



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18088.720481/2012-68
ACÓRDÃO	2101-003.431 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	A.W. FABER CASTELL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 31/01/2009 a 31/12/2010

AÇÃO JUDICIAL. DEPÓSITO JUDICIAL PARCIAL. SÚMULA CARF Nº. 5.

É cabível o lançamento do tributo, dos juros e da multa na constituição de crédito tributário cuja exigibilidade não houver sido suspensa em virtude de depósito judicial do montante integral antes do início de qualquer procedimento de ofício.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA SOBRE VALORES DEPOSITADOS A MENOR. SÚMULA CARF Nº 132.

No caso de lançamento de ofício sobre débito objeto de depósito judicial em montante parcial, a incidência de multa de ofício e de juros de mora atinge apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito.

AGROINDÚSTRIA. FPAS. ENQUADRAMENTO. SAT/RAT. SUJEIÇÃO AO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO.

A pessoa jurídica que exerça a atividade agroindustrial, assim definida pelo art. 22-A, da Lei nº8.212, de 1991, sujeita-se à contribuição substitutiva instituída pela Lei nº10.256, de 9 de julho de 2001, para fins de recolhimento da contribuição devida a Terceiros incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção, devendo ser enquadrada no código FPAS 744.

Apenas algumas agroindústrias não estariam sujeitas ao FAP, sendo estas as agroindústrias relacionadas no art. 2º do Decreto-Lei nº 1.146, de 1970(código FPAS 825); agroindústrias de florestamento e reflorestamento sujeitas à contribuição substitutiva instituída pela Lei nº 10.256, de 2001(código FPAS 833); e, outras agroindústrias (código FPAS 833).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que seja cancelada a incidência de juros e multa sobre os valores depositados em juízo antes do lançamento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Débora Fófano dos Santos, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 421/436) interposto por A.W. FABER CASTELL S.A. em face do Acórdão nº. 15-42.021 (e-fls. 394/412) que julgou a Impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário.

Em sua origem, o processo é formado de dois Autos de Infração e os levantamentos segregados da seguinte forma:

Autos de Infração (AI): AI nº 51.022.473-3: contribuições devidas à Seguridade Social, correspondentes à parte da empresa e para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT);

AI nº 51.022.474-1: contribuições devidas ao SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – 0,25%), consolidados em 04/09/2012.

Constituem fatos geradores das contribuições sociais apuradas os valores atinentes à comercialização da produção própria e adquirida de terceiros, bem como aqueles oriundos do exercício de atividade econômica autônoma, nos

termos do artigo 22-A da Lei nº 8.212/1991, os quais não foram declarados em GFIP.

(...)

M11 – PROC JUD CONTRIB PREV: integra este levantamento a receita com atividade de locação, a qual representa base de cálculo da contribuição substitutiva prevista no artigo 22-A, I e II, da Lei nº 8.212/1991, bem como a contribuição destinada ao SENAR, prevista no seu §5, conforme esclarece o artigo 173, § único, da IN nº 971/2009, por constituir atividade econômica autônoma. (item 8.4 do relatório fiscal);

M21 – PROC JUD SENAR MERC INT: estão insertos neste levantamento os valores referentes ao IPI e ao ICMS-Substituição tributária que integram o valor total efetivamente recebido pelo contribuinte ao comercializar a sua produção no mercado interno e, desta forma, compõem a receita bruta, conforme esclarece o § 1º do artigo 171 da Instrução Normativa (IN) nº 971/2009. (item 10.3 do relatório fiscal);

M31 – PROC JUD SENAR MERC EXPORT: refere-se à contribuição destinada ao SENAR que incide sobre as receitas decorrentes de operações de exportação. Tal incidência justifica-se por se tratar de contribuição de interesse das categorias profissionais ou econômicas que não estão contempladas com a imunidade prevista no inciso I do § 2º do art. 149 da Constituição Federal, alterado pela Emenda Constitucional nº 33, de 11 de dezembro de 2001. (item 8.5 do relatório fiscal).

