



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15889.000156/2009-66
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.878 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de novembro de 2022
Recorrente BIOLEO - BARIRI COMERCIAL DE OLEOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcedente a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

PAF. INCONSTITUCIONALIDADES. APRECIÇÃO. SÚMULA CARF.. ENUNCIADO Nº 2. APLICÁVEL.

Compete ao poder judiciário aferir a constitucionalidade de lei vigente, razão por que resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa. Ademais, trata-se de matéria já sumulada neste Conselho.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO. REMUNERAÇÃO. CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS (CI). INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. CONTRATANTE. OBRIGATORIEDADE.

A remuneração paga ou creditada aos segurados CI traduz salário de contribuição, cabendo à empresa contratante dos serviços prestados efetivar a retenção e o respectivo recolhimento das CSP por eles devidas.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. PREVISÃO LEGAL. SÚMULA CARF. ENUNCIADOS NºS 4 E 108. APLICÁVEIS.

O procedimento fiscal que ensejar lançamento de ofício apurando imposto a pagar, obrigatoriamente, implicará cominação de multa de ofício e juros de mora.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny (suplente convocado) e Vinícius Mauro Trevisan.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pela Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário referente às contribuições devidas pelos segurados contribuintes individuais, mas não retidas nem recolhidas pela Recorrente.

Contextualização processual

No procedimento fiscal, foram constituídos créditos tributários decorrentes das remunerações dos segurados contribuintes individuais, assim como da aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, os quais estão pautados para julgamento nesta reunião, conforme síntese do quadro abaixo, extraída do Termo de Encerramento da Ação Fiscal (processo digital, fl. 32):

Debcad	Rubrica	Período	PAF
37.207.932-6	Cont. patronal + SAT	1/05 a 12/05	15889.000155/2009-11
37.207.933-4	Contribuição dos segurados	1/05 a 12/05	15889.000156/2009-66
37.207.934-2	Contribuição destinada a terceiros	1/05 a 10/05	15889.000157/2009-19
37.207.935-0	CFL 68	6/09	15889.000158/2009-55

Autuação

A Recorrente deixou de recolher as contribuições previdenciárias devidas incidentes sobre as remunerações dos segurados contribuintes individuais, motivo por que foi constituído o crédito aqui contestado (Debcad nº 37.207.933-4), conforme se vê nos excertos do Relatório Fiscal, que ora transcrevemos (processo digital, fls. 33 e 34):

RELATÓRIO FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO

Ref.: Processo: nº 15889.000156/2009-66 (Debcad nº 37.207.933-4)

[...]

4- Assim, trata-se o presente Auto de Infração, de exigência de contribuições devidas ao INSS (**dos segurados contribuintes individuais**) e destinadas à Seguridade Social, do período de 0112005 a 1212005, incidentes sobre:

- remunerações **aféridas indiretamente a segurados contribuintes individuais, nos termos do §6º, do artigo 33, da Lei n.º 8.212, de 1991,**

- remunerações pagas a contribuintes individuais (fretes),

(Destaque no original)

Impugnação

Inconformada, a Impugnante apresentou contestação, assim resumida no relatório da decisão de primeira instância - Acórdão n.º 12-34.171 - proferida pela 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I - DRJ/RJ1, de onde transcrevo os seguintes excertos (processo digital, fls. 79 a 82):

DA IMPUGNAÇÃO

4. A empresa contestou o lançamento, conforme as razões expostas através do instrumento de fls. "xxxxx", alegando, em síntese:

4.1. DA INCONSTITUCIONALIDADE DA APURAÇÃO DA COBRANÇA QUANTO À FORMA DE CÁLCULO DOS VALORES LANÇADOS

[...]

Portanto, facilmente se conclui pela inadequação da exigência das contribuições na forma em que o foi, por meio do Auto de Infração impugnado, posto foi utilizada forma de apuração e lançamento para a qual não há previsão legal, tendo sido aplicada a malsinada regra do percentual de 11% sobre a diferença entre o faturamento e a distribuição de lucros, nos termos previstos no § 6º, do artigo 33, da Lei n.º 8.212/91.

Estas as razões pelas quais não pode prosperar a odiosa forma de cálculo aplicada pelo Auto de Infração ora impugnado."

4.2. DA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE REMUNERAÇÃO ANTE O ARBITRAMENTO DE DIFERENÇA CONTÁBIL

[...]

*Ocorre, porém, que, no presente caso, a fiscalização lavrou auto de infração tendo, exclusivamente, por supedâneo, a **mera presunção**, sem demonstrar, cabalmente, como era de sua competência, os elementos que compõem o fato tributário. [...]*

*Ora, em momento algum a fiscalização produziu provas no sentido de que **TODAS AS NOTAS FISCAIS** envolveram o transporte de terceiros ou mesmo de funcionários, e que por isso, incidiriam na retenção dos 11% referente ao pagamento. Vale dizer, lembrando o exemplo supra citado, o próprio proprietário da impugnante não se pagaria qualquer valor a título de transporte de mercadorias!*

[...]

*É preciso que a fiscalização apresente **ELEMENTOS COMPROBATÓRIOS SEGUROS** da suposta omissão de remuneração, o que não foi feito. Estamos, indubitavelmente, diante de um caso em que as autoridades fiscalizadoras **BUSCARAM RECURSO NA PRESUNÇÃO** para fundamentar a autuação imposta à Impugnante, o que é arbitrário, inadmissível e ilegal."*

[...]

4.4. DOS JUROS SELIC

4.5. DA MULTA CONFISCATÓRIA APLICADA

4.5.1 Requer o **cancelamento** da multa imposta e, "*ad argumentandum tantum*", tendo em vista seu caráter confiscatório, esta deve ser **REDUZIDA**, no mínimo, ao patamar de 20% (vinte por cento), de conformidade com o art. 61, § 2º, da Lei n. 9.430/96, c/c. MP 449/2008, retificando-se o auto de infração lavrado.

(Destques no original)

A despeito do relatório da decisão de origem nada se referir acerca dos juros Selic, exceto quanto destacar referido tópico ("4.4. DOS JUROS SELIC"), a Contribuinte contra eles se insurgiu em sua impugnação, nestes termos (processo digital, fls. 55 e 82):

Por isso, a sua adoção como supostos juros "moratórios" (sic) é expediente ilegal e inconstitucional, pois **desnatura por completo** o pressuposto e a finalidade desta espécie de juros; a TAXA SELIC, da forma como existente e calculada hoje, **não guarda qualquer correlação lógica** com a recomposição do patrimônio lesado, pela falta do tributo não pago, como se busca nos juros moratórios.

O caráter estritamente **remuneratório da TAXA SELIC NÃO PERMITE SUA UTILIZAÇÃO** para qualquer outra finalidade que não seja remunerar o capital alheio, **não se prestando** para a indenização objetivada nos juros moratórios.

(Destques no original)

Julgamento de primeira instância

A 15ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I, por unanimidade, julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no Acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 73 a 90):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL INCIDENTES SOBRE A REMUNERAÇÃO PAGA AOS SEGURADOS CONTRIBUINTES INDIVIDUAIS

São devidas as contribuições para a Seguridade Social incidente sobre a remuneração paga aos trabalhadores, na qualidade de segurados contribuintes individuais (art.21 da Lei 8.212/91, art.4º, caput da Lei 10.666/03).

Impugnação improcedente.

(Destaque no original)

Recurso voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 96 a 112):

1. Infere suposta nulidade do lançamento sob o pressuposto de que, além da forma de apuração não ter respaldo legal, a fiscalização não demonstrou os elementos que compõem reportado "fato tributário".

2. Aduz que dita apuração se deu de forma ilegal e inconstitucional, em suas palavras, porque a Lei nº 8.212, de 1991, embora prevendo aferição indireta das contribuições ante a falta de registro da remuneração dos segurados, "não explicita a forma pela qual se dará a exata apuração do débito supostamente existente".

3. Alega que a fiscalização desconsiderou o movimento contábil referente ao pagamento dos fretes e carretos contabilizados e, a partir dos registros das notas fiscais,

presumiu que todas as operações de entrada e saída do estabelecimento importavam frete a ele devido.

4. Ressalta não haver prova de que todas as notas fiscais referem-se a transporte realizado por terceiros ou funcionários, o que implicaria a retenção dos 11% (onze por cento) sobre os respectivos pagamentos.

5. Salienta que a cobrança dos juros à taxa SELIC está maculada de inconstitucionalidade e ilegalidade, no seu entender, por desnaturar sua finalidade.

6. Enfatiza que a multa aplicada fere os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco.

7. Transcreve jurisprudência perfilhada à sua pretensão.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 9/12/10 (processo digital, fl. 94), e a peça recursal foi interposta em 29/12/10 (processo digital, fl. 96), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Preliminares

Nulidade do lançamento

Inicialmente, registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN). Portanto, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confirma-se:

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.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento da Recorrente de que o lançamento ora contestado deverá ser anulado, supostamente porque contém ilegalidades. Não obstante mencionada alegação, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal,

trazendo, portanto, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa da autuada. Confirma-se:

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

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

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

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, a Contribuinte foi regularmente intimada a apresentar documentos e esclarecimentos relativos às contribuições referentes ao período sob procedimento fiscal (Termo de Início de Ação e Intimações subsequentes). Portanto, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pela Recorrente, a Autoridade Fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transcrito art. 142 do CTN (processo digital, fls. 24 e seguintes).

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa. É o que se observa no “Auto de Infração” e “Relatório Fiscal”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 2 a 23 e 33 a 41).

Tanto é verdade, que a Interessada refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, a teor de sua contestação e documentação a ela anexada. Nesse sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Logo, não restaram dúvidas de que o Sujeito Passivo compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante a quem se defender.

Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente**, quanto aos despachos e decisões, ficar caracterizada eventual preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importe forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, sendo incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado. Logo, esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

Por fim, embora referida arguição tenha sido apresentada em sede preliminar, tratando-se, também, da formulação de mérito, como tal será analisada em sua completude, nos termos do já transcrito art. 60 do PAF.

Princípios constitucionais

Ditos princípios caracterizam-se preceitos programáticos frente às demais normas e extensivos limitadores de conduta, motivo por que têm apreciação reservada ao legislativo e ao judiciário respectivamente. O primeiro, deve considerá-los, preventivamente, por ocasião da construção legal; o segundo, ulteriormente, quando do controle de constitucionalidade. À vista disso, resta inócua e incabível qualquer discussão acerca do assunto na esfera administrativa, sob o pressuposto de se vê tipificada a invasão de competência vedada no art. 2º da Constituição Federal de 1988.

Nessa perspectiva, conforme se discorrerá na sequência, o princípio da legalidade traduz adequação da lei tributária vigente aos preceitos constitucionais a ela aplicáveis, eis que regularmente aprovada em processo legislativo próprio e ratificada tacitamente pela suposta inércia do judiciário. Por conseguinte, já que de atividade estritamente vinculada à lei, não cabe à autoridade tributária sequer ponderar a conveniência da aplicação de outro princípio, ainda que constitucional, em prejuízo do desígnio legal a que está submetida.

Como visto no art. 142, § único, do CTN já transcrito em tópico precedente, o lançamento é ato privativo da autoridade administrativa, que desempenha suas atividades nos estritos termos determinados em lei. Logo, haja vista reportada vinculação legal, a fiscalização está impedida de fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência da aplicação de suposto princípio constitucional, enquanto não traduzido em norma proibitiva ou obrigacional da respectiva conduta.

Diante do exposto, concernente aos argumentos recursais de que tais comandos foram agredidos, manifesta-se não caber ao CARF apreciar questão de feição constitucional. Nestes termos, a Medida Provisória n.º 449, de 3 de dezembro de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, acrescentou o art. 26-A no Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual determina:

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)

[...]

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei n.º 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 n.º 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009)

Ademais, trata-se de matéria já pacificada perante este Conselho, conforme Enunciado n.º 2 de súmula da sua jurisprudência, transcrito na sequência:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Do exposto, improcede a argumentação da Recorrente, porquanto sem fundamento legal razoável.

Mérito

Fundamentos da decisão de origem

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF n.º 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto aos argumentos atinentes à aferição indireta e fretes, a Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

7.2 Com relação à alegação de que a fiscalização se utilizou do critério de que a diferença entre o lucro líquido distribuído aos sócios do lucro líquido total registrado refere-se ao pagamento dos fretes e carretos como método para aferição indireta, tem-se que tal alegação é totalmente infundada.

7.2.1 Repito trecho extraído do Relatório Fiscal em que é narrada a metodologia para aplicação da aferição indireta, tendo em vista a constatação de que a contabilidade não registra o movimento real de remuneração dos segurados:

“as remunerações aferidas indiretamente a segurados contribuintes individuais, nos termos do §6º, do artigo 33, da Lei n.º 8.212, de 1991, foram lançadas face aos seguintes fatos:

A atuada teve início de atividade em 02/02/96, e tinha como objeto social a **Extração de Óleo de Mamona - Industrialização e Comercialização de Óleo de Mamona**, a rigor do Contrato Particular de Constituição de uma Sociedade por Cotas de Responsabilidade Limitada, registrado na JUCESP em 12/02/96 sob n.º 35213615257.

Todavia, em 20/03/96, a atuada alterou, dentre outros, o objetivo social (JUCESP 43.013/96-0), passando a ser de **Exploração no Atacado e Varejo de Óleo de Mamona, Torta de Mamona e Compras e Vendas de Cereais**.

Em 01 de março de 2001, como se vê do Instrumento de Alteração Contratual (JUCESP 44.443/01-8), procedeu a nova alteração do objeto comercial, ou seja, **Fabricação de Óleo de Mamona em Estabelecimento de Terceiros; Comercialização de Resíduos "Torta de Mamona" e Compra e Venda de Mamona**, que permanecem até hoje.

Face seu objeto social, a atuada, para fins de recolhimentos de contribuições sociais, auto enquadrou-se no código 515 do Fundo Participação Assistência Social - FPAS, e para os recolhimentos destinados a Entidades e Fundos (TERCEIROS), no código 0115, que correspondem à atividade comercial, a rigor de dados extraídos da Guia de Recolhimento ao FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP.

No entanto, no código de Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE, o enquadramento foi 2093-2-00 (extraído da Declaração de informações Pessoa Jurídica -DIPJ), que corresponde a "**Fabricação de Aditivos de Uso Industrial**", ou seja, atividade industrial.

Nesse sentido, como se demonstrará, a atividade da empresa é realmente a industrial, devendo ser enquadrada nos seguintes códigos: CNAE 15318 (Produção de Óleos Vegetais), CNAE FISCAL 1041400 (Fabricação de Óleos Vegetais) e FPAS 507 (Indústria).

A empresa declara que seu objeto social, dentre outros, é a "**Fabricação de óleo de Mamona em Estabelecimento de Terceiros**", sendo certo também que seu faturamento constitui-se na comercialização de "óleo de mamona" (produto final).

Todavia, em análise aos documentos apresentados, não restou provado qual "**estabelecimento de terceiros**" executa a industrialização, ou seja, a transformação das aquisições de "mamona em bagas" em "óleo de mamona".

Registre-se que não houve apresentação, a justificar o processo industrial, de notas fiscais tendo como natureza da operação a de "**remessa para industrialização**" e "**retorno da industrialização**", bem como contrato de industrialização e documentos de custos da industrialização (despesas).

Nesse sentido, como se vê do Termo de Intimação Fiscal n.º 01, de 14/04/09, a atuada foi intimada a prestar esclarecimentos acerca de quem realiza o processo industrial. Em atendimento a intimação, elaborou o Termo de Esclarecimento anexo, sendo certo que, dentre outros, diz:

“3.- A industrialização dos produtos era realizada no estabelecimento industrial situado na Estrada Municipal BRI KM 1, Bairro Sapé, CEP 17.250-000, na cidade de Bariri, Estado de São Paulo, conforme contrato firmado com **PAULO DE TARSO FORTUNATO FILHO**, brasileiro, solteiro, portador do RG n.º. 029316628-6-SSP.SP, e CPF.(MF) sob o n.º. 275.647.958-67;

4.- Os pagamentos foram realizados em valores fixos constantes do livro caixa no importe de R\$ 350,00 (trezentos e cinquenta reais) mensais;”

Em consulta aos lançamentos do Livro Caixa, verifica-se a existência de dois lançamentos mensais, ou seja, um no valor de R\$ 100,00 que se refere a "**PG. ALUGUEL MÊS 01/2005 - PAULO FORTUNATO FILHO**" e outro no valor de R\$ 350,00 que se refere a "**PG. ALUGUEL EQUIPAMENTO PARA MOAGEM - INSTALAÇÃO POLO**", destacando-se que não foi apresentado o contrato, bem como recibos dos pagamentos declinados.

No entanto, considerando tratar-se de pagamentos de aluguéis, inclusive de equipamento para moagem, forçoso admitir que a atuada é quem realiza a industrialização.

Como se não bastasse tal constatação, em análise a outros documentos apresentados, tem se que se apresentam como provas "indiciárias", provas circunstanciais que analisadas em conjunto levam forçosamente à convicção de que quem realizou a industrialização foi mesmo a atuada, ocorrendo efetiva prestação de serviços de terceiros e, por efeito, fato gerador de contribuições previdenciárias. Veja-se:

Dentre os documentos de "entradas" apresentados, os únicos em que a "natureza da operação" diferem de compras, referem-se a "**Devolução de Mercadoria em Consignação**", operação realizada com a empresa CELTIC Comércio de Óleos Vegetais Ltda., que devolveu "ÓLEO DE MAMONA EXP.T.1", a rigor dos documentos anexos.

Assim, é certo que, se existisse "**retorno de industrialização**", também estaria estampado em notas fiscais de entrada.

Ainda, a atuada informou na Declaração de Informações Pessoa Jurídica -DIPJ, do ano calendário de 2005 (forma de apuração do Lucro Arbitrado), receita bruta no valor de **R\$ 11.500.258,74**.

(...)

Necessário foi discriminar e anexar aos autos as notas fiscais acima para, além de demonstrar o expressivo volume de matéria prima, ausência de outro endereço para entrega dos produtos. Esse fato corrobora a convicção de que quem realiza a industrialização é a atuada, já que o endereço de recebimento é sempre o da sede da empresa.

Por outro lado, o Livro Registro de Empregados - LRE e as Folhas de Pagamento, do período objeto do procedimento, isto é, de 01/05 a 12/05, constam apenas 3 (três) segurados empregados, quais sejam: Milton de Ângelo Bastos (**motorista**), Muib Além Júnior (**serviços gerais**) e Antonio Cupolillo (**motorista**)

Em GFIP, que é a Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, por meio da qual o empregador/contribuente recolhe o FGTS e informa à Previdência Social, dados cadastrais, todos os fatos geradores e outras informações de interesse da Previdência, confirmou as informações dos 3 (três) segurados e declarou ainda pagamento de remuneração aos dois sócios da empresa.

Assim, considerando que a atuada adquiri "mamona em bagas" e vende "óleo de mamona" e não havendo prova de quais "estabelecimentos de terceiros" realizaram o processo industrial, não é crível aceitar, sendo a atuada a indústria, que quem realizou a **industrialização**, a **comercialização** e a **administração** foram 2 sócios, 2 motoristas e 1 serviços gerias.

Face todo o exposto, necessário indagar quem recebe e quem opera as máquinas e equipamentos necessários à industrialização da expressiva quantidade de matérias primas adquiridas, e como a atuada realiza seus fins, concretiza seus objetivos empresariais com 2 motoristas e 1 serviços gerias ?

Diante do relatado, forçoso aplicar o disposto no §6º, do artigo 33, da Lei nº 8.212, de 1991, verbis:

"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", (destaquei)

*Estão evidenciados, portanto, que a autuada "não registra o movimento real de remuneração dos segurados a seu serviço", já que **não** há registro de segurados empregados necessários à industrialização, motivo determinante da aferição do salário-de-contribuição para fins de incidência das contribuições previdenciárias.*

*Registre-se, contudo, que dada ausência de material probatório a fim de se estampar os pressupostos básicos para a caracterização de segurado obrigatório na condição de empregado, nos termos do artigo 12, inciso I, letra "a", da Lei 8.212/91, não restou alternativa a não ser considerarmos como **contribuintes individuais**.*

Nesse sentido, o artigo 22 da Lei 8212/91 (redação original), bem como no inciso III do mesmo artigo (acrescentado pela Lei 9876/99), dispõe que a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social é de 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

Como se vê, para fins de incidência, independe a que título o serviço foi prestado, bastando configurar sua efetividade, fato estampado no presente caso.

No caso em tela, é certo que o material probatório colhido, a fim de se estabelecer os beneficiários dos pagamentos do processo industrial, não foi possível. Destaque-se, contudo, que em atendimento a solicitação disposta no TIF n.º 01, a autuada apresentou "Termo de Esclarecimento", indicando a quantidade de 3 a 4 funcionários necessários ao processo de industrialização, sem, contudo, identificá-los.

Assim, dado à falta da relação dos beneficiários, bem como dos valores pagos, a fiscalização deve guiar-se por critérios razoáveis e aceitos tecnicamente, escorando-se em princípios, em especial, o da supremacia do interesse público, o da razoabilidade, da proporcionalidade, da capacidade contributiva.

Nessas condições, registre-se que foi aceito pela fiscalização o número de segurados necessários à industrialização e informados pela empresa, já que o processo é mecanizado e consiste basicamente na moagem da matéria prima (mamonas).

Desta forma consideramos o número de segurados correspondente a 4 (quatro) e subtraímos 1 (um) segurado registrado (serviços gerais).

Por sua vez, para determinar o valor da remuneração, que constituiu a base de cálculo da contribuição, utilizamos o salário normativo, a rigor das Convenções Coletivas de Trabalho anexas, que por segurado corresponde a:

R\$ 488,40 x 3 (para o período de 01/2005 a 09/2005) = R\$ 1.465,20

R\$ 519,20 x 3 (para o período de 10/2005 a 12/2005) = R\$ 1.557,60

Por outro lado, informa-se ainda, que no período sob fiscalização, ou seja, de 01.05 a 12.05, a empresa procedeu a recolhimentos incidentes sobre remunerações pagas em folhas de pagamento aos segurados empregados e a contribuintes individuais (relação anexa). Assim, tais recolhimentos, em hipótese alguma, podem ser invocados para dedução da exigência dos autos."

7.2.2 Ou seja, não consigo visualizar de onde a Impugnante concluiu que a aferição realizada teve como base que a diferença entre o lucro líquido distribuído aos sócios do

lucro líquido total registrado, refere-se ao pagamento dos fretes e carretos. Ao contrário, a narrativa dos fatos pelo notificante, bem como a utilização de um critério razoável para a aferição do valor lançado, me levam a concluir que a fiscalização observou o previsto no art. 33, § 6º da Lei nº 8.212/91.

7.3 Com relação à alegação de que houve presunção de omissão de remuneração ante o arbitramento de diferença contábil, esclareço que as remunerações pagas a contribuintes individuais (fretes), conforme Relatório Fiscal, foram apuradas de acordo com os valores **constantes nas notas fiscais juntadas ao presente processo**. Verifico que foi utilizado como base de cálculo o valor correspondente a vinte por cento do rendimento bruto, conforme previsto no art. 201, II e § 4º do Decreto 3048/99, *verbis*:

Art. 201. A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:

(...)

II - vinte por cento sobre o total das remunerações ou retribuições pagas ou creditadas no decorrer do mês ao segurado contribuinte individual; (Redação dada pelo Decreto nº 3.265, de 1999)

(...)

§ 4º A remuneração paga ou creditada a condutor autônomo de veículo rodoviário, ou ao auxiliar de condutor autônomo de veículo rodoviário, em automóvel cedido em regime de colaboração, nos termos da Lei nº 6.094, de 30 de agosto de 1974, pelo frete, carreto ou transporte de passageiros, realizado por conta própria, corresponde a vinte por cento do rendimento bruto. (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

7.3.1 Conforme Relatório Fiscal, os pagamentos efetuados na entrega dos produtos foram verificados em notas fiscais de entradas e em relações fornecidas pela empresa.

7.4. Portanto, os valores lançados não foram presumidos como afirma a Impugnante e podem ser facilmente identificados no Relatório de Lançamentos, às fls. 12 a 16.

(Destques no original)

Multa de ofício e juros de mora aplicáveis

Inicialmente, vale consignar que dito lançamento teve seus acréscimos legais fundamentados conforme trechos extraídos dos “FLD - Fundamentos Legais do Débito”, abaixo transcritos (processo digital, fls. 19 e 20):

601 - ACRÉSCIMOS LEGAIS - MULTA

601.09 - Competências: 01/2005 a 02/2005, 06/2005, 08/2005 a 09/2005

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 35, I, II, 111 (com a redação dada pela Lei n. 9.876, de 26.11.99); Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.99, art. 239, III, "a", "b" e "c", parágrafos 2 ao 6 e 11, e art. 242, parágrafos 1 e 2 (com a redação dada pelo Decreto n. 3.265, de 29.11.99).
CALCULO DA MULTA: [...]

602 - ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS

602.07 - Competências: 01/2005 a 12/2005

Lei n. 8.212, de 24.07.91, art. 34 (restabelecido com a redação dada pela MP n. 1.571, de 01.04.97, art. 1., e reedições posteriores até a MP n. 1.523-8, de 28.05.97, e reedições, republicada na MP n. 1.596-14, de 10.11.97, convertidas na Lei n. 9.528, de 10.12.97); Regulamento da Organização do Custeio da Seguridade Social - ROCSS, aprovado pelo Decreto n. 2.173, de 05.03.97, art. 58, I, "a", "b", "c", parágrafos 1, 4 e 5 e art. 61, parágrafo único; Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto n. 3.048, de 06.05.1999, art. 239, II, "a", "b" e "c", parágrafos 1, 4. e 7. e art. 242, parágrafo 2.; CALCULO DOS JUROS: [...]

701 - FALTA DE PAGAMENTO, FALTA DE DECLARAÇÃO OU DECLARAÇÃO INEXATA

701.01 - Competências : 03/2005 a 05/2005, 07/2005, 10/2005 a 12/2005

75% - falta de pagamento, de declaração e nos de declaração inexata - Lei 9430/96, art. 44, inciso I:

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

1 - 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;

No entanto, a MP n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, deu nova redação ao art. 35 e incluiu o art. 35-A, ambos da reportada Lei n.º 8.212, de 1991. Por conseguinte, a configuração da matriz legal que baliza tais acréscimos, passou a estes termos:

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 n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei n.º 11.941, de 2009).

[...]

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009).

Sequenciando a presente análise, vale ressaltar ser aplicável, quando for o caso, a retroatividade benigna do art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, relativamente ao lançamento da multa vista art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior àquela que lhe deu a MP 449, de 2008, convertida na Lei 11.941, de 2009. Portanto, quando do pagamento ou parcelamento do débito correspondente a fatos geradores anteriores à vigência da cita MP, a unidade preparadora deverá identificar e cobrar a penalidade mais benéfica, dentre a constante da autuação ou aquela que supostamente restaria, fosse calculada na forma prevista na nova redação do art. 35 da reporta Lei.

Ademais, trata-se de entendimento pacificado tanto na Receita Federal do Brasil como na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, conforme se vê na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 4 de dezembro de 2009. Confira-se:

Lei n.º 5.172, de 1966 (CTN):

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

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

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

Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 2009:

[...]

Art. 2º No momento do pagamento ou do parcelamento do débito pelo contribuinte, o valor das multas aplicadas será analisado e os lançamentos, se necessário, serão retificados, para fins de aplicação da penalidade mais benéfica, nos termos da alínea "c"

do inciso II do art. 106 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

[...]

Art. 3º A análise da penalidade mais benéfica, a que se refere esta Portaria, será realizada pela comparação entre a soma dos valores das multas aplicadas nos lançamentos por descumprimento de obrigação principal, conforme o art. 35 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, e de obrigações acessórias, conforme §§ 4º e 5º do art. 32 da Lei n.º 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei n.º 11.941, de 2009, e da multa de ofício calculada na forma do art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescido pela Lei n.º 11.941, de 2009.

Dito isso, exceto quanto à exceção abaixo replicada, depreende-se que a multa de ofício e os juros de mora se impõem, respectivamente, pelos arts. 44, I, e 61, §3º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 15 de junho de 2007. Confirma-se:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes **multas**: (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007) (grifo nosso)

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; (Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007)

Art. 61. [...]

§ 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. (grifo nosso)

Naturalmente, como visto precedentemente, tratando-se de débito não pago até 31/12/2008, a verificação da multa mais benéfica, se cabível, será realizada no momento do pagamento ou do parcelamento do débito, considerando-se todos os processos conexos. Afinal, há de se respeitar a alteração da Lei Previdenciária introduzida pela Lei n.º 11.941, de 2009, que, por um lado, acrescentou-lhe o art. 32-A e, por outro, deu-lhe nova redação ao seu art. 35, exatamente como prescreve o no § 4º do art. 2º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 14, de 04/12/2009.

Acrescente-se que tais matérias já estão pacificadas perante este Conselho, conforme Enunciados n.ºs 4 e 108 de súmula da sua jurisprudência transcritos na sequência:

Súmula CARF n.º 4:

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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 108:

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Vinculação jurisprudencial

Como se há verificar, a análise da jurisprudência que a Recorrente trouxe no recurso deve ser contida pelo disposto nos arts. 472 da Lei n.º 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei n.º 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC),

os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, a Contribuinte dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme art. 62 da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Assim entendido, dita pretensão recursal não pode prosperar, por absoluta carência de amparo legislativo.

Conclusão

Ante o exposto, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso interposto e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz