



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18088.000439/2010-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-010.537 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de junho de 2023
Recorrente AGROPECUARIA E CITRICULTURA SAO JOAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2007

CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. AGROINDÚSTRIA. CONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. TEMA 281.

O STF declarou a constitucionalidade do art. 22A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação da Lei nº 10.256, de 2001, que institui a contribuição previdenciária sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição ao regime anterior.

CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. AGROINDÚSTRIA. ENQUADRAMENTO.

Estando demonstrado nos autos que a pessoa jurídica enquadra-se no conceito de agroindústria, são devidas contribuições incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, em substituição às contribuições incidentes sobre a folha de pagamento.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2007

DESCUMPRIMENTO. LANÇAMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GF1P com dados não correspondentes a todos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Joao Mauricio Vital (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-32.240 que julgou parcialmente procedente o AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - AIOA DEBCAD nº 37.280.086-6. O referido Acórdão está assim ementado:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Data do fato gerador: 23/06/2010

AUTO-DE-INFRAÇÃO. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DESCUMPRIMENTO.

Constitui infração à legislação previdenciária a apresentação de GF1P com dados não correspondentes a todos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Descabida a arguição de nulidade do feito, quando o Auto-de-Infração está motivado, com a descrição das razões de fato e de direito, contendo as informações suficientes ao exercício do contraditório e da ampla defesa.

AGROINDÚSTRIA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. RECOLHIMENTOS. FPAS 744 E 825.

Para o produtor rural pessoa jurídica - agroindústria - cabe as contribuições incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural - FPAS 744 além das incidentes sobre a Folha de Pagamento - FPAS 825.

INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. NOVOS CRITÉRIOS. MULTA MAIS BENÉFICA. RETIFICAÇÃO.

A Administração Pública Federal, em respeito ao princípio da legalidade e no exercício do controle do lançamento tributário, tem o dever-poder de reexaminar seus atos e retificar o valor da multa para adequá-la ao valor que efetivamente deve ser aplicada.

LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. ÂMBITO ADMINISTRATIVO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis e a legalidade dos atos normativos infralegais

O crédito tributário lançado, correspondente ao período de 06/2010, refere-se à infração por não informar a totalidade dos fatos geradores em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social. (Relatório Fiscal e-fls. 11).

No curso da mesma ação foram lançados os seguintes créditos tributários:

- Debcad n.º 37.280.087-4 – processo n.º 18088.000437/2010-76 – lançamento principal patronal.
- Debcad n.º 37.280.088-2 – processo n.º 18088.000438/2010-11 – lançamento principal terceiro.
- Debcad n.º 37.280.0086-6 – processo n.º 18088.000439/2010-65 – lançamento descumprimento obrigação acessória – falta de informar fatos geradores em GFIP.

A ciência do lançamento foi em 28/06/2010 (e-fl. 02).

A impugnação foi apresentada em 27/07/2010 (e-fls. 87 a 101), alegando em preliminar que:

b) Preliminarmente. Da ação Fiscal — Da nulidade do AI. O AI padece de nulidade. Transcreve item do Relatório Fiscal, que se reporta à cooperativa médica — UNIMED, o que não tem nada a ver com a Impugnante, que atua no ramo de agroindústria, não havendo qualquer relação com cooperativa de trabalho médico ou semelhante. A descrição macula o lançamento, dada a flagrante nulidade na fundamentação, devendo ser declarados nulos os AI. A instauração de MPF e os prazos são formais e sua estrita observância constitui um dos requisitos de um ato jurídico perfeito e acabado, uma vez não cumpridos trazem a eiva de nulidade aos atos sucedâneos. Assim, outro não pode ser o entendimento senão o reconhecimento da imprestabilidade do relatório e sua fundamentação, impondo-se a decretação da nulidade do AI;

c) Procedimentos do Sr. Auditor. O relacionamento entre o Fisco e o Contribuinte, por definição legal, impõe a Autoridade Fazendária que suas ações e procedimentos se efetivem com clareza, orientando e solicitando as informações necessárias, como definido no art. 904 e § 1º do RIR, que transcreve. Realizou correta e efetivamente os lançamentos e foi indevidamente autuada pela suposta ausência de recolhimentos, apesar destes terem sido declarados em DIPJ, escrituração nos Livros Fiscais e fulminados pela declaração de inconstitucionalidade da contribuição lançada, proferida pelo STF;

No mérito a impugnante aduz:

d) No Mérito. Do equívoco na Fundamentação Legal — **Imposição de Multa com Base em Norma Legal Revogada** — art. 32, §§, Lei n.º 8.212/91 — art. 32-A (Lei 11.941/09). Reporta-se aos dispositivos da multa aplicada, que foram expressamente revogadas pela Lei n.º 11.941/09, que criou novas regras previstas no art. 32-A, que estabelece formas, prazos e penalidades distintas das lançadas no AI, daí sua imprestabilidade. E diante do princípio da estrita legalidade, a autuação com base em dispositivo legal revogado deve ser tida por inexistente, motivo pelo qual requer a anulação dos AI. Transcreve parte do Relatório Fiscal de Aplicação de Multa e a planilha mencionada traz o § 4º do art. 32, também revogado (prova em anexo), demonstrando que tanto a imposição como seu valor estão fulminados de ilegalidade, dada a revogação dos dispositivos que lhe dão substrato jurídico. A Lei n.º 11.941 também instituiu a norma do art. 32-A, sob pena de imposição de penalidades diversas das aplicadas nos AI. Pela nova regra, há oportunidade do contribuinte ser intimado para fins de prestar esclarecimentos, o que não foi feito, e se imposta à multa, tem outra forma, base de cálculo e alíquota, não observada no caso concreto. Assim, mister se faz à anulação dos AI;

e) **Da Apresentação da GFIP e da Declaração em IRPJ e escrituração nos Livros Fiscais — ausência de descumprimento de obrigação — impossibilidade de**

imposição de multa. Caso superado o acima, não há que se falar em descumprimento de obrigação tributária, especialmente acessória. Não há omissão de receita, mormente pela regular escrituração nos Livros de toda a movimentação do período. E declarado na DIPJ. A Agente fiscalizadora teve acesso a todas essas informações e deveria ter concluído pela não omissão de lançamento e não sonegação. Entendeu regular a imposição das multas. E uma vez declarada a movimentação financeira não pode ser considerada sonegada, não se sustentando a imposição de multa isolada. Não deixou de apresentar GFIP regularmente. Deixou de realizar o recolhimento da contribuição sobre a comercialização da produção (FUNRURAL), dada a sua inconstitucionalidade e, portanto, não devido. E se o tributo não é devido, fulminada a obrigação principal como também a acessória, motivo de pedido de anulação dos AI;

f) **Contribuição Social sobre a Comercialização da produção Rural — FUNRURAL — Inconstitucionalidade declarada pelo Supremo Tribunal Federal/STF.** Caso ultrapassadas as preliminares acima, no mérito os AI não se sustentam, pois ancoradas em norma declarada inconstitucional pelo STF. A Impugnante explora a atividade rural (FPAS 744) e os AI estão substanciados na obrigação de recolhimento sobre o fato gerador "comercialização da produção rural". Tal cobrança é inconstitucional e como tal foi reconhecida nos autos do RE nº 363.852/MG. E traz um arrazoado discorrendo sobre a inconstitucionalidade da exação, citando o julgamento da ADin nº 1.103-/DF, que declarou inconstitucional o § 2º do art. 25 da Lei nº 8.870/97.

Tem empregados e realiza recolhimentos previdenciários sobre a folha de salários e faturamento, não havendo previsão constitucional para qualquer outro ônus desta natureza sobre a "comercialização da produção rural". Diante as circunstâncias apresentadas, é direito da Impugnante de não recolher tal exação e a imposição de penalidade é descabida, devendo ser procedente a impugnação com o cancelamento dos lançamentos e multas levados a efeito;

O Acórdão apreciou a impugnação (e-fls. 105 a 118) e decidiu acolher parcialmente os argumentos.

O contribuinte tomou ciência do Acórdão do julgamento de primeira instância em 28/03/2011 (e-fl. 120). Em 27/04/2011, apresentou Recurso Voluntário anexado às e-fls. 121 a 133, recorrente somente em relação à alegação de inconstitucionalidade da lei que instituiu a contribuição com base na receita de comercialização (art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991) e que não se sustenta lançamento de multa que se baseia em legislação revogada.

É o relatório.

Voto

Conselheira Flavia Lilian Selmer Dias, Relatora.

Admissão do Recurso

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

Mérito

A recorrente sustenta que não é devida a contribuição previdenciária por ter o Supremo Tribunal Federal – STF reconhecido a inconstitucionalidade da Lei nº 8.540, de 1992, que alterou a redação da Lei nº 8.212, de 1991, quando julgou o Recurso Extraordinário nº 363.852/MG.

As alterações do art. 25, I e II da Lei nº 8.212, de 1991, teriam compelido, indevidamente, ao duplo recolhimento, com a mesma destinação: financiamento da seguridade social

Nos termos do relatório fiscal, o lançamento decorreu da regra prevista no art. 22-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001.

A contribuição devida pela agroindústria, definida, para os efeitos desta Lei, como sendo o produtor rural pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros, incidente sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção, em às previstas nos incisos I e II do art. 22 desta Lei é de:

I — dois vírgula por cento destinados à Seguridade Social;

II — zero virgula um por cento para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade para o trabalho decorrente dos riscos ambientais da atividade.

O lançamento não ocorreu com base nos artigos alterados da Lei nº 8.212, de 1991, pela Lei nº 8.540, de 1992, e declarados inconstitucionais pelo STF, quando em análise ao RE 363.852/MG, (art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91).

A decisão de recorrida afirma que não se pode invocar a aplicação da ADIn nº 1.103-DF, que decretou a inconstitucionalidade da Lei nº 8.870/97, pois aqui lançamento tem por fundamento as disposições contidas no artigo 22-A, § 5º, da Lei nº 8.212/91, acrescentado pela Lei nº 10.256/01.

A constitucionalidade dessa inclusão (art. 22-A da Lei n.º 8.212, com redação dada pela Lei n.º 10.256, de 2001) foi tema de análise pelo Supremo Tribunal Federal, em repercussão geral (Tema 281 da Repercussão Geral/STF, RE 611.601) que já foi decidido pela constitucionalidade em dezembro de 2022, e publicado em 24/04/2023.

Tema 281 - Contribuição para a seguridade social a cargo das agroindústrias sobre a receita bruta prevista na Lei nº 10.256/2001.

Tese É constitucional o art. 22A da Lei nº 8.212/1991, com a redação da Lei nº 10.256/2001, no que instituiu contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção, em substituição ao regime anterior da contribuição incidente sobre a folha de salários.

Nessa condição, é vedado aos membros do CARF deixar de observar a lei vigente ou declarar a sua inconstitucionalidade, em cumprimento ao disposto no art. 62 do RICARF e da Súmula CARF nº 02.

Súmula CARF nº 2:

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

RICARF

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.

Assim, não há motivos para alterar a decisão de piso prolatada.

Multa por descumprimento de obrigação acessória

A contribuinte argumenta que o lançamento da multa por falta de informação em GFIP seria nula por se basear no §5º do art. 32, da Lei nº 8.212, de 1991, que foi revogado pela Medida Provisória nº 449, de 2008, posteriormente transformada na Lei nº 11.941, de 2009.

A decisão de piso faz uma descrição das implicações da publicação da MP nº 449, de 2008 ao caso.

É bom destacar que, em razão do advento da Medida Provisória n.º 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, que alterou as penalidades aplicáveis tanto para o descumprimento de obrigações acessórias quanto de obrigações principais, em observância ao artigo 106, inc. II, "c", do CTN, que trata da retroatividade de multa, para até a competência 11/2008, **deve-se comparar à multa imposta pela legislação vigente à época da ocorrência dos fatos geradores e a superveniente, devendo ser aplicada a mais favorável ao contribuinte.**

Nos termos do art. 144 do CTN, o lançamento deverá sempre ser regido pela lei vigente no momento do fato gerador, ainda que posteriormente revogada ou modificada. Logo, é totalmente inconcebível a alegação de nulidade do lançamento meramente pelo fato de a legislação ter sido revogada posteriormente.

Ainda citando o CTN, o art. 106 somente afasta a imposição de penalidade, se o ato não fosse mais classificado como infração (alíneas "a" e "b" do inciso II).

Como não foi caso de supressão da infração mas de modificação, o fiscal seguiu o disposto na alínea "c" do mesmo inciso II, e comparou os valores das multas prevista na sistemática antes da publicação da MP 449, de 2008, com as regras posteriores a publicação, a fim de definir qual seria a mais benéfica para o contribuinte.

A decisão recorrida explica detalhadamente a comparação entre as legislações:

Na legislação anterior, nos AIOP, a multa aplicada em decorrência do inadimplemento no recolhimento das contribuições previdenciárias obedecia ao **artigo 35 da Lei nº 8.212/91**, na redação dada pela Lei nº 9.528, de 10/12/97, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.876/99, que estabelecia:

"Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS. incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: 1

...

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

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

...

E na legislação anterior, também caberia a autuação por descumprimento de obrigação acessória prevista no inc. IV da Lei nº 8.212/91, na redação da Lei nº 9.528/97 - apresentação de GFIP com dados correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias, com a imposição da multa correspondente: Lei nº 8.212/91, de 24 de julho de 1991:

"Art. 32 - A empresa é também obrigada a:

...

§5 - A apresentação do documento com dados não correspondente, aos dos geradores sujeitará o infrator à pena administrativa correspondente a multa de cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no parágrafo anterior." ;

Regulamento da Previdência Social — RPS - Decreto nº 3.048, de 06.05.99:

"Art. 284 - A infração ao disposto no inciso IV do caput do art. 225 sujeitará o responsável às seguintes penalidades administrativas:

II - cem por cento do valor devido relativo à contribuição não declarada, limitada aos valores previstos no inciso I, pela apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com dados não correspondentes aos fatos geradores, seja em relação às bases de cálculo, seja em relação às informações que alterem o valor das contribuições, . . ; e (redação do Decreto nº 4.729, de 09.06.03)

Em resumo, na legislação antecedente, a empresa que deixasse de recolher as contribuições bem como de declará-las em GFIP tinha contra si a lavratura de dois AI, a saber:

a) um relativo ao descumprimento da obrigação acessória, de acordo com o artigo 32, inc. IV e § 5º, da Lei nº 8.212/91, correspondente a 100% do valor devido, relativo à contribuição não declarada (declaração inexata), limitada em função do número de segurados — AIOA — AI 68;

b) outro pelo descumprimento da obrigação principal, correspondente, inicialmente, à multa de mora de 24%, prevista no art. 35, II, "a", da mesma Lei.

No entanto, com a alteração havida no ordenamento jurídico com o advento da Medida Provisória nº 449/08 (convertida na Lei nº 11.941/09), que em seu art. 24, alterou a Lei nº 8.212/91, e no tocante à multa aplicada por descumprimento da obrigação acessória contida no inc. IV do art. 32 da Lei citada, acrescentou o art. 32-A, modificando substancialmente as regras estabelecidas originalmente. Alterou ainda a redação do art. 35 e incluiu o 35-A do mesmo diploma legal, passando a aplicar-se a multa prevista no artigo 44, inc. I, da Lei nº 9.430/96, caso haja lançamento de ofício:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 170 prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou aprestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre O montante das contribuições informados, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de

entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no §3º e

II - de RS 20.00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas

...

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

I — RS 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de Jatos geradores de contribuição previdenciária e

II — RS 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.

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

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

Assim, já na novel, em breve síntese, a multa de ofício prevista no art. 44, inc. I, da aludida Lei nº 9.430/96, é única, no importe de 75% e visa apenas, de forma conjunta, tanto o não pagamento (parcial ou total) das contribuições devidas, quanto a não apresentação da declaração ou a declaração inexata. Sendo assim, para as duas infrações, relativamente à obrigação principal e à obrigação acessória, haverá a incidência de apenas uma multa (de ofício), no montante de 75% das contribuições não recolhidas.

A decisão também corretamente ressalta o descumprimento da obrigação acessória não deixou de ser penalizado, afastando a aplicação das alíneas "a" e "b", do inciso II do CTN. Houve somente alteração da forma como penalidade seria aplicada, o que leva a regra da alínea "c", II do art. 106:

É importante ressaltar que a superveniente Medida Provisória não deixou de imputar penalidade à conduta omissiva praticada pela Autuada, mas cominou-a com sistemática de penalização diversa da original, não cabendo, portanto, o afastamento do AI. por nulidade, como pretendido pela Defendente.

Ressalte-se, mais, que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, assim, o regime de tributação deve também obedecer às normas vigentes à data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 144 do CTN. No entanto, considerando-se as disposições contidas no art. 106. II, "c"- do Código Tributário Nacional - CTN, que trata da aplicação retroativa de lei que impute penalidade menos severa que a prevista ao tempo de sua prática, necessário se faz à análise comparativa da multa, devendo prevalecer aquela mais favorável ao Sujeito Passivo.

(grifou-se)

Ora, se lançamento seguiu integralmente as disposições legais sobre a multa, fazendo a comparação entre os critérios antes da publicação da MP 449 e após, de forma a

aplicar o mais benéfico na determinação do valor, não há de se falar em cancelamento da autuação.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por CONHECER o recurso e no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(documento assinado digitalmente)

Flavia Lilian Selmer Dias