A empresa questiona em juízo (Mandado de Segurança nº 0002315-66.2011.403.6120), as seguintes bases impositivas, respectivamente: (a) Contribuições à Seguridade Social: receitas de locação, IPI e ICMS-Substituição Tributária; (b) Contribuição ao SENAR: receitas de locação, IPI, ICMS-Substituição Tributária e decorrentes de operações de exportação. Com o objetivo de suspender a exigibilidade dos créditos, promoveu o depósito judicial dos valores de devidos de setembro/2007 a janeiro/2011.

A fiscalização verificou os documentos da empresa e os depósitos realizados e concluiu que os tributos não teriam sido integralmente depositados em algumas competências. Foram lançados valores relativos às seguintes competências:

2. Competências do lançamento do débito:

2.1. AI n 51.022.473-3: 01/2009, 06/2009, 11/2009, 01/2010 a 12/2010.

3.2. AI n 51.022.474-1: 12/2009, 11/2010 e 12/2010.

Dessa forma, os valores foram lançados. Sobre todo o crédito tributário (depositado e não depositado), incidiram juros e multa de: ofício de 75% em relação às Contribuições à Seguridade Social; e mora no percentual de 24% em relação ao SENAR.

O sujeito passivo foi regularmente cientificado e apresentou impugnação tempestiva (e-fls. 344/360), com as seguintes alegações sintetizadas pela decisão de piso:

1. Dos depósitos judiciais

Insurge-se contra a exação fiscal alegando que 97,2% dos valores pretendidos foram depositados judicialmente em conta vinculada ao Mandado de Segurança nº 000231566.2011.4.03.6120/SP.

Os valores não depositados correspondem à R\$ 811,40 para o AI nº 51.022.473-3 e de R\$ 471,30 para o AI nº 51.022.474-1-0, os quais alega ter complementado nesse momento objetivando cumprir integralmente a sua obrigação, como foi, de fato, sua pretensão.

Com a complementação dos depósitos, a impugnante pretende que a exigência contida no Auto de Infração ora impugnado seja suspensa até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança nº 0002315-66.2011.4.03.6120/SP (Justiça Federal de Araraquara/SP).

2. Do percentual do FAP aplicado sobre RAT/SAT não devido pelas agroindústrias.

Alega que no AI nº 51.022.473-3, no ano de 2010, o Fisco utilizou como alíquota da Contribuição Social Rural o percentual de 2,63917% (2,5% destinada a Seguridade Social e 0,13917% para o RAT/SAT), quando deveria ter utilizado 2,6% (art. 22-A da Lei nº 8.212/1991). O Fiscal indevidamente acresce ao RAT/SAT o percentual do FAP, eis que não é devido pelas agroindústrias.

Cita o art. 202-A que estabelece que as alíquotas do SAT/RAT poderão ser reduzidas em 50% ou aumentadas em até 100% em razão do desempenho da empresa, por meio de aferição do Fator Acidentário de Prevenção.

Corroborar sua alegação com orientações contidas página do Ministério da Previdência:

66. Quais empresas que, ainda que o valor de FAP tenha sido calculado, não terão que aplicá-lo para o cálculo do RAT Ajustado (produto "RAT x FAP") a partir de janeiro de 2010? Qual o motivo para não aplicação? Para que serve o FAP calculado nestes casos?

Algumas empresas têm contribuição previdenciária substituída e por isso não recolhem RAT de 1, 2 ou 3%, implicando existência do componente do produto RAT Ajustado igual a zero ($RAT=0 \times FAP > 0$). Destacamos: agroindústrias relacionadas no Art. 2º do Decreto-Lei Nº 1.146, de 1970 (código FPAS 825); agroindústrias de florestamento e reflorestamento sujeitas à contribuição substitutiva instituída pela Lei Nº 10.256, de 2001 (GFIP 1 - código FPAS 604 e GFIP

2 - código FPAS 833); e, outras agroindústrias(GFIP 1 - código FPAS 604 e GFIP 2 - código FPAS 833).Obs.: Não se enquadram nº FPAS 825 agroindústrias que, embora empregue no processo produtivo matéria-prima produzida por indústria relacionada no art. 2º do Decreto-Lei nº 1.146, de 1970, dependa de estrutura industrial mais complexa e de mão-de-obra especializada, enquadrando-se, portanto, no FPAS 833.

...

3. Da multa de mora fixada em percentual superior ao devido.

Aduz que a multa aplicada no AI nº 51.022.474-1, na competência de dezembro/2010, foi aplicada sobre o crédito tributário no percentual de 20%, quando o correto para 39 dias em atraso seria 12,87%.

4. Da ausência de proporcionalidade e razoabilidade dos juros de mora e da multa de ofício.

Discorda dos juros e multa de ofício cobrados e aduz que a diferença não depositada de R\$ 27.887,67 para o AI nº 51.022.473-3 gerou uma multa de ofício de R\$ 845.071,52, ou seja, 30 vezes maior, o que considera total ausência de razoabilidade e proporcionalidade. Já em relação o AI nº 51.022.474-1 a multa de ofício no valor de R\$ 67.809,47 é 24 vezes maior que o valor supostamente não depositado (R\$ 2.811,02).

5. Do Mandado de Segurança Preventivo.

Esclarece que teve sua condição de agroindústria reconhecida pela Administração na Solução de Consulta nº 282/2008, proferida pela Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil da 8ª Região Fiscal, e que, enquanto não obtivera a resposta da consulta, vinha recolhendo normalmente como empresa industrial, o que resultou em valores a compensar em algumas competências e valores a recolher em outras, as quais foram recolhidas sem os acréscimos legais.

Acrescenta que, em resposta ao pedido de restituição, ao contrário do contribuinte, o Fisco entendeu que as contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social e ao SENAR incidem sobre o IPI, sobre ICMS-substituição, sobre as receitas de exportação de produtos importados e sobre a receita de locação, como também que é devida a contribuição ao SENAR sobre as receitas decorrentes de exportação.

Tal situação motivou a impetração de Mandado de Segurança Preventivo, perante a 2ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Araraquara/SP, que restou autuado sob o nº 000231566.2011.4.03.6120/SP.

Destaca o objeto do MS que atine ao período de setembro/2007 a janeiro/2011, os quais declina-se a seguir:

a) Requer não recolher a contribuição ao SENAR (prevista no artigo 22A, § 5º, da Lei nº 8.212/1991) incidente sobre as receitas decorrentes de exportação, eis que

abrangida pela norma imunizatória insculpida no artigo 149, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988.

b) Pede, alternativa e sucessivamente, que seja afastada a incidência do SENAR sobre as receitas auferidas até 17/10/2008, eis que esta era a orientação fiscal vigente na data da ocorrência do fato gerador;

c) Postula não incluir na base de cálculo das contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social e ao SENAR (previstas no artigo 22a, I e II, e § 5º, da Lei nº 8.212/1991, respectivamente):

- O IPI, o ICMS-normal e o ICMS-Substituição (devido pela impugnante na condição de substituta tributária);
- As receitas de exportação obtidas com a revenda de produtos importados acabados;
- As receitas de exportação para a ZFM - Zona Franca de Manaus de produtos nacionais;
- As receitas de locação;
- A receita com revenda de mercadorias acabadas, ou seja, que não são resultado da comercialização da produção da impugnante, por não terem sofrido processo de industrialização por ela.

Como os ingressos em questão não foram submetidos à tributação e visando suspender a exigibilidade destas contribuições, a impugnante depositou, em conta vinculada ao mencionado Mandado de Segurança, os valores relativos às competências de setembro/2007 a janeiro/2011, acrescido dos juros SELIC (fls. 197 a 208 do processo administrativo), conforme lhe faculta o art. 151, II do CTN.

Traz à colação tabela que discrimina os AI lavrados, o período lançado, o principal, multa e juros e a informação de que o depósito foi parcial ou integral. Em seguida, apresenta tabela em que lista os AI contidos no presente processo, indicando, por competência, o depósito faltante verificado em fevereiro de 2011.

Demonstra que a diferença entre os valores supostamente devidos e os depositados é de, respectivamente, 1,97% e 2,51%, razão pela qual considera indevida a exigência integral dos valores supostamente devidos a título de Contribuição Social Rural com acréscimos de juros e multa de ofício (75%) e de contribuição ao SENAR com acréscimos de juros e multa de mora (24%).

6. Dos depósitos parciais. Da exigência da multa e juros sobre a integralidade do crédito. Da natureza confiscatória da multa lançada.

Reconhece que nas competências 01/2009, 06/2009 e 11/2009, para o AI nº 51.022.473-3, e 12/2009, 11/2010 e 12/2010, para o AI nº 51.022.474-1, fez o depósito parcial, para em seguida arguir que, na espécie, a pretensão fiscal é totalmente ilegítima, eis que se algo fosse devido, o que se admite apenas para argumentar, somente poderia ser exigido em relação à parcela não depositada. O

valor correspondente à multa e aos juros moratórios sobre o montante dos depósitos efetuados em juízo não pode ser cobrado da Embargante.

Transcreve excerto da Lei nº 9.703/98, para inferir que o depósito judicial, mais do que uma condição para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, é um pagamento antecipado do tributo que sequer foi constituído. Ou seja, há uma transferência da titularidade do bem do contribuinte para a União, que, repita-se, ainda não teve o seu crédito constituído.

Cita o inciso II do § 3º do art. I da Lei nº 9.703/1998 que define que o depósito se transforma em "PAGAMENTO DEFINITIVO proporcionalmente à exigência do correspondente tributo ou contribuição", quando da decisão favorável à Fazenda Nacional, para em seguida concluir que não há como se imputar juros e multa sobre o valor da parcela depositada, mesmo não estando à exigência integralmente suspensa.

Traz doutrina de Leandro Paulsen que corrobora o seu entendimento nº sentido de que o depósito parcial realizado após o advento da Lei nº 9.703/98 torna cabível o lançamento da multa de ofício incidente apenas sobre a parcela faltante.

Cita o art. 9º, § 4º, da Lei nº 6.830/1980 (Lei de Execuções Fiscais) para demonstrar que o depósito afasta a responsabilidade pela atualização monetária e pelos juros do valor correspondente. Ressalta, inclusive, que a impugnante, ao realizar o depósito judicial com vistas à suspensão da exigibilidade do crédito tributário, promoveu a constituição deste nos moldes do que dispõe o art. 150 e parágrafos do CTN, e conclui que, ao contrário do que afirma o Fisco, não há que se falar no dever do Fisco de lançar o tributo depositado para prevenir a decadência e, muito menos, exigir multa e juros em relação a essa parcela.

Assevera que a multa cobrada sobre o valor total do tributo revela a natureza confiscatória, violando garantias constitucionais.

Por fim, nesse tópico, conclui que é totalmente indevida a pretensão fiscal correspondente aos juros e multa exigidos pelo Fisco. Uma vez realizado o depósito, o contribuinte fica eximido de, em momento posterior, ter que arcar com os acréscimos legais incidentes sobre as dívidas exigíveis à época de sua efetivação.

Dos Pedidos.

Pelo exposto requer a Impugnante:

a) o cancelamento parcial do auto de infração quanto à exigência de multa de ofício e juros em relação ao montante objeto de depósito judicial; e b) a suspensão do processo administrativo, eis que as importâncias aqui questionadas foram depositadas e estão com a exigibilidade suspensa nos termos do art. 151, II, do CTN.

Sobreveio o julgamento da Impugnação e foi proferido o Acórdão nº. 15-42.021 (e-fls. 394/412), que restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/12/2007 a 30/06/2008

AÇÃO JUDICIAL. DEPÓSITO JUDICIAL PARCIAL.

É cabível o lançamento do tributo, dos juros e da multa na constituição de crédito tributário cuja exigibilidade não houver sido suspensa em virtude de depósito judicial do montante integral antes do início de qualquer procedimento de ofício.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA.

A instância administrativa é incompetente para afastar a aplicação da legislação vigente em decorrência da arguição de sua inconstitucionalidade, ilegalidade ou de violação aos princípios constitucionais.

AGROINDÚSTRIA. FPAS. ENQUADRAMENTO. SAT/RAT. SUJEIÇÃO AO FATOR ACIDENTÁRIO DE PREVENÇÃO.

A pessoa jurídica que exerça a atividade agroindustrial, assim definida pelo art. 22-A, da Lei nº8.212, de 1991, sujeita-se à contribuição substitutiva instituída pela Lei nº10.256, de 9 de julho de 2001, para fins de recolhimento da contribuição devida a Terceiros incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção, devendo ser enquadrada no código FPAS 744.

Apenas algumas agroindústrias não estariam sujeitas ao FAP, sendo estas as agroindústrias relacionadas no art. 2º do Decreto-Lei nº 1.146, de 1970(código FPAS 825); agroindústrias de florestamento e reflorestamento sujeitas à contribuição substitutiva instituída pela Lei nº 10.256, de 2001(código FPAS 833); e, outras agroindústrias (código FPAS 833).

MULTA DE MORA. LIMITE DE 20%. CONTRIBUIÇÕES NÃO LANÇADAS.

O limite de 20% da multa previsto no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, aplica-se para contribuições pagas em atraso, mas não incluídas em auto de infração, já que nos lançamentos de ofício deve ser aplicado o art. 44 dessa Lei.

DOCTRINA. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. ATIVIDADE VINCULANTE.

Textos doutrinários não podem ser opostos aos ditames das disposições legais em face da vinculação da atividade fiscal.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITO ENTRE AS PARTES.

As decisões judiciais, mesmo que reiteradas, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

IMPUGNAÇÃO TEMPESTIVA. EFEITO.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado é efeito ex lege da interposição da impugnação tempestiva, sendo desnecessária a formulação de pedido neste sentido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A empresa tomou ciência do resultado do julgamento por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) em 31/03/2017, conforme Termo de ciência por abertura de mensagem às e-fl. 418. O Recurso Voluntário (e-fls. 421/436) foi apresentado em 20/04/2017 (e-fl. 419) reiterando os argumentos apresentados em sede de Impugnação, requerendo o cancelamento do Auto de Infração, uma vez que teria promovido os depósitos judiciais dos valores complementares, em relação às Contribuições à Seguridade Social a Contribuinte não se sujeita ao recolhimento do FAP – Fator Acidentário de Prevenção (consoante estabilizado na Solução de Consulta nº 282/2008 e no art. 22-A, I e II da Lei nº 8.212/1991); para aferição da suficiência do depósito de SENAR na época de sua realização a multa a ser aplicada é a do art. 61, caput e § 2º da Lei nº 9.430/1996, calculada à taxa de 0,33% por dia de atraso (o que, na competência de dezembro/2010, equivale à multa de 12,87% para 39 dias em atraso) e no tocante às parcelas depositadas em juízo o Fisco não poderia exigir juros e multa de ofício de 75%.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, visto ter sido interposto no prazo de 30 dias, contados da ciência do resultado do julgamento, e cumpre os requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72. Portanto, deve ser conhecido.

2. Mérito

Conforme destacou o Relatório Fiscal, os valores lançados se referem a diferenças de valores apuradas pela fiscalização, que teriam sido depositadas a menor, no Mandado de Segurança nº 0002315-66.2011.403.6120.

Conforme esclarece o Recurso Voluntário:

As diferenças apuradas equivalem a 2,1% do total depositado e decorrem basicamente do cometimento de dois equívocos no cálculo da alíquota e base imponível das exações:

1) Contribuições à Seguridade Social (AI nº 51.022.473-3): no ano de 2010 o Fisco utilizou como alíquota das contribuições à seguridade social o percentual de 2,63917% (2,5% destinada a seguridade social e 0,13917% para o RAT/SAT), quando deveria ter utilizado a de 2,6% (conforme art. 22-A da Lei nº 8.212/1991 e Solução de Consulta nº 282/2008). A “majoração” da alíquota se deve ao acréscimo do percentual do FAP ao RAT/SAT, que não é devido pelas agroindústrias como a FABER CASTELL (sujeitas à contribuição substitutiva).

Essa forma de apuração das contribuições resultou na verificação de diferenças não depositadas no importe total de R\$ 27.887,67, abaixo discriminado:

(...)

2) Contribuição ao SENAR (AI nº 51.022.474-1): na competência de dezembro/2010 o Auditor aplicou multa de mora no percentual de 20% sobre o valor devido a título de SENAR, quando o correto para 39 dias de atraso seria 12,87%, nos termos do art. 61, caput e § 2º da Lei nº 9.430/1996. A aplicação do percentual máximo da multa resultou em uma diferença (não depositada) de R\$ 2.811,02:

(...)

Os períodos nos quais o Fisco verificou divergências entre o valor depositado e o que entende efetivamente devido (apontados acima) são objeto da autuação vergastada. Tendo como pressuposto que o depósito não foi integral, o lançamento foi efetuado no valor total das contribuições apuradas para o período, sem considerar os valores depositados judicialmente. Sobre todo o crédito tributário (desconsiderando o depósito), incidiram juros e multa de ofício de 75%.

(...)

Quanto às diferenças reconhecidas, efetuou o depósito judicial complementar no valor: da diferença do principal acrescido dos juros da SELIC e da multa de ofício de 75% (já que o depósito ocorreu posteriormente à autuação). Com essa complementação, a Contribuinte entende que a totalidade do crédito tributário está depositada em juízo e, portanto, com sua exigibilidade suspensa, notadamente por não se configurar nenhum prejuízo ao Erário.

Sendo assim, a empresa reiterou em sede de Recurso Voluntário as razões apresentadas em sede de Impugnação:

- (i) Com relação às Contribuições à Seguridade Social defende que não se sujeita ao recolhimento do FAP – Fator Acidentário de Prevenção (consoante estabilizado na Solução de Consulta nº 282/2008 e no art. 22-A, I e II da Lei nº 8.212/1991), para o ano de 2010. No que diz respeito às diferenças referentes ao ano de 2009, os valores foram reconhecidos e depositados.

- (ii) para aferição da suficiência do **depósito de SENAR** na época de sua realização a **multa a ser aplicada** é a do art. 61, caput e § 2º da Lei nº 9.430/1996, calculada à taxa de 0,33% por dia de atraso (o que, na competência de dezembro/2010, equivale à multa de 12,87% para 39 dias em atraso). A recorrente também questiona os lançamentos para o ano de 2010, sendo que a diferença para o ano de 2009 foi depositada.
- (iii) Defende que, no tocante às parcelas depositadas em juízo o Fisco não poderia exigir **juros e multa de ofício de 75%**.

Passar-se á agora à análise dos três questionamentos.

2.1. Do FAP

A requerente defende que os depósitos realizados seriam integrais e que o Código FPAS 744, referido pela DRJ e adotado tanto pela empresa quanto pelo Fiscal **é justamente o previsto para as agroindústrias sujeitas à contribuição substitutiva do art. 22-A da Lei nº 8.212/1991, que contribuem ao RAT com alíquota não variável de 0,1%, sem a majoração do FAP.**

A requerente concorda com o cálculo feito pela fiscalização para o ano de 2009, tanto é que promoveu o depósito judicial dos valores. Contudo, questiona os valores referentes ao ano de 2010.

A decisão de primeira instância analisou o argumento da recorrente apresentado em Impugnação, porém, manteve o lançamento com as seguintes justificativas:

Do Fator Acidentário de Prevenção – FAP.

Por se tratar de matéria distinta da constante do processo judicial, passo a apreciação desse tópico.

As agroindústrias, exceto as de que tratam os incisos I e II do art. 111-F da Instrução Normativa RFB 971/2009, **sujeitam-se à contribuição substitutiva instituída pela Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001.**

Nesse contexto, a contribuição da agroindústria sujeita à contribuição substitutiva instituída pela Lei nº 10.256, de 2001, para a Previdência Social, GILRAT e SENAR **incide sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção (FPAS 744) e, para as demais entidades e fundos incide sobre as folhas de salários dos setores rural (FPAS 604) e industrial (FPAS 833), que devem ser declaradas separadamente.**

Alega a impugnante que, de acordo com orientações emanadas pelo Ministério da Previdência Social, que traz à colação, o FAP não é aplicado sobre alíquota SAT/RAT das agroindústrias.

Veja que, consoante a citada orientação, **apenas algumas agroindústrias não estariam sujeitas ao FAP, sendo estas as agroindústrias relacionadas no art. 2º**

do Decreto-Lei nº 1.146, de 1970 (código FPAS 825); agroindústrias de florestamento e reflorestamento sujeitas à contribuição substitutiva instituída pela Lei nº 10.256, de 2001 (GFIP 1 - código FPAS 604 e GFIP 2 - código FPAS 833); e, outras agroindústrias (GFIP 1 - código FPAS 604 e GFIP 2 - código FPAS 833).

Decreto-Lei nº 1.146, de 31 de dezembro de 1970.

Art 2º A contribuição instituída no "caput" do artigo 6º da Lei número 2.613, de 23 de setembro de 1955, é reduzida para 2,5% (dois e meio por cento), a partir de 1º de janeiro de 1971, sendo devida sobre a soma da folha mensal dos salários de contribuição previdenciária dos seus empregados pelas pessoas naturais e jurídicas, inclusive cooperativa, que exerçam as atividades abaixo enumeradas:

I - Indústria de cana-de-açúcar;

II - Indústria de laticínios;

III - Indústria de beneficiamento de chá e de mate;

IV - Indústria da uva;

V - Indústria de extração e beneficiamento de fibras vegetais e de descaroçamento de algodão;

VI - Indústria de beneficiamento de cereais;

VII - Indústria de beneficiamento de café;

VIII - Indústria de extração de madeira para serraria, de resina, lenha e carvão vegetal;

IX - Matadouros ou abatedouros de animais de quaisquer espécies e charqueadas.

Ressalte-se que, para que a empresa fosse enquadrada no FPAS 833 em relação às atividades de florestamento e reflorestamento sujeitas à contribuição substitutiva instituída pela Lei nº 10.256, de 2001, a legislação estabelece que **somente haverá a substituição tributária em situações específicas**, a teor do art. 175, §5º, incisos I e II, da IN RFB 971/2009, *litteris*:

§ 5º Em relação à empresa que se dedique ao florestamento e reflorestamento como fonte de matéria-prima para industrialização própria, serão observados os seguintes procedimentos:

I - caberá a substituição prevista no caput, quando:

a) a atividade rural da empresa for exclusivamente de florestamento e reflorestamento e seja utilizado processo industrial que não modifique a natureza química da madeira nem a transforme em pasta celulósica;

b) o processo industrial utilizado implicar modificação da natureza química da madeira ou sua transformação em pasta celulósica e desde que concomitantemente com essa situação, a empresa:

1. comercialize resíduos vegetais, sobras ou partes da produção cuja receita bruta decorrente da comercialização desses produtos represente mais de 1%(um por cento) da receita bruta proveniente da 2. explore outra atividade rural;

II - não caberá a substituição prevista no caput quando:

a)relativamente à atividade rural, a empresa se dedica apenas ao florestamento e reflorestamento como fonte de matéria-prima para industrialização própria e utiliza processo industrial que modifique a natureza química da madeira ou a transforme em pasta celulósica; e b) na hipótese de efetuar venda de resíduos vegetais, sobras ou partes da produção rural, a receita bruta dela decorrente represente menos de 1% (um por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

Não há nos autos nada que comprove as condições mencionadas, bem como o contribuinte não contesta o enquadramento no FPAS 744 efetuado pela fiscalização.

Nos termos do art. 111-F da IN RFB 971/2009, a pessoa jurídica que exerça a atividade agroindustrial, assim definida pelo art. 22-A, da Lei nº 8.212, de 1991, sujeita à contribuição substitutiva instituída pela Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, para fins de recolhimento da contribuição devida a terceiros incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção.

Assim, compulsando os autos, constato que a Fiscalização enquadrou corretamente a agroindústria autuada no FPAS 744, para afastar a tese arguida pela defesa e manter integralmente o lançamento do SAT/RAT majorado pelo FAP. (grifos acrescidos)

Entendo que não assiste razão à recorrente e deve prevalecer a decisão de primeira instância, pois, apesar de ser agroindústria, a recorrente está enquadrada no FPAS 744 e não no FPA excetuado da aplicação do FAP a partir de janeiro de 2010.

2.2. Contribuição ao SENAR

Neste ponto, a recorrente defende que teria sido aplicado o percentual equivocado da multa de mora, incidente sobre o valor depositado em atraso, referente à competência de dezembro de 2010. Defende que para esta competência não deveria incidir a multa de ofício de 75%, pois o depósito foi realizado antes de qualquer procedimento fiscal.

A contribuição ao SENAR devida para a competência de dezembro/2010 tinha vencimento em **20/01/2011**, a teor do art. 30, I, “b” da Lei nº 8.212/1991. Entre a data do vencimento e a do depósito judicial (28/02/2011, e-fls. 204) transcorreram 39 dias de atraso.

Defende, a recorrente, que *aplicando-se o percentual de 0,33% a cada um dos 39 dias de atraso (nos moldes do caput do art. 61 da Lei nº 9.430/1996) chega-se ao percentual de 12,87% a título de multa de mora, utilizado pela FABER CASTELL no cálculo do valor a ser depositado. É o que retrata o quadro abaixo:*

Competência	Vencimento	Depósito	Dias de Atraso	Multa de mora
12/2010	20/01/2011	28/02/2011	39	12,87%

Defende, portanto, inaplicável à competência de dezembro/2010 a multa de mora no patamar máximo de 20%, encartado no art. 61, § 2º da Lei nº 9.430/1996.

A decisão de piso, por sua vez, alega que não foi aplicada multa de 20%, e sim de 75% incidente sobre as contribuições devidas e não depositadas:

Da multa de mora lançada.

Não consta dos autos multa de mora lançada de 20% como afirma a impugnante, mas sim multa de ofício de 75% incidente sobre as contribuições devidas, sendo, portanto, impertinentes as considerações a respeito.

A título de esclarecimento, insta ressaltar que o limite de 20% da multa previsto no parágrafo 2º do art. 61 da Lei 9.430/96, aplica-se para contribuições pagas em atraso, mas não incluídas em auto de infração, já que nos lançamentos de ofício deve ser aplicado o art. 44 dessa Lei:

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora, nos termos do art. 61 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

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 no 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).(Grifei para destacar).

Em se tratando de lançamento de ofício dos valores apurados que não estavam depositados, correto o procedimento adotado pela fiscalização, de promoção do lançamento de ofício com a incidência de multa de 75%.

2.3. Lançamento de ofício sobre valores dos tributos depositados judicialmente antes do lançamento

Por fim, a recorrente alega que não deveria ser promovido o lançamento de ofício, com incidência de juros e multa de 75%, sobre os valores depositados em juízo, antes do lançamento.

Entendo que assiste razão à recorrente neste ponto.

É cabível o lançamento do tributo, dos juros e da multa na constituição de crédito tributário cuja exigibilidade não houver sido suspensa em virtude de depósito judicial do montante integral, antes do início de qualquer procedimento de ofício. Contudo, se os depósitos são feitos a menor, deverá ocorrer a incidência dos juros e multa sobre tais diferenças. É o que se vê da leitura das Súmulas CARF nº. 5 e nº. 132:

Súmula CARF nº 5

Aprovada pelo Pleno em 2006

São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF nº 132

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2019

No caso de lançamento de ofício sobre débito objeto de depósito judicial em montante parcial, a incidência de multa de ofício e de juros de mora atinge apenas o montante da dívida não abrangida pelo depósito.

Dessa forma, o lançamento deve ser reformado, para excluir apenas a incidência de juros e multa sobre os valores abrangidos pelos depósitos judiciais, realizados antes do lançamento.

2.4. Do depósito complementar realizado após o lançamento

Quanto ao pedido de cancelamento do Auto de Infração tendo em vista a realização de depósitos complementares quando do seu recebimento, entendo que não pode prosperar, pois naquele momento, os créditos não estavam com a exigibilidade suspensa, sendo devido o lançamento de ofício dos valores.

A recorrente optou por promover o depósito judicial complementar dos valores referentes a este Auto de Infração, porém, este depósito não leva ao cancelamento do lançamento, que foi promovido anteriormente à realização dos depósitos, quando já não havia espontaneidade. De fato, os créditos ficarão com exigibilidade suspensa até o fim da tramitação da ação judicial, porém, o lançamento deve ser mantido até o momento de liquidação dos depósitos judiciais.

3. Conclusão

Ante o exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para que seja cancelada a incidência de juros e multa sobre os valores depositados em juízo, antes do lançamento.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa