - TCIF n.º 05, bem como discriminadas na capa do Auto de Infração, na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, no Demonstrativo de Apuração e no Demonstrativo de Multa e Juros de Mora constantes deste Auto de Infração, relacionado as competências de 01/2014, 03/2014, 04/2014, 12/2014, 01/2015, 12/2015, 01/2016 e 02/2016;

Auto de Infração multas previdenciárias — No valor total de R\$ 160.644,32, por descumprimento de obrigações acessórias do período de 01/01/2014 a 31/12/2016, conforme detalhado nos itens 3.13 a 3.17 deste relatório fiscal, referentes as seguintes infrações:

- a) não preparo das folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados - multa de R\$ 2.331,32;
- b) não prestação de esclarecimentos necessários à fiscalização - multa de R\$ 23.313,00; e
- c) falta ou atraso na apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD) pelo contribuinte - multa de R\$ 135.000,00.

Da empresa.

Trata-se da Companhia Usina São João, CNPJ n.º 08.974.214/0001-70, constituída como sociedade anônima de capital fechado, com sede e foro no Município de Santa Rita/PB, regida por Estatuto Social e pela legislação aplicável, conforme Ata de Assembleia Geral Extraordinária de 14/02/1978, divulgada no Diário Oficial de 15/03/1978 e demais Atas de Assembleias Geral dessa Usina apresentadas à fiscalização. A Companhia tem por objeto a exploração agrícola da cana de açúcar, tendo como atividade econômica principal a "Fabricação de açúcar em bruto" e como

atividades secundárias a "Fabricação de álcool" e a "Fabricação de açúcar de cana refinado", conforme Atas de Assembleias da empresa e dados constantes dos sistemas informatizados da RFB.

Dos fatos e da apuração dos créditos tributários previdenciários.

Do cruzamento dos dados constantes dos sistemas informatizados da RFB, em especial as informações declaradas em GFIP e/ou RAIS em comparação com os recolhimentos efetuados por meio de GPS, constatou-se a existência de omissão de recolhimentos de contribuições previdenciárias e de Terceiros e de informações nas GFIP enviadas à RFB do período de 01/01/2014 a 31/12/2016.

A seguir narra o contexto de intimação do contribuinte e respectiva prestação de informações.

Dos Autos de Infração de obrigação principal.

A fiscalização providenciou o batimento entre os dados constantes da RAIS X GFIP referente ao ano 2014 (vez que o contribuinte deixou de apresentar o arquivo MANAD da folha de pagamento de 2014); bem como providenciou o batimento entre os dados constantes da folha de pagamento X RAIS X GFIP referentes aos anos de 2015 e 2016. Estes cruzamentos de dados foram realizados por seguro e considerando a competência e o NIT de cada funcionário. Deste batimento de dados, foi constatada a existência de remuneração e contribuição de segurados empregados informadas nas folhas de pagamento que deixaram de ser declaradas nas GFIP e/ou RAIS; declaradas nas RAIS que deixaram de ser informadas nas GFIP e/ou folhas de pagamentos e, ainda, declaradas nas GFIP que deixaram de ser informadas nas folhas de pagamento e/ou RAIS. Ou seja, foi detectada a omissão de bases de cálculos das contribuições previdenciárias e de terceiros tanto nas GFIP, quanto nas RAIS ou nas folhas de pagamento. Nenhum dos documentos em comento continha todos os segurados, remunerações e contribuições descontadas dos segurados empregados. Desta forma, a auditoria fiscal criou a planilha Anexo III com a relação dos segurados empregados com as respectivas remunerações e contribuições de segurados informados nas folhas de pagamento e/ou nas RAIS dos anos de 2014 a 2016, cujas diferenças de bases de cálculo das contribuições previdenciárias e terceiros deixaram de ser declaradas em GFIP ou foram declaradas parcialmente. Importante lembrar que estas bases de cálculos foram segregadas por FPAS 604 ou 833, de acordo com o FPAS informado pelo contribuinte nas GFIP para cada seguro e a lotação dos empregados informados nas folhas de pagamento. Os dados constantes do Anexo III serviram de bases de cálculos para constituição das diferenças de contribuições para outras entidades e fundos (Terceiros FNDE salário-educação, INCRA, SESI, SENAI e SEBRAE), bem como para constituição das contribuições descontadas de segurados empregados, de acordo com os valores listados nos Demonstrativos de Apuração das contribuições previdenciárias dos Segurados e contribuição para Outras Entidades e Fundos (Terceiros), constantes dos Autos de Infração, levantadas com base nos dados das Folhas de Pagamento/RAIS não declarados em GFIP.

A fiscalização também promoveu a constituição de lançamento relativo às contribuições previdenciárias (patronal e GILRAT) e de Terceiros (SENAR) devidas pelo sujeito passivo a RFB, com sub-rogação, incidentes sobre os valores das Notas Fiscais Eletrônica (NF-e) de compra de produtos rurais de produtores rurais pessoas físicas que deixaram de ser declaradas em GFIP, conforme valores listados nos Demonstrativos de Apuração das contribuições previdenciárias da empresa e do empregador e contribuição para Outras Entidades e Fundos (Terceiros - SENAR), constantes dos Autos de Infração, levantadas com base nas NF-e fornecidas pelo sujeito passivo em meio digital e constantes dos sistemas informatizados da RFB, que deixaram de ser declaradas nas GFIP.

Do Auto de Infração de obrigação acessória.

Foi lavrado o Auto de Infração de Multas Previdenciárias, nos termos previstos nos artigos 2º e 3º, da Lei 11.457 de 16.03.2007, e do artigo 293 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto 3.048 de 06.05.99, no montante equivalente a R\$ 160.644,32 (cento e sessenta mil, seiscentos e quarenta e quatro reais e trinta e dois centavos), decorrente da aplicação de Multas por descumprimento de obrigações acessórias, por ter o autuado incorrido nas seguintes infrações:

I - INFRAÇÃO: Não preparo das folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados - Multa R\$ 2.331,32.

A Usina São João foi autuada em razão de a mesma ter elaborado e apresentado diversas folhas de pagamentos (resumos juntados) referente ao período de 01/01/2014 a 31/12/2016 sem a correspondente totalização, inclusive com a elaboração de folhas de pagamentos semanais no ano de 2014, e sem incluir os nomes de todos os segurados empregados (Anexo III), conforme devidamente solicitadas por meio do TIPF, TCIF n.º 01, TCIF n.º 04, o que constitui em infração ao disposto no artigo 32, inciso I da Lei n.º 8.212/1991, combinado com art. 225, inciso I, e parágrafo 9º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99. Ressalte-se que a fiscalização providenciou a consolidação dos diversos resumos das folhas de pagamentos apresentadas pelo contribuinte no formato ".pdf" em resposta ao TCIF n.º 01, inclusive os resumos de folhas de pagamentos semanais, todavia, conforme TCIF n.º 05, ficou demonstrado a deficiência das folhas de pagamentos apresentadas pelo contribuinte, em desatendimento aos termos previstos no parágrafo 9º do art. 225 do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048/1999, que prevê a correspondente totalização das bases de cálculos, descontos de segurados, deduções de salário-família e salário-maternidade e números de segurados.

Pela infração descrita, fica a empresa sujeita à penalidade nos termos da Lei n.º 8.212, de 24.07.91, artigos 92 e 102, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, artigo 283, inciso I, alínea "a", art. 292 e art. 373, atualizada pela Portaria MF n.º 15, de 16/01/2018, publicada no DOU de 17/01/2018, seção 1, página 28, (art. 8º, inciso IV). Assim, fica o autuado sujeito à multa com valor correspondente a R\$ 2.331,32.

II - INFRAÇÃO: Não prestação de esclarecimentos necessários à fiscalização - Multa R\$ 23.313,00.

O sujeito passivo foi autuado em razão de ter deixado de apresentar à fiscalização informações cadastrais, financeiras e contábeis de interesse da Secretaria da Receita Federal do Brasil, vez que deixou de apresentar à auditoria diversos elementos solicitados, em reiteração, por meio de termos de intimação (TIPF, TCIF n.ºs 01 a 05 e TIF n.º 01), tais como: a) Relação de imóveis integrantes do Ativo Imobilizado, com respectivos valores, e cópia das escrituras; b) Relação de veículos integrantes do Ativo Imobilizado, com descrição, placa/chassis/RENAVAM e valor; e c) Relatórios demonstrativos da apuração do teor de sacarose da cana-de-açúcar adquirida de terceiros (pessoas físicas e jurídicas). Os fatos narrados neste item constituem infrações a Lei n.º 8.212, de 24.07.1991, art. 32, III e § 11, com redação da Medida Provisória n.º 449, de 03.12.2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27.05.2009, combinada com o art. 225, III, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.1999.

Pela infração descrita, fica a empresa sujeita à penalidade nos termos da Lei n.º 8.212, de 24.07.91, artigos 92 e 102, e Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06.05.99, artigo 283, inciso II, alínea "b" e art. 373, atualizada pela Portaria MF n.º 15, de 16/01/2018, publicada no DOU de 17/01/2018, seção 1, página 28, (art. 8º, inciso V). Assim, fica o autuado sujeito à multa com valor correspondente a R\$ 23.313,00.

III - INFRAÇÃO: Falta ou atraso na apresentação da Escrituração Contábil Digital (ECD) pelo contribuinte - Multa R\$ 135.000,00. O sujeito passivo não entregou a Escrituração Contábil Digital (ECD) relativa aos anos de 2014 a 2016, em que pese estar legalmente obrigado. Tal falha foi verificada pela fiscalização através de consultas no início da fiscalização ao sistema "Receitanet/BX", que concentra os dados enviados ao SPED - Sistema Público de Escrituração Digital - onde não constava nenhuma informação relativa à empresa Fiscalizada, situação esta que permaneceu a mesma até o encerramento da presente ação fiscal.

Da análise dos sistemas informatizados da RFB, verificou-se que a Companhia Usina São João está sujeita à tributação do Imposto de Renda - IR com base no Lucro Real. Sendo assim, a mesma deveria enviar sua contabilidade por meio do SPED - Sistema Público de Escrituração Digital (conforme Decreto n.º 6.022, de 22 de janeiro de 2007 e nos termos da Portaria RFB n.º 11.211, de 07/11/2007), todavia a fiscalização constatou que a empresa fiscalizada deixou de apresentar seus dados contábeis dos anos de 2014 a 2016 no SPED. Assim, a Usina São João foi intimada a se manifestar a respeito da falta de apresentação de sua contabilidade por meio do SPED no período fiscalizado de 01/01/2014 a 31/12/2016, bem como ficou a mesma intimada a apresentar a contabilidade deste período no SPED, conforme determinado na legislação tributária e previdenciária, no prazo de 20 dias, conforme solicitação por meio do TCIF n.º 01 e, em reiteração, através dos TCIF n.º 02 e 03. Em reunião com contribuinte em 19/06/2018 nesta Seção de Fiscalização, o Contador da Usina São João, o Sr. Ricardo Ferraz, informou à fiscalização que a empresa não possuía contabilidade formalizada, visto que o último Livro Diário devidamente registrado da empresa era do exercício de 2009, motivo pelo qual a Usina São João deixou de transmitir a Escrituração Contábil Digital - ECD ao Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, conforme registrado no TCIF n.º 04 e 05.

A ECD deveria ter sido entregue até: a) O último dia útil de maio de 2015 (SPED 2014), a) O último dia útil de maio de 2016 (SPED 2015); b) O último dia útil de maio de 2017 (SPED 2016) e, tendo em vista que a presente ação fiscal está sendo encerrada em novembro/2018, verifica-se que a empresa encontra-se até o presente momento em atraso, conforme demonstração abaixo:

Pela infração descrita, fica a empresa sujeita à penalidade prevista no art. 16 da Lei n.º 9.779/99 e art. 57, inciso I, alínea "b" da Medida Provisória n.º 2.158-35/01, com a alteração dada pela Lei n.º 12.873, de 24/10/2013. Dessa forma, a multa aplicada corresponde a 90 (noventa) vezes o valor de R\$ 1.500,00 (mil e quinhentos reais), totalizando a importância de R\$ 135.000,00.

Em consulta aos sistemas informatizados da RFB não se constatou a existência de Autos de Infração lavrados por descumprimento de obrigação acessória contra o atuado em ações fiscais anteriores, nos últimos 05 (cinco) anos, que implicasse em reincidência; nem o sujeito passivo corrigiu nenhuma das infrações no decorrer do procedimento fiscal que implicasse em redução das multas aplicadas.

Da aplicação da multa de 75% (setenta e cinco por cento) - Art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96.

Com a edição da Medida Provisória 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009 (DOU 28/05/2009), a multa em lançamento de ofício sobre a totalidade ou diferença das contribuições previdenciárias e para outras entidades e fundos, simultaneamente nos casos de falta de recolhimento, de falta de declaração e no de declaração inexata, passou a ser regido pelo art. 44 da Lei n.º 9.430/96. Assim, foi aplicada a multa de ofício prevista no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, no importe de 75% (setenta e cinco por cento), e visa apenar, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) do tributo devido, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata.

Dos fatos geradores / Bases de cálculo.

Constituem Fatos Geradores/Bases de Cálculo das contribuições lançadas, para as quais o contribuinte não comprovou o devido recolhimento, as diferenças de remunerações/pagamentos auferidos pelos segurados empregados e as NF-e de compras de produtores rurais pessoa física, que deixaram de ser declarados em GFIP e que se encontram discriminados nos Demonstrativos de Apuração da contribuição previdenciária da empresa e do empregador, dos segurados e de Outras Entidades e Fundos, constantes dos Autos de Infração lavrados.

Das Guias da Previdência Social – GPS e demais deduções.

As diferenças de deduções de salário-família e de salário-maternidade informadas em folha de pagamento e que deixaram de ser declaradas em GFIP, resultantes do batimento FOLHA X GFIP, foram consideradas para deduções do débito do Auto de Infração das contribuições previdenciárias dos segurados. O contribuinte recolheu somente R\$ 20,00 de Terceiros no mês 10/2016. Esta GPS de R\$ 20,00 foi abatida das contribuições de terceiros declaradas nas GFIP.

O contribuinte foi cientificado das lavraturas fiscais em 23/11/2018 (Aviso de Recebimento AR614488752BI de fl. 2.905), apresentando diversos instrumentos de impugnação (fls. 2.911/2.935, 2.948/2.971, 2.986/3.007, 3.046/3.067 e 3.083/3.095), para cada Auto de Infração. No entanto, por haver coincidência de argumentos, assim podem ser elencados sua linha defensiva:

DA INSUBSISTÊNCIA DA PRESENTE AÇÃO FISCAL. DO DESCUMPRIMENTO DAS NORMAS QUE REGEM O PROCESSO ADMINISTRATIVO - IRREGULARIDADE FORMAL.

Cumprir registrar desde já que o auto de infração carece de fundamentação, haja vista à sua falta de clareza e objetividade quanto à indicação do dispositivo legal supostamente infringido pela Impugnante, o que dificulta e cerceia o seu direito de defesa, amplamente assegurado a nível constitucional (art. 5º, inciso LV), além de comprometer a seriedade dos critérios adotados para a apuração dos valores que lhe vem sendo exigidos. Isto implica na nulidade do auto de infração em debate, ante a ausência de suportes fáticos e legais aptos a imprimir-lhe validade jurídico-formal. A imprecisão de que se ressente o auto de infração é causa de nulidade de lançamento que lhe é correspondente. Cita julgado judicial.

O Auto de Infração ressente-se de irregularidades formais incompatíveis com o princípio do devido processo legal e da ampla defesa assegurados pela Carta Suprema, e aplicáveis, quer no processo administrativo, quer no processo judicial (art. 5º, incisos LIV e LV). Cita doutrina e julgado judicial.

Por outro lado, em nenhum momento se fez prova do fato alegado, o que vem também de concorrer para viciar com a pecha da nulidade da autuação fiscal. E que, o ônus de provar a infração compete à Autarquia, na medida de suas alegações. Cita doutrinas e julgado judicial.

Posto isso, requer a Impugnante, seja declarado nulo o auto de infração, via de consequência todo o lançamento efetuado.

DA INDEVIDA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR.

Verifica-se através da planilha inserida no auto de infração que, duto fiscal aplicou as alíquotas de 0,20% sobre a receita bruta da empresa Impugnante para fins de apuração da contribuição para o SENAR. Ocorre que tal procedimento encontra-se eivado de ilegalidade. É que não se deve considerar como receita todo e qualquer ingresso de recurso para fins de cálculo da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, em atenção ao artigo 110 do Código Tributário Nacional, que transcreve.

Assim, as receitas passíveis de serem enquadradas na base de cálculo da citada contribuição somente podem ser aquelas que se aderem definitivamente ao patrimônio, que passam a ser de propriedade da pessoa jurídica que as auferiu.

Portanto, meros ingressos que apenas transitam provisoriamente pela contabilidade da empresa - como o ICMS que é integralmente repassado ao Estado - não podem ser considerados "receita" auferida por essa. Sobre os requisitos para que uma determinada "entrada" seja considerada como receita para fins de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta. Cita doutrinas.

O conceito de receita não pode ser alargado a ponto de abranger os "meros ingressos", valores que não incorporarão efetivamente ao patrimônio da pessoa jurídica, ou seja, receita não se caracteriza, portanto, como um mero ingresso temporário. Cinge-se à questão em saber se valores referentes ao ICMS integrariam a receita bruta da Impugnante e, por consequência, a base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta. Para responder a tal questão, deve-se analisar qual a natureza dos valores recebidos pela empresa a título de ICMS.

Tendo em vista que o ICMS é um imposto cujo ônus econômico é repassado ao consumidor final, temos que o contribuinte de direito - no caso, a sociedade empresária - recebe tais valores do consumidor final, mas tem o dever de repassá-los, na condição de sujeito passivo, aos cofres públicos do sujeito ativo da obrigação tributária - o Estado. Assim, o valor do ICMS é receita do respectivo ente tributante e não da Impugnante.

Ora eminente julgador resta claro que o valor do ICMS não integra nem o faturamento nem a receita bruta da empresa, pois deve ser repassado aos cofres públicos do Estado. Assim, tal valor caracteriza-se como mero ingresso, pois nenhuma sociedade "fatura" o referido imposto, mas apenas os valores relativos às vendas de mercadorias ou prestação serviços. O valor do ICMS só se configura uma entrada de dinheiro, um ingresso físico, mas não uma receita da empresa, porque ele representa, repita-se, uma receita do Estado. Cita doutrinas.

Conforme exposto, tendo em vista que a hipótese de incidência da contribuição em tela - artigo 195, I, b, da Constituição Federal - apenas autoriza a instituição de contribuição que grave a receita ou o faturamento, conclui-se que a incidência sobre grandeza distinta não encontra respaldo no texto constitucional.

É exatamente o que acontece com a exigência da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta sobre o ICMS devido em cada operação. Além disso, a tributação só pode recair sobre manifestações de riqueza da Impugnante, sobre operações que denotem uma capacidade contributiva, o que não é o caso dos valores recebidos a título de ICMS. Cita julgado do Supremo Tribunal Federal - STF.

Sobre o assunto em tela - inconstitucionalidade/ilegalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta é pacífica a jurisprudência nos tribunais regionais do país. Cita julgados judiciais.

Em conclusão, se o ICMS não constitui ingresso patrimonial pela circunstância de simplesmente transitar pelo caixa do contribuinte, não há como admiti-lo na base de cálculo das contribuições previstas no art. 195, I, b, Constituição Federal, posto que estas somente podem ser calculadas a partir da receita ou do faturamento.

Além de ferir o disposto no art. 110 do Código Tributário Nacional, a inclusão do ICMS na base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta resulta em tributação de riqueza que não pertence ao contribuinte, mas ao Estado, em claro descompasso com o princípio da capacidade contributiva, insculpido no art. 145, §1º da Constituição Federal e do não confisco, disposto no artigo 150, IV, também da Constituição Federal.

Vale registrar que o douto fiscal autuante incorreu em ilegalidade/inconstitucionalidade, porquanto impôs à Impugnante o dever de recolher a contribuição para o SENAR sobre fatos que não seriam geradores das obrigações tributárias, majorando a base de cálculo das contribuições exigidas sobre a folha de pagamento, já que composta por verbas indenizatórias (horas extras adicional; aviso prévio indenizado; feriados, terço de férias, férias e férias indenizadas; gratificação natalina; descanso ou repouso semanal remunerado; horas in itinere; licença médica (auxílio-doença); adicional noturno; e adicional de periculosidade e insalubridade), as quais não seriam sujeitas à incidência de tais contribuições, razão pela qual é nulo o lançamento fiscal.

É sabido que a manifestação de inconformidade (sic) no processo administrativo tem por objetivo revelar a verdade material relativa aos fatos tributários, desenvolve-se em obediência aos princípios da estrita legalidade do direito, do contraditório e à ampla defesa, e culmina com a prática de um ato estritamente vinculado, que traduz um juízo subjuntivo de aplicação da lei.

O princípio da verdade material exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para os autos todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Cita doutrinas.

Desse modo, o objeto principal da prova é, invariavelmente, a demonstração da verdade, para o convencimento do julgador.

No sentido processual, a prova estabelece condão entre a verdade dela transmitida e a decisão a ser prolatada. Ao se utilizar dos princípios gerais que regem as relações do Direito e ao se defrontar com as diferentes possibilidades de provas, o Processo Administrativo Fiscal busca aliar o conhecimento da lei e da verdade do fato, para aplicação efetiva da justiça.

O processo administrativo exige o direito à prova e à sustentação dos argumentos das partes e o princípio da distribuição da justiça impõe a descoberta da verdade material em relação à legitimidade do lançamento. É a prova que substancia essa busca da verdade material, como elemento essencial ao julgamento.

No caso em tela, com base nos meios de provas produzidos e nas normas jurídicas vigentes, é de se considerar provados o equívoco de tal cobrança e que, no caso desta autuação, inexistente razão em relação ao lançamento.

DA INDEVIDA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PARA TERCEIROS.

Com efeito, ao tratar das limitações ao poder de tributar, o Texto Supremo de 1988 albergou o princípio da legalidade, que somente admite a exigência ou o aumento de tributo através de lei, conforme prescreve o art. 150, inciso I, da CF/88.

Sendo assim, a fixação de alíquota — como elemento componente do tributo —, ressalvadas as exceções contidas no próprio texto constitucional, é matéria sob reserva de lei e, pois, da competência do Poder Legislativo. Cita o art. 25 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Ora, face à previsão contida nesse dispositivo constitucional, o Decreto-lei nº 1.422/75, que atribuiu competência normativa ao Poder Executivo quanto à fixação da alíquota da contribuição em debate, assim como os diversos decretos que o regulamentaram, foram revogados com o decurso do prazo constitucionalmente previsto.

Do exposto, forçoso concluir que, constitucional que fossem os diplomas legais que dispunham sobre o Salário Educação, estariam eles, desde a vigência da nova Carta, ou da expiração do prazo previsto no art. 25, do ADCT, inapelavelmente revogados,

restando ilegítima a cobrança da contribuição desde 05.04.89, seis meses após a promulgação da Constituição.

A edição da Medida Provisória n.º 1.518, de 19 de setembro de 1996 — sucessivamente reeditada — no que reiterou as normas que disciplinavam a contribuição em tela, além de importar no reconhecimento tácito pelo Poder Executivo da incompatibilidade da legislação pertinente ao Salário-Educação com o ordenamento constitucional de 1988, afrontou o disposto no art. 246, da Constituição federal, com a redação que lhe deu a Emenda Constitucional n.º 6/95, que vedou a adoção de medida provisória na regulamentação de artigo da Constituição cuja redação tenha sido alterada por emenda promulgada a partir de 1995, hipótese em que se situa o Salário-Educação, considerando que o art. 212, § 5º, que o contempla, teve sua redação alterada pela Emenda Constitucional n.º 14/96, que transcreve.

Mais uma vez, na tentativa de validar a sua cobrança, foi publicada a Lei n.º 9.424, de 24 de dezembro de 1996 (art. 15), que ao disciplinar a contribuição em causa, definiu-lhe a alíquota e base de cálculo, omitiu-se em dispor sobre o contribuinte, a materialidade do fato gerador e o seu aspecto temporal, que, assim como àqueles, são elementos essenciais à cobrança da exação, malferindo o disposto no art. 97, III, do CTN. Cita julgado judicial.

Para remediar a situação, foi editada a Medida Provisória n.º 1.565, de 09 de janeiro de 1997, que, muito embora tenha definido o aspecto temporal do fato gerador e o contribuinte (art. 1º, caput e parágrafo 3º), deixou a salvo da previsão legal a materialidade do fato gerador da obrigação, cuja omissão impossibilita a cobrança da exação sub judice.

A omissão apontada é de meridiana clareza, tanto mais quando consta do corpo do Texto Legal que a exação será devida "na forma em que vier a ser disposto em regulamento".

Considerando a natureza tributária de que gozam as contribuições sob a égide da Constituição Federal de 1988 e, tendo em vista que o princípio da estrita legalidade em matéria tributária exige que a lei formal contenha todos os elementos essenciais para a definição do tributo, conclui-se que a contribuição denominada Salário-educação não pode ser validamente exigida, pena de afronta ao princípio da legalidade expresso na Lei Maior.

Ademais, trata-se, a contribuição nominada Salário-educação, de contribuição social geral, cuja norma matriz está disposta no art. 149, do Texto Constitucional, cuja remissão ao art. 146, III, faz-nos concluir que ainda que a lei previsse todos os elementos necessários à exigência da obrigação tributária — o que, repita-se, não o faz — tais elementos haveriam de estar definidos em lei complementar.

E, ainda que superadas as inconstitucionalidades apontadas, sob o aspecto formal, persistiria a inconstitucionalidade da Lei n.º 9.424/96, por não ter observado os trâmites constitucionalmente previstos para a sua aprovação, vez que, em virtude da alteração implementada pelo Senado no seu texto original, teria de ser submetida novamente à Câmara dos Deputados, mercê do que prescreve o art. 65, parágrafo único, do Texto Constitucional.

Cita julgado judicial.

Ora, se o projeto de lei que foi aprovado pela Câmara dos Deputados previa, em seu art. 15, que a base de cálculo do tributo em questão era a "folha de salários" e, no Senado, ela foi alterada (leia-se ampliada) para "o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, aos segurados empregados...", haveria de retornar à casa iniciadora, dando cumprimento ao dispositivo constitucional em questão.

Como isso não aconteceu, a contribuição denominada salário-educação padece de vício de inconstitucionalidade formal.

No que concerne às contribuições SEST, SENAT, SENAI, SESI, SEBRAE, INCRA como também o Salário-Educação, duto fiscal autuante incorreu total em ilegalidade/inconstitucionalidade, porquanto impôs à Impugnante o dever de recolher referidas contribuições sociais sobre fatos que não seriam geradores das obrigações tributárias, majorando a base de cálculo das contribuições exigidas sobre a folha de pagamento, já que composta por verbas indenizatórias (horas extras adicional; aviso prévio indenizado; feriados, terço de férias, férias e férias indenizadas; gratificação natalina; descanso ou repouso semanal remunerado; horas in itinere; licença médica (auxílio-doença); adicional noturno; e adicional de periculosidade e insalubridade), as quais não seriam sujeitas à incidência de tais contribuições, razão pela qual é nulo o lançamento fiscal.

É sabido que a manifestação de inconformidade no processo administrativo tem por objetivo revelar a verdade material relativa aos fatos tributários, desenvolve-se em obediência aos princípios da estrita legalidade do direito, do contraditório e à ampla defesa, e culmina com a prática de um ato estritamente vinculado, que traduz um juízo subjuntivo de aplicação da lei.

DA INDEVIDA APURAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DA NÃO INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS SOBRE VERBAS DE CARÁTER INDENIZATÓRIO.

Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça decidiu, no Recurso Especial n.º 1.230.957/RS, cujo julgamento foi proferido segundo a sistemática dos recursos repetitivos, pela não-incidência da contribuição previdenciária sobre verbas de natureza indenizatória, a saber: aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias e absenteísmo — 15 primeiros dias de afastamento do trabalhador que antecedem o auxílio-acidente ou auxílio-doença.

Transcreve o julgado.

Por seu turno, o Supremo Tribunal Federal, em julgamento proferido com repercussão geral no Recurso Extraordinário n.º 478.410, decidiu que, ante o cunho indenizatório, não incide contribuição previdenciária sobre vale-transporte, mesmo que pago em dinheiro. Transcreve o julgado.

Estes julgamentos do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal, proferidos, respectivamente, segundo a sistemática dos recursos repetitivos e com repercussão geral, têm efeito vinculante em relação à Administração, nos termos do artigo 21, da Lei n.º 12.844, de 2013, de modo a obstar à Receita Federal dar prosseguimento à cobrança, devendo, via de consequência, proceder com a revisão dos débitos.

Também no próprio âmbito administrativo foi editada a Portaria n.º 256, de 22 de junho de 2009, que aprovou o Regimento Interno do CARF, determinando a vinculação daquele órgão julgador às decisões proferidas em recursos julgados na sistemática de recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça. Transcreve o artigo 62-A da referida Portaria.

Além disto, a própria Procuradoria da Fazenda Nacional editou o Parecer PGFN/CDA n.º 2025, de 2011, que transcreve.

Neste cenário, em que a Administração resta vinculada às decisões proferidas com eficácia geral pelos Tribunais Superiores, é de se reconhecer que não subsiste certeza e liquidez as contribuições lançadas no presente auto de infração.

Mesmo porque, as obrigações lançadas não distinguem a base de cálculo da contribuição previdenciária, mas apenas os períodos de cobrança constantes do relatório fiscal.

Ou seja, os lançamentos informados no relatório fiscal não se restringem, por exemplo, à incidência da contribuição previdenciária sobre salário-maternidade ou sobre aviso prévio indenizado, mas sobre uma base de cálculo indevidamente ampliada e sobre um determinado período, devendo assim ser expurgadas do presente auto de infração, as parcelas correspondentes à incidência da contribuição previdenciária sobre os valores de caráter indenizatório, na linha da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça.

DO NÍTIDO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA CAPITULADA.

Aduz o caráter confiscatório da multa de ofício aplicada, invocando o preceito contido no artigo 150, inciso IV da Constituição Federal de 1988. Cita julgados judiciais e doutrinas.

DOS REQUERIMENTOS.

Requer o acolhimento da impugnação e o conseqüente cancelamento das lavraturas fiscais.

Vieram-me os autos conclusos.

Relatei. Passo a decidir.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) julgou improcedente a impugnação, cuja decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2016

LANÇAMENTO. NULIDADE. SUFICIÊNCIA DOS FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO. ADEQUAÇÃO DA PROVA PRODUZIDA. VÍCIO NÃO CARACTERIZADO.

Não há nulidade no Auto de Infração quando a fiscalização demonstra com clareza e objetividade os fatos que conduziram ao lançamento, fornecendo os respectivos, pertinentes e corretos fundamentos legais para os fatos, e, por fim, produzindo amplo contexto probatório a legitimar os fatos narrados. Hipótese na qual a alegação genérica do contribuinte pela nulidade não encontra mínimos elementos a ampará-la, motivo pelo qual se deve rechaçá-la.

AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE PESSOA FÍSICA. RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE. CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELA AGROINDÚSTRIA OU PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA. DISTINÇÃO.

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.

Distingue-se a contribuição devida pelo produtor rural pessoa física e segurado especial em relação à comercialização por eles da sua produção rural, cuja responsabilidade de recolhimento se imputa ao adquirente da produção, pela via da sub-rogação legal, da contribuição devida pela agroindústria ou pelo produtor rural pessoa jurídica,

relativamente à comercialização por estes da produção rural própria ou adquirida de terceiros.

SISTEMÁTICA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL POR PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO. LEI Nº 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Nos termos do julgamento exarado pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no âmbito do Recurso Extraordinário nº 718.874, com repercussão geral reconhecida, é constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei nº 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção, aplicando-se o artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91, preservados em face da Lei nº 10.256/2001, não sendo atingidos, em sua eficácia, quanto aos fatos geradores ocorridos após o advento da Lei nº 10.256/2001.

PREVIDENCIÁRIO. APURAÇÃO DE DIVERGÊNCIAS ENTRE A FOLHA DE PAGAMENTO E A GUIA DE RECOLHIMENTO AO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL - GFIP. ALEGAÇÕES DE NÃO INCIDÊNCIA. DEMONSTRAÇÃO PELO CONTRIBUINTE DA OCORRÊNCIA CONCRETA DE TRIBUTAÇÃO.

No âmbito da apuração de divergências no batimento entre a folha de pagamento e a Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP, incumbe ao contribuinte demonstrar de forma clara e específica que houve a sujeição material efetiva de alguma rubrica sobre a qual impera a não incidência, seja pela norma tributária ou por entendimento pretoriano vinculante. A não demonstração da efetiva sujeição torna impossível o acolhimento da pretensão, por configurar alegação genérica e em tese.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI FEDERAL. RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Descabe às autoridades que atuam no contencioso administrativo proclamar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo federal em vigor, posto que tal mister incumbe tão somente aos órgãos do Poder Judiciário.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada dessa decisão em 16/04/2019, por via eletrônica (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fl. 3.155), a Contribuinte apresentou, em 15/05/2014, 5 (cinco) Recursos Voluntários (fls. 3.158/3.234), um para cada auto de infração, com vários argumentos repetidos. Da análise dos recursos acostados aos autos, podemos extrair que foram trazidas as seguintes alegações, em síntese:

1. O Auto de Infração carece de fundamentação, pela falta de clareza e objetividade quanto à indicação do dispositivo legal infringido, cerceando seu direito de defesa, o que gera a nulidade do lançamento efetuado.
2. Encontra-se eivado de ilegalidade o procedimento fiscal que apurou a contribuição previdenciária com base nas alíquotas de 0,10% e 2% sobre a receita bruta da empresa, assim como alíquota de 0,20% da contribuição para o SENAR, pois não se pode considerar como receita todo e qualquer ingresso de recurso.

3. Meros ingressos que transitam provisoriamente pela contabilidade da empresa, como o ICMS, que é integralmente repassado ao Estado, não podem ser considerados como receita auferida, para fins de cálculo sobre a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta.
4. Devem ser expurgados do lançamento fiscal as parcelas correspondentes aos valores de caráter indenizatório, na linha da jurisprudência do STF e STJ, tais como aviso prévio indenizado, terço constitucional de férias, absenteísmo – 15 primeiros dias de afastamento que antecedem o auxílio doença e vale-transporte, ainda que em dinheiro.
5. A contribuição denominada Salário-Educação não pode ser exigida, por ofensa ao princípio da legalidade, pois seus elementos não foram definidos em lei complementar, além de padecer de vício de inconstitucionalidade formal.
6. O julgador deixou de apreciar a questão levantada sobre a multa regulamentar exigida.
7. A cobrança de multa abusiva no patamar de 75% configura afronta o princípio da capacidade contributiva, tendo caráter confiscatório.

Cita doutrina e jurisprudência.

Ao final, requer a nulidade do auto de infração e, subsidiariamente, o deferimento de perícia técnica para apuração da contribuição exigida, assim como a inaplicabilidade da multa aplicada, reduzindo-a ao patamar de 30%.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa, Relator.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

DECISÕES JUDICIAIS

A Recorrente cita diversas decisões judiciais. Quanto ao entendimento que consta das decisões proferidas pela Administração Tributária ou pelo Poder Judiciário, embora possam ser utilizadas como reforço a esta ou aquela tese, elas não se constituem entre as normas complementares contidas no art. 100 do CTN e, portanto, não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. São inaplicáveis, portanto, tais decisões à presente lide.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA

A Recorrente faz um pedido genérico para realização de perícia com o fim de se reconhecer indevida a apuração da contribuição exigida e a inaplicabilidade da multa aplicada.

As diligências e perícias somente devem ser deferidas caso sejam idôneas para trazer novos elementos capazes de elucidar os fatos; do contrário, sendo prescindível, somente retardando a tramitação do processo, a administração tributária não está obrigada a realizá-la. É o que dispõem os artigos 16 e 18 do Decreto n.º 70.235/1972:

Art. 16 - A impugnação mencionará:

IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação de quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, endereço e qualificação profissional de seu perito;

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

[...]

Art. 18 - A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, 'in fine'.

A realização de diligências ou perícias tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide. Assim, o deferimento de um pedido dessa natureza pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria, sobre a qual o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida.

Contudo, elas não podem ser utilizadas para reabrir, por via indireta, a ação fiscal, porque se destinam a subsidiar a formação da convicção do julgador e não para suprir a deficiência probatória do recurso, mormente quando o próprio contribuinte dispõe de meios próprios para providenciar. Caberia, assim, ao impugnante trazer aos autos a comprovação de suas alegações e não tentar transferir para o Fisco esse ônus.

Ademais, não foram cumpridos os requisitos do art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235/72, o que leva a se considerar como não formulado o pedido, a teor do § 1º do referido artigo.

Assim dispõe a Súmula CARF n.º 163, vinculante, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Portanto, indefiro o pedido da Recorrente.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE

A Recorrente alega aspectos de inconstitucionalidade em relação às contribuições devidas aos Terceiros e à multa aplicada.

Com relação às alegações de inconstitucionalidade ou de interpretação conforme a Constituição, convém registrar que o exame de validade das normas inseridas no ordenamento jurídico através de controle de constitucionalidade é atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, a teor do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

[...]

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de:(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº10.522, de 19 de julho de 2002;(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº73, de 10 de fevereiro de 1993; ou(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993.(Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

É o caso também de se aplicar a Súmula nº 2 do CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

PRELIMINAR DE NULIDADE

Alega a Recorrente que haveria irregularidades insanáveis, como a falta de fundamentação, falta de clareza e objetividade quanto ao dispositivo legal infringido, implicando-lhe imprecisão na sua compreensão e, por conseguinte, nulidade do lançamento fiscal por cerceamento do direito de defesa.

Não cabe razão à Recorrente.

De início, importa destacar que a Recorrente não apresenta nenhum motivo concreto que justifique a nulidade, tendo trazido apenas argumentos genéricos sem vinculação direta com o caso. De todo modo, constata-se que, no Auto de Infração de fls. 2/58, a fundamentação legal encontra-se disposta de forma clara e completa, permitindo a perfeita compreensão dos fatos geradores, bem como da capitulação legal à qual se refere.

Ademais, além do Auto de Infração, acompanha o lançamento o Relatório Fiscal de fls. 59/80, o qual contém a descrição pormenorizada dos fatos que são imputados ao sujeito passivo, expõe de forma clara e objetiva os elementos que levaram a Fiscalização a concluir pela efetiva ocorrência dos fatos geradores do tributo.

Cabe esclarecer que o lançamento fiscal foi elaborado nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, especialmente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador tributário, a matéria sujeita ao tributo, bem como o montante individualizado do tributo devido.

O art. 142, CTN, estabelece que:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Desse modo, não compete ao Auditor Fiscal agir de forma discricionária no exercício de suas atribuições. Em constatando a infração, face a ocorrência do fato gerador, deve efetuar o lançamento fiscal de forma vinculada, constituindo o crédito previdenciário. O art. 243 do Decreto 3.048/99, assim dispõe neste sentido:

Art. 243. Constatada a falta de recolhimento de qualquer contribuição ou outra importância devida nos termos deste Regulamento, a fiscalização lavrará, de imediato, notificação fiscal de lançamento com discriminação clara e precisa dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, de acordo com as normas estabelecidas pelos órgãos competentes.

Portanto, o procedimento fiscal atendeu todas as determinações legais, não havendo, pois, nulidade por cerceamento por preterição aos direitos de defesa.

A Fiscalização motivou o ato de lançamento e descreveu os elementos comprobatórios da ocorrência dos fatos jurídicos, assim como das circunstâncias em que foram verificados, respaldando, por conseguinte, o nascimento da relação jurídica por meio das provas.

O ato administrativo foi adequadamente motivado, por meio da descrição dos fatos, do enquadramento legal e da demonstração da subsunção à regra matriz de incidência, conforme exigido pelos incisos III e IV do art. 10 do Decreto nº 70.235/72, e pelo art. 142 do CTN, de modo que proporcionou ao sujeito passivo a possibilidade de produzir as provas hábeis para o fim de demonstrar os fatos que invoca como fundamento à sua pretensão recursal.

Aqui, constata-se que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal (PAF), foram observados quando da lavratura do Auto de Infração.

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

- I – A qualificação do autuado;
- II – O local, a data e a hora da lavratura;
- III – A descrição do fato;
- IV – A disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

Diferentemente do alegado, os fatos foram descritos corretamente, de forma minuciosa, no Relatório Fiscal, assim como foram mencionadas as disposições legais infringidas.

Também não se identificou violação das disposições contidas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09 de dezembro de 1993.

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

O Auto de Infração foi lavrado por servidor competente, o autuado foi devidamente qualificado, foram mencionados os dispositivos legais infringidos e as penalidades aplicáveis, foram discriminados os valores da exigência fiscal, assim como o conteúdo da autuação está especificado no Relatório Fiscal dos Autos de Infração (fls. 59/80). Em resumo, encontram-se satisfeitos todos os requisitos legais.

Observa-se, ainda, que foi concedido ao sujeito passivo o mais amplo direito de defesa, tendo todos eles apresentado impugnação ao Auto de Infração, exercendo o seu direito ao contraditório, perfeitamente amparado pelo Decreto nº 70.235/72 (PAF).

Logo, ausentes os vícios quanto aos pressupostos e elementos do ato administrativo, afasta-se a preliminar de nulidade do lançamento fiscal.

MÉRITO

Contribuição Previdenciária sobre a comercialização da produção rural pelo produtor rural pessoa física – sub-rogação legal:

A Fiscalização apurou contribuições sociais a cargo da empresa e ao adicional de financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa e riscos ambientais do trabalho – RAT/GILRAT, bem como ao Terceiro SENAR, devidas pelos produtores rurais pessoas físicas, em relação às quais o contribuinte autuado se enquadraria como responsável por substituição, na qualidade de sub-rogado, em virtude da aquisição de produção rural (aquisição de cana de açúcar) de tais produtores, devendo, portanto, substituir-se àqueles contribuintes individuais em relação às contribuições por eles devidas em relação à comercialização da sua produção.

Nesse ponto, equivocou-se a Recorrente com alegações acerca da base de cálculo, uma vez que não se trata de contribuição incidente sobre sua produção própria, mas sim sobre a comercialização da produção por pessoas físicas, em relação às quais o adquirente, ou seja, o contribuinte autuado, é responsável por sub-rogação, nos termos dos arts. 25 e 30 da Lei nº 8.212/91.

Assim dispõe a Lei nº 8.212/91:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.

[...]

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

[...]

III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei nº 11.933, de 2009).

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

Assim dispõe a Súmula CARF nº 150:

A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

Desse modo, a empresa adquirente de produção rural fica sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações previstas no art. 25 da Lei 8.212/91, efetuando a retenção e conseqüente recolhimento dos valores correspondentes às contribuições.

Portanto, deve ser mantido o lançamento nessa matéria.

Divergência entre os valores das folhas de pagamento e as GFIPs:

A Fiscalização apurou várias divergências entre os valores constantes das folhas de pagamento apresentadas pelo contribuinte em formato digital (Manad), em relação às

informações por ele prestadas nas Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP, cujo detalhamento consta da planilha de fls. 2.664/2.785.

A Recorrente traz alegações genéricas no sentido de ausência probatória pela autoridade fiscal. Contudo, conforme decidiu a DRJ, a planilha de fls. 2.664/2.785 demonstra com clareza cada divergência encontrada, pela omissão total ou parcial da remuneração, na GFIP, com a indicação da base correta, contribuição do segurado, categoria e NIT, sem que tenha havido impugnação nessa parte.

Aduz, ainda, a Recorrente, que devem ser expurgados da base de cálculo várias rubricas que não possuem natureza remuneratória.

Como bem destacou a DRJ, existem algumas rubricas que poderiam ser excluídas, como o aviso prévio indenizado, além de outras pendentes de julgamento nos tribunais superiores (férias e respectivo terço constitucional), contudo, a Recorrente não trouxe sequer indícios de prova de que na base de cálculo considerada pela autoridade fiscal estejam incluídas as referidas verbas que alega serem indenizatórias.

É regra geral no Direito que o ônus da prova é uma consequência do ônus de afirmar e, portanto, cabe a quem alega. Segundo brocardo jurídico por demais conhecido, "alegar e não provar é o mesmo que não alegar".

O artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC) - art. 333 do antigo CPC - estabelece as regras gerais relativas ao ônus da prova, partindo da premissa básica de que cabe a quem alega provar a veracidade do fato.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

[...]

O Decreto nº 70.235/72 assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - **os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(destaquei)

Tendo em vista que a Contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório nos termos do artigo 373 da Lei nº 13.105 de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil) e do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, não há como serem acolhidos os seus argumentos sobre a composição das verbas pagas aos segurados.

Dessarte, mantém-se o lançamento fiscal também nessa matéria.

MULTA APLICADA DE 75%

É de se ressaltar que a Recorrente não impugnou as multas regulamentares, consoante destacou a decisão de primeira instância, tendo se limitado a se insurgir contra a multa de ofício de 75%, alegando ser abusiva, com afronta ao princípio da capacidade contributiva, tendo caráter confiscatório. Solicita, assim, a sua redução para o patamar de 30%.

Sobre as alegações de confisco, não há como acatá-las, pois, consoante acima exposto, o exame de validade das normas insertas no ordenamento jurídico através de controle de constitucionalidade é atividade exercida de maneira exclusiva pelo Poder Judiciário e expressamente vedada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, Portanto, aplica-se a Súmula nº 2 do CARF: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Assim dispõe a Lei nº 9.430/96, sobre a aplicação das multas em lançamentos de ofício:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007).

Vê-se que a penalidade pecuniária de 75% está prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, acima transcrito.

No caso concreto, os valores das contribuições sociais previdenciárias foram apurados mediante procedimento de fiscalização, tendo o crédito tributário, correspondente ao débito do sujeito passivo, sido objeto de lançamento de ofício.

Em suma, efetuado o lançamento de ofício, deve ser aplicada a multa de 75% sobre o valor do imposto ou contribuição social correspondente ao crédito tributário constituído, na inexistência de fraude, sonegação ou conluio.

Dessa forma, fica mantida a multa de ofício de 75%, conforme previsão legal.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa