



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

Processo n° 19515.721897/2011-06
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-006.186 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de maio de 2018
Matéria CONTRIBUIÇÕES SUBSTITUTIVAS DEVIDAS PELO EMPREGADOR RURAL PESSOA JURÍDICA
Recorrente AGROPECUÁRIA SCHIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA DE RECOLHIMENTOS PARCIAIS. REGRA DO ART. 173, INC. I, DO CTN.

O prazo decadencial para o lançamento é regido pelo art. 173, inc. I, do CTN, se inexistir recolhimento antecipado do tributo a que se referir a autuação.

LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA. POSSIBILIDADE. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO. MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não obsta o lançamento preventivo da decadência.

A administração, embora não possa praticar qualquer outro ato visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida ativa, execução, penhora, etc, deve proceder ao lançamento, para evitar o transcurso do prazo decadencial.

É cabível a inclusão de multa de mora nos lançamentos preventivos da decadência, observando-se o disposto no § 2º do art. 63 da Lei n. 9.430/1996.

Precedentes do CARF e do STJ.

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos destinados a prevenir a decadência (Súmula CARF n. 17).

GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CUMPRIMENTO NA VIGÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL QUE SUSPENDE A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO. CÓDIGO DE FUNDAMENTO LEGAL 68. MANUAIS GFIP/SEFIP. VIGÊNCIA. MODULAÇÃO DE EFEITOS.

Decisão judicial proferida em caráter liminar que suspende a exigibilidade do crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias ou contribuições devidas a terceiros não dispensa o sujeito passivo da obrigação de informar, no campo próprio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), os valores das contribuições cuja exigibilidade foi suspensa. Ausentes tais informações, e não cabível a retificação da GFIP em virtude de perda de espontaneidade (art. 138 do CTN), deverá a Fiscalização proceder ao lançamento de multa de ofício sob código de fundamento legal 68, observando-se, todavia, a modulação dos efeitos da aplicação dos procedimentos vinculados aos Manuais GFIP/SEFIP vigentes nas diferentes competências abrangidas no referido período de apuração.

CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS À SEGURIDADE SOCIAL PELO EMPREGADOR RURAL PESSOA JURÍDICA. CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA. BASE DE CÁLCULO. RECEITA BRUTA PROVENIENTE DE PRODUÇÃO PRÓPRIA. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE PRODUÇÃO DE TERCEIROS.

A leitura do art. 25, I e II, e § 1º, da Lei n. 8.870/1994 deve ser feita de forma sistêmica com o disposto no art. 240, II, da Instrução Normativa n. 03/2005, vigente à época dos fatos, observando-se, inclusive, as circunstâncias específicas de cada caso concreto para a definição do que seja produção própria e produção de terceiros.

Restando caracterizada a confusão entre o processo de produção dos frutos do produtor adquirente com aqueles teoricamente produzidos por terceiros produtores, verifica-se que os produtos atribuídos a terceiros estão submetidos, desde o início do ciclo produtivo, à total ingerência daquele, que controla todo o processo produtivo, inclusive com fornecimento de insumos e tecnologia, necessários à produção dos frutos que adquire, materializando-se o disposto no art. 240, II, da Instrução Normativa n. 03/2005, vigente à época dos fatos.

A mera existência na contabilidade da Recorrente de classificação em separado das receitas provenientes da comercialização de produção própria daquelas provenientes da comercialização de frutas adquiridas de terceiros, não atrai, necessariamente, a incidência do art. 25, I e II, e § 1º, da Lei n. 8.870/1994, para fins de definição de receita decorrente de produção própria ou da venda de produtos de terceiros, vez que, no caso concreto, tal discriminação vincula-se unicamente à apuração dos custos por unidade de produção (no caso, os diferentes pomares).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do pedido de sobrestamento suscitado da tribuna e por maioria de votos, em conhecer do Recurso, vencido o conselheiro Luis Henrique Dias Lima. Acordam, ainda, (i) por unanimidade de votos, em afastar a decadência e excluir do lançamento a multa de ofício; (ii) por maioria de votos, em cancelar a multa por falta de declaração de fatos geradores em GFIP até a competência 10/2008 (AI DEBCAD nº 37.202.202-2), vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator), Jamed Abdul Nasser Feitoza e Gregorio Rechmann Junior, que deram provimento ao recurso em relação a esta matéria e (iii) por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à exclusão da receita bruta proveniente da venda de

produtos tidos por adquiridos de terceiros da autuação, vencidos os conselheiros João Victor Ribeiro Aldinucci (relator), Jamed Abdul Nasser Feitoza, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luis Henrique Dias Lima.

(assinado digitalmente)
Mário Pereira de Pinho Filho - Presidente

(assinado digitalmente)
João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Denny Medeiros da Silveira, João Victor Ribeiro Aldinucci, Mauricio Nogueira Righetti, Jamed Abdul Nasser Feitoza, Luís Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini e Gregorio Rechmann Junior.

Relatório

Inicialmente, adota-se parte do relatório do acórdão de recurso de ofício e de recurso voluntário de fls. 690/710, deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

São integrantes do presente processo os seguintes Autos de Infração (AI's) lavrados, pela fiscalização, contra a empresa retro identificada:

• (1) AI DEBCAD n.º 37.202.203-0, no montante de R\$ 14.497.542,77 (quatorze milhões, quatrocentos e noventa e sete mil e quinhentos e quarenta e dois reais e setenta e sete centavos), consolidado em 12/12/2011, referente a contribuições destinadas à Seguridade Social, previstas no **artigo 25, incisos I e II da Lei n.º 8.870, de 15/04/1994**, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural para o mercado interno, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas aos estabelecimentos 91.501.783/000657, 91.501.783/000738 e 91.501.783/000819, e a competências de 01/2006 a 12/2008;

• (2) AI DEBCAD n.º 37.202.215-4, no montante de R\$ 1.393.994,48 (um milhão, trezentos e noventa e três mil e novecentos e noventa e quatro reais e quarenta e oito centavos), consolidado em 12/12/2011, referente a contribuições destinadas a terceiros – SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural), previstas no **artigo 25, parágrafo 1º da Lei n.º 8.870, de 15/04/1994**, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural **para o mercado interno**, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas

aos estabelecimentos 91.501.783/000657, 91.501.783/000738 e 91.501.783/000819, e a competências de 01/2006 a 12/2008;

• **(3) AI DEBCAD n.º 37.202.216-2**, no montante de R\$ 463.179,41 (quatrocentos e sessenta e três mil e cento e setenta e nove reais e quarenta e um centavos), consolidado em 12/12/2011, referente a contribuições destinadas a terceiros – SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural), previstas no **artigo 25, parágrafo 1º da Lei n.º 8.870, de 15/04/1994**, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural **para o mercado externo**, não declaradas em GFIP (Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social) e não recolhidas, relativas ao estabelecimento 91.501.783/000819, e a competências de 02/2006 a 09/2008;

• **(4) AI DEBCAD n.º 37.202.202-2**, com código de fundamento legal 68, e multa no valor originário de R\$ 1.867.426,75 (um milhão, oitocentos e sessenta e sete mil e quatrocentos e vinte e seis reais e setenta e cinco centavos), por infração ao disposto no artigo 32, inciso IV e parágrafo 5º da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528, de 10/12/1997, e no artigo 225, inciso IV e parágrafo 4º do Regulamento da Previdência Social (RPS), aprovado pelo Decreto n.º 3.048, de 06/05/1999, abrangendo competências de 01/2006 a 11/2008.

O Relatório do Processo Administrativo Fiscal [...] traz as seguintes informações:

[...]

• **que a empresa é enquadrada como produtora rural pessoa jurídica e tem como principal atividade o cultivo de maçãs;**

• *que a contribuição devida pela pessoa jurídica que comercializa a produção rural incide sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, em substituição às instituídas pelos incisos I e II do art. 22 da Lei n.º 8.212, de 1991;*

• *que a empresa [...] deve informar na GFIP [...] o valor da receita bruta da comercialização e se enquadrar no FPAS 744, indicando a incidência das alíquotas de 2,5% (Rural patronal), 0,1 % (SAT/RAT) e 0,25% (SENAR) sobre a receita bruta da venda da comercialização da produção rural;*

• *que os fatos geradores foram comprovados através da análise dos arquivos digitais das notas fiscais de vendas e da contabilidade;*

[...]

• *que os comparativos dos cálculos das multas estão demonstrados no Demonstrativo da Comparação das Multas mais Benéfica, em anexo;*

• *que, para o cálculo da contribuição, foi considerado o total das receitas de vendas de produtos rurais para o mercado interno e externo, extraídos dos razão contábeis: a) mercado interno R\$ 324.506.262,49; b) mercado externo R\$ 109.548.810,72;*

• *que as vendas de frutas adquiridas de terceiros classificadas pela empresa, foram desconsideradas como tal, e consideradas como vendas de produtos rurais próprio, pelos motivos a seguir relacionados: a) a Agropecuária Schio faz parte do processo de produção rural dos pequenos produtores, onde ela acompanha desde o preparo, plantio (formação de pomares), controle de pragas, colheita, etc, com seus técnicos dando todo o suporte necessário sem custos para estes, e determina e fornece os defensivos e fertilizantes que serão aplicados, sendo estes pagos após a venda das frutas sem juros pelo valor de custo (valor de aquisição da época da compra); b) quando recebe os frutos de origem de pomares de terceiros, são enviados para a unidade de beneficiamento, onde é feita uma pré-classificação e armazenado em câmaras refrigeradas com sistema de atmosfera dinâmica (câmara com baixo oxigênio e isenta de etileno); c) na época da venda dos produtos, os frutos são retirados das câmaras refrigeradas, voltando para o beneficiamento, onde são lavados e feito um tratamento para descontaminação e limpeza e após são embalados em caixas de papelão de 18 kg ou em sacos plásticos lacrados de 1 kg; d) no processo de beneficiamento, muitas vezes os produtos de origem de pomares de terceiros são misturados com os de pomares próprios, sendo quase impossível indicar quais os frutos são de origem de pomares próprios ou de terceiros, gerando assim o produto final para venda, onde todos os frutos (próprios e de terceiros) passaram por um processo para obtenção do produto rural a ser vendido; e) a Schio quando recebe estas frutas in natura, ela agrega valores com o beneficiamento (selecionamento, lavagem, descontaminação e armazenamento especial) e com a industrialização rudimentar (embalagens), de modo que todos os frutos recebidos passaram pelo processo da produção rural da empresa, juntamente com os de seus pomares, formando a produção rural da empresa; f) as fases da colheita do fruto in natura, o beneficiamento e a industrialização rudimentar, fazem parte do processo da produção rural, conforme o art. 240, inciso II da IN 03/2005 – “II produção rural, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetido a processos de beneficiamento ou de industrialização rudimentar, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos por esses processos”;*

• *que, assim, todas as receitas de venda de produtos rurais foram consideradas base de cálculo para os autos de infração;*

[...]

• *que, após o comparativo do cálculo da multa, se apurou o valor de R\$ 1.867.426,75 de multa a ser aplicada no AI DEBCAD 37.202.2022 (CFL 68), sendo o valor deste auto de*

infração atualizado pela SELIC, na forma da Portaria Conjunta PGFN/SRF n.º 10/2008, de 14/11/2008, publicada no D.O.U. de 17/11/2008;

- *que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional;*

- **que o presente levantamento está sendo objeto de discussão judicial – a empresa detém sentença em 1ª instância, no processo n.º 1999.71.00.0212805, que suspendeu o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção, prevista no art. 25 da Lei n.º 8.870/94 – razão pela qual se procedeu à constituição do crédito com o objetivo de se evitar eventual ocorrência de período decadencial.**

[...]

Inconformada com as autuações [...] a empresa apresentou [...] impugnação [...].

[...] a DRJ, por unanimidade de votos, julgou a impugnação procedente em parte, [...] sendo excluídos os valores referentes à multa de mora e à multa de ofício. Outrossim, determinou-se o cancelamento da multa exigida por meio do AI DEBCAD n.º 37.202.2022, referente ao descumprimento de obrigação acessória.

[...] recorreu de ofício a Presidente da Turma Julgadora [...].

A recorrente foi intimada da decisão [...], tendo apresentado Recurso Voluntário [...], no qual alega, em síntese:

** decadência do lançamento efetuado em 14/12/2011, relativamente aos fatos geradores anteriores a dezembro de 2006 (janeiro a novembro de 2006), nos termos do recurso repetitivo REsp 973.733/SC, sendo de se ressaltar que, conforme “DD – Discriminativo de Débito”, a recorrente efetuou o recolhimento de contribuições previdenciárias;*

** não incidência de contribuições previdenciárias sobre a receita de venda de produtos adquiridos de terceiros (outros produtores).*

Em sessão de julgamento realizada em 18 de março de 2014, este Conselho, por maioria de votos, não conheceu do recurso voluntário e deu provimento ao recurso de ofício, conforme decisão assim ementada:

FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. NECESSIDADE.

No sistema do livre convencimento motivado, adotado em nosso ordenamento jurídico, inclusive nos processos administrativos, o julgador forma livremente o seu convencimento, porém deve fundamentar a decisão de forma clara a impedir que não seja cerceado o direito de defesa do contribuinte.

Foi, então, anulada a decisão de primeira instância.

Nos termos do voto vencedor:

Neste contexto, na decisão de piso, a ausência de manifestação a respeito da vigência da Lei n.º 10.256/01, implica no cerceamento do direito constitucional de defesa do contribuinte (art. 5º, inciso LV, CF/88), porquanto tem ele o direito de saber precisamente os fundamentos legais que resultaram aquele julgamento de modo a possibilitar-lhe elaborar defesa e apresentar a sua versão, contradizendo as alegações do Fisco (quando indeferido o pleito) ou mesmo sustentar a validade da decisão (na hipótese de deferimento do pedido).

A contribuinte foi intimada da decisão via e-CAC (fl. 772), mas não interpôs recurso.

Os autos foram encaminhados à DRJ para novo julgamento, no qual se decidiu pela improcedência da impugnação, conforme ementa abaixo:

CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL.

É devida pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, as contribuições previstas no artigo 25, incisos I e II, e parágrafo 1º da Lei n.º 8.870, de 15/04/1994, na redação dada pela Lei n.º 10.256, de 09/07/2001, incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Com a declaração de inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Súmula Vinculante n.º 8, publicada no Diário Oficial da União em 20/06/2008, o lapso de tempo de que dispõe a Secretaria da Receita Federal do Brasil para constituir os créditos relativos às contribuições previdenciárias e às contribuições de terceiros, mencionadas no artigo 3º da Lei n.º 11.457/07 será regido pelo Código Tributário Nacional.

O lançamento foi realizado no prazo quinquenal previsto no CTN, não havendo que se falar em decadência.

FATO GERADOR. RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRINCÍPIO DA PRIMAZIA DA REALIDADE.

No tocante à relação tributária, os fatos devem prevalecer sobre a aparência que, formal ou documentalmente, possam oferecer.

MULTAS DE MORA E DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO VIGENTE À ÉPOCA DOS FATOS GERADORES.

A inclusão de contribuições em lançamento fiscal dá ensejo à incidência, até a competência 11/2008, de multa de mora,

prevista no artigo 35 da Lei n.º 8.212/91, na redação dada pela Lei n.º 9.876/99, sobre o valor das contribuições lançadas; e, a partir da competência 12/2008, à incidência de multa de ofício, capitulada no artigo 44 da Lei n.º 9.430/96, ao qual remete o artigo 35-A da Lei n.º 8.212/91, incluído pela Medida Provisória n.º 449/2008, também sobre o valor das contribuições apuradas.

À autoridade administrativa, cuja atividade é vinculada à previsão normativa, não é permitido excluir a multa estabelecida na legislação, quando da subsunção do fato à hipótese normativa.

JUROS. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

No lançamento do crédito tributário, é obrigatória a aplicação dos juros moratórios, previstos na legislação, sob pena de responsabilidade funcional da autoridade administrativa.

AUTO DE INFRAÇÃO. GFIP. APRESENTAÇÃO COM DADOS NÃO CORRESPONDENTES AOS FATOS GERADORES DE TODAS AS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS.

Apresentar a empresa GFIP com dados não correspondentes aos fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias constitui infração à legislação previdenciária.

MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA.

A multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória é aplicada e cobrada em virtude de determinação legal.

A contribuinte foi intimada da decisão em 05/02/2015 (fl. 759) e interpôs recurso voluntário em 03/03/2015 (fls. 762 e seguintes), no qual deduziu as seguintes teses de defesa:

Preliminarmente

1. as decisões judiciais proferidas em favor da recorrente no Mandado de Segurança tem o efeito de suspender (impedir) a exigibilidade e/ou incidência das contribuições previdenciárias patronal, GIIL-RAT e destinada ao SENAR, objeto dos Autos de Infração (DEBCADs) ns. 37.202.203-0, 37.202.215-4, 37.202.216-2 e 37.202.202-2;
2. da extinção da exigibilidade, pela decadência, das contribuições correspondentes aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2006;

No mérito

3. da não incidência de contribuições previdenciárias sobre a receita de venda de produtos adquiridos de terceiros (outros produtores);
4. a multa de mora e de ofício, aplicadas à ora recorrente, sobre as contribuições previdenciárias que lhe estão sendo exigidas indevidamente, além de afrontar a legislação de regência, contrariam os próprios limites dos autos de infração em referência, por,

notadamente, não observar as situações fáticas ali delimitadas pelos Auditores Fiscais;

5. considerando que, nos autos da ação mandamental, a recorrente está questionando a exigibilidade das contribuições previdenciárias de que trata o art. 25, incisos I e II e § 1º, da Lei 8.870/94, cujos efeitos das decisões daí decorrentes, em nada se alteraram após o advento da Lei n. 10.256/2001, não há como prosperar a multa imposta por descumprimento de obrigação acessória referente ao AI DEBCAD N. 37.202.202-2.

Em sessão de julgamento realizada em 06 de junho de 2017, este colegiado resolveu converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem informasse se houve pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, nas competências janeiro a novembro de 2006, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

A unidade de origem, através da informação fiscal de fls. 832/843, relatou que:

*[...] houve recolhimentos em GPS referente as contribuições previdenciárias retidas de seus empregados, de contribuintes individuais e das retenções referente a produtos rurais adquiridos de produtos rurais pessoas físicas, e **NÃO** houve recolhimentos da empresa referente a **Contribuição Previdenciária substituta**, que deveriam ter sidas custeadas pela empresa, e nem mesmo houve a declaração em GFIP desta obrigação.*

Intimada, a empresa apresentou manifestação, na qual alegou que nada teria sido recolhido a título de contribuição previdenciária substituta porque ela estaria amparada por decisão judicial, que ocorreram recolhimentos de contribuições previdenciárias no período em tela e que o prazo decadencial seria contado de acordo com o art. 150, § 4º, do CTN.

Sem contrarrazões ou manifestação pela PGFN.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci - Relator

1 Conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e estão presentes os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido.

A propósito, as teses suscitadas no recurso voluntário são diferentes da tese ventilada na ação judicial. Isto é, a ação judicial não tem o mesmo objeto da insurgência recursal, que, nessa toada, deve ser conhecida e julgada por este Conselho.

2 Das questões preliminares

2.1 DA DECADÊNCIA

A recorrente pleiteia a extinção da exigibilidade, pela decadência, das contribuições correspondentes aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e novembro de 2006.

Pois bem.

Em 2008, o Supremo Tribunal Federal editou a Súmula Vinculante nº 08, segundo a qual são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário, prevalecendo, quanto ao prazo de constituição, aquele previsto no Código Tributário Nacional, em seus arts. 150 ou 173.

Como sabido, súmula de tal natureza tem efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, *ex vi* do art. 103-A da Constituição Federal.

O RICARF, em seu art. 62, § 1º, inc. II, alínea *a*, combinado com o seu art. 45, inc. VI, claramente obriga o conselheiro a observar o enunciado de súmula vinculante.

Em sendo assim, não há dúvidas de que o prazo de constituição do crédito tributário é de cinco anos, e não de dez anos.

Resta aferir, pois, se o lustro deve ser contado na forma do art. 150, § 4º, ou na forma do art. 173, inc. I.

Nesse quadro, observa-se que o critério de determinação da regra decadencial é, basicamente, a constatação acerca da existência de pagamento antecipado do tributo, ainda que parcial, mesmo que não tenha sido incluída na sua base de cálculo a rubrica ou o levantamento específico apurado pela fiscalização.

Se o sujeito passivo antecipa o montante, mesmo que em valor inferior ao efetivamente devido, o prazo para a autoridade administrativa manifestar se concorda ou não com o recolhimento tem início; em não havendo concordância, deve haver lançamento de ofício no prazo determinado pelo art. 150, § 4º, salvo a existência de dolo, fraude ou simulação, casos em que se aplica o art. 173, inc. I.

Expirado o prazo, considera-se realizada tacitamente a homologação pelo Fisco, de maneira que essa homologação tácita tem natureza decadencial.

Especificamente quanto às contribuições devidas à seguridade social, deve ser citado o verbete sumular abaixo reproduzido:

Súmula CARF nº 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Sobreleva ressaltar, ainda, o entendimento do colendo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso representativo de controvérsia:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. *In casu*, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação *ex lege* de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. *Destarte*, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. *Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

(REsp 973.733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009) (destacou-se)

Neste caso concreto, lembre-se que o julgamento do recurso voluntário foi convertido em diligência exatamente para se apurar se houve o recolhimento antecipado do tributo, ainda que parcial, nas competências janeiro a novembro de 2006.

Em cumprimento à aludida resolução, a autoridade fiscal informou que houve o recolhimento das contribuições incidentes sobre a folha e sobre as aquisições de produtores rurais pessoa física (Funrural pessoa física), mas não recolhimentos, nem mesmo parciais, das contribuições substitutivas devidas pelo produtor rural pessoa jurídica.

Realmente, e diante da ação proposta pelo sujeito passivo, faz todo o sentido que ele não tenha efetuado qualquer recolhimento, mormente porque ele estava ao abrigo de decisão judicial.

Todavia, a inexistência de pagamento parcial das contribuições ora lançadas impede a aplicação da Súmula CARF 99, que é atinente ao "*fato gerador a que se referir a autuação*", havendo clara e indubitável distinção entre os fatos geradores das contribuições recolhidas e o fato gerador das contribuições constituídas neste PAF.

Por outro lado, a falta de recolhimento antecipado das contribuições substitutivas afasta a aplicabilidade do art. 150, § 4º.

Esse dispositivo, como já afirmado, cuida da homologação tácita do recolhimento antecipado pelo transcurso do tempo, homologação esta de natureza decadencial.

Inexistindo o recolhimento antecipado do tributo correspondente ao específico fato gerador exigido pela fiscalização, entende-se, salvo melhor juízo, que não há recolhimento a ser homologado pelo fisco e, conseqüentemente, deve ser aplicada a regra geral prevista no art. 173, inc. I.

Nesses termos, deve ser rejeitada a preliminar de decadência.

2.2 DOS EFEITOS DO MANDADO DE SEGURANÇA

A recorrente assevera que as decisões judiciais proferidas em seu favor no Mandado de Segurança tem o efeito de suspender (impedir) a exigibilidade e/ou incidência das contribuições previdenciárias patronal, GILRAT e destinada ao SENAR, objeto dos Autos de

Infração (DEBCADs) 37.202.203-0, 37.202.215-4 e 37.202.216-2, assim como da multa objeto do Auto de Infração 37.202.202-2, por descumprimento de obrigação acessória.

Conforme se observa à fl. 282, item 4, o presente lançamento é preventivo da decadência, tendo em vista que, nos dizeres da acusação fiscal, foi prolatada sentença em favor da empresa, que suspendeu o recolhimento das contribuições previstas no art. 25 da Lei 8870/1994, autos nº 1999.71.00.021280-5.

A propósito, (i) como os lançamentos foram efetuados sob a égide da Lei 10256/2001; (ii) como os fatos geradores também ocorreram na vigência do citado diploma normativo; e (iii) como a própria autoridade fiscal afirmou ser o lançamento preventivo da decadência, equivocou-se a decisão recorrida ao concluir que as contribuições lançadas não se encontrariam abrangidas pela ação judicial.

Não é possível fazer tal digressão para obstar os efeitos da ação judicial, pois isso equivaleria a alterar o lançamento efetuado pela autoridade fiscal, que de forma textual asseverou que estava efetuando o lançamento com o "*objetivo de se evitar eventual ocorrência do período decadencial*".

É evidente que se o Poder Judiciário decidir pela constitucionalidade das exações, após as alterações introduzidas pela Lei 10256/01, deverá prevalecer o comando judicial.

Mas não se poderá negar os efeitos do lançamento preventivo da decadência quanto à multa de ofício (conforme se verá no mérito), sob pena de se admitir que os órgãos de julgamento tem o poder de alterar a constituição do crédito tributário.

De toda forma, este colegiado tem o entendimento uníssono de que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não obsta o lançamento preventivo da decadência. Veja-se:

*LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA.
POSSIBILIDADE.*

1. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não obsta o lançamento preventivo da decadência.

2. A administração, embora não possa praticar qualquer outro ato visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida ativa, execução, penhora, etc, deve proceder ao lançamento, para evitar o transcurso do prazo decadencial.

3. Precedentes do CARF e do STJ.

[...]

(Acórdão 2402-005.437, Recurso Voluntário, Rel. João Victor Ribeiro Aldinucci, data da sessão 16/08/2016)

É sabido que a decadência não se interrompe, nem se suspende, de maneira que, na pendência da suspensão da exigibilidade do crédito, o Fisco deve realizar o lançamento preventivo.

A existência de tal ato ou procedimento está prevista, inclusive, no art. 63 da Lei 9.430/1996, cuja redação é a seguinte:

Art. 63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

Desta forma, a administração, embora não possa praticar qualquer outro ato visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida ativa, execução, penhora, etc, deve proceder ao lançamento para evitar o transcurso do prazo decadencial.

Outro não é o entendimento da doutrina:

Assim, promovida a ação declaratória ou impetrado o mandado de segurança, pode e deve a Fazenda Pública fazer o lançamento respectivo. Seus agentes fiscais obterão junto ao contribuinte os elementos materiais necessários à quantificação do tributo, cuja cobrança será feita a final, se a decisão lhe for favorável. (HUGO DE BRITO MACHADO, Revista de Direito Tributário, 68, p. 48)

A suspensão regulada pelo artigo 151 do Código Tributário Nacional paralisa temporariamente o exercício efetivo do poder de execução, mas não suspende a prática do próprio ato administrativo de lançamento, decorrente de atividade vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142 do mesmo Código, e necessária para evitar a decadência do poder de lançar. (ALBERTO XAVIER, Do lançamento – Teoria Geral do Ato, do Procedimento e do Processo Tributário, 2ª ed, p. 428)

A Primeira e a Segunda Turma do C. STJ têm o mesmo entendimento:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. SÚMULA 284/STF. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. PRAZO DECADENCIAL. ART. 150, § 4º, DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO. AUSÊNCIA DE ÓBICE. DECADÊNCIA CONFIGURADA.

[...]

3. A suspensão da exigibilidade do crédito, apesar de impedir o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, não impossibilita a Fazenda de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito. Precedentes: REsp 1129450/SP, Rel. Min. Castro Meira, Segunda Turma, DJe de 28.2.2011; AgRg no REsp 1183538/RJ, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe de 24.8.2010; REsp 1168226/AL, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe de 25.5.2010.

[...]

(REsp 1259346/SE, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/12/2011, DJe 13/12/2011)

....

RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. ART. 151 DO CTN. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE O FISCO REALIZAR ATOS TENDENTES À SUA COBRANÇA, MAS NÃO DE PROMOVER SEU LANÇAMENTO. ERESP 572.603/PR. RECURSO DESPROVIDO.

1. O art. 151, IV, do CTN, determina que o crédito tributário terá sua exigibilidade suspensa havendo a concessão de medida liminar em mandado de segurança. Assim, o Fisco fica impedido de realizar atos tendentes à sua cobrança, tais como inscrevê-lo em dívida ativa ou ajuizar execução fiscal, mas não lhe é vedado promover o lançamento desse crédito.

2. A Primeira Seção deste Superior Tribunal de Justiça, dirimindo a divergência existente entre as duas Turmas de Direito Público, manifestou-se no sentido da possibilidade de a Fazenda Pública realizar o lançamento do crédito tributário, mesmo quando verificada uma das hipóteses previstas no citado art. 151 do CTN. Na ocasião do julgamento dos EREsp 572.603/PR, entendeu-se que "a suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede a Administração de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à sua regular constituição para prevenir a decadência do direito de lançar" (Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.9.2005).

[...]

(REsp 736.040/RS, Rel. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/05/2007, DJ 11/06/2007, p. 268)

A existência do lançamento efetuado para prevenir a decadência está prevista na Súmula CARF nº 17:

Súmula CARF nº 17: Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Logo, é cabível o presente lançamento, negando-se provimento ao recurso nesse ponto.

Quanto à aplicação da multa de ofício e à multa por descumprimento de obrigação acessória, elas serão apreciadas no mérito, muito embora a recorrente as tenha questionado em razões preliminares.

3 Mérito

3.1 DA RECEITA RELATIVA À PRODUÇÃO RECEBIDA DE TERCEIROS

A contribuinte defende a não incidência de contribuições sobre a receita de venda de produtos adquiridos de terceiros (outros produtores).

Pois bem.

Vale lembrar que as contribuições devidas pelo produtor rural pessoa jurídica têm como base de cálculo apenas a "*receita bruta proveniente da comercialização de sua produção*" ou a "*receita bruta proveniente da venda de mercadorias de produção própria*", na dicção literal dos incs. I e II do art. 25 da Lei 8.870/1994, e também do seu § 1º.

Art. 25. A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, em substituição à prevista nos incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a ser a seguinte: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

I - dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;

II - um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, para o financiamento da complementação das prestações por acidente de trabalho.

§ 1º O disposto no inciso I do art. 3º da Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, não se aplica ao empregador de que trata este artigo, que contribuirá com o adicional de zero vírgula vinte e cinco por cento da receita bruta proveniente da venda de mercadorias de produção própria, destinado ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR). (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

Isto é, as contribuições controvertidas não podem, de conformidade com os dispositivos instituidores, incidir sobre a produção adquirida de terceiros.

Exemplificativamente, veja-se que o § 21 do art. 201 do Regulamento da Previdência Social preleciona que, nas operações relativas à prestação de serviços a terceiros, a pessoa jurídica continuará contribuindo sobre o total das remunerações, a exigir que o fiscal identifique, de forma indene de dúvidas, os fatos geradores, as bases de cálculo e os sujeitos passivos.

A despeito disso, o ilustre agente autuante incluiu a receita de produção não própria ("*vendas de frutas adquiridas de terceiros*") na base de cálculo das contribuições, arvorando-se nos seguintes argumentos:

As vendas de frutas adquiridas de terceiros classificadas pela empresa, foram desconsideradas como tal, e consideradas como vendas de produtos rurais próprio, pelos motivos abaixo relacionado:

a) A Agropecuária Schio faz parte do processo de produção rural dos pequenos produtores, onde ela acompanha desde o preparo, plantio (formação de pomares), controle de pragas,

colheita, etc, com seus técnicos dando todo o suporte necessário sem custos para estes e determina e fornece os defensivos e fertilizantes que serão aplicados, e serão pagos após a venda das frutas sem juros pelo valor de custo (valor de aquisição da época da compra);

b) Quando recebe os frutos de origem de pomares de terceiros, são enviados para a unidade de beneficiamento, onde é feita uma pré-classificação e armazenado em câmaras refrigeradas com sistema de atmosfera dinâmica (câmara com baixo oxigênio e isenta de etileno).

c) Na época da venda dos produtos, os frutos são retirados das câmaras refrigeradas, voltando para o beneficiamento, onde são lavados e feito um tratamento para descontaminação e limpeza e após são embalados em caixas de papelão de 18 kg ou em sacos plásticos lacrados de 1 kg.

d) No processo de beneficiamento, muitas vezes os produtos de origem de pomares de terceiros, são misturados com os de pomares próprios, assim, sendo quase impossível de indicar quais os frutos são de origem de pomares próprios ou de terceiros, gerando assim o produto final para venda, onde todos os frutos (próprios e de terceiros) passaram por um processo para obtenção do produto rural a ser vendido.

e) A Schio quando recebe estas frutas in natura, ela agrega valores com o beneficiamento (selecionamento, lavagem, descontaminação e armazenamento especial) e com a industrialização rudimentar (embalagens), assim todos os frutos recebidos passaram pelo processo da produção rural da empresa, juntamente com os de seus pomares, formando a produção rural da empresa.

*f) As fases da colheita do fruto in natura, o beneficiamento e a industrialização rudimentar, fazem parte do processo da produção rural, conforme o **Art. 240 inciso II da IN 03/2005 "II - produção rural, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetido a processos de beneficiamento ou de industrialização rudimentar, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos por esses processos"**.*

Das assertivas acima, destaca-se aquela constante do item "d", segundo a qual seria "*quase impossível de indicar quais os frutos são de origem de pomares próprios ou de terceiros*", demonstrando, sem sombra de dúvidas, que as contribuições lançadas incidiram sobre valores que não poderiam compor a sua base de cálculo e que o agente fiscal não empreendeu maiores esforços para identificar a efetiva receita bruta proveniente da comercialização de produção própria.

Ora, examinando-se os autos e o próprio relatório fiscal, observa-se que a recorrente classificou, separadamente, as receitas provenientes da comercialização de produção própria da receita proveniente da comercialização de frutas adquiridas de terceiros, sendo elucidativo transcrever os seguintes trechos do relatório fiscal - com destaques :

*Para o calculo da contribuição previdenciária sobre a venda da produção rural, foi considerada o total das receitas de vendas de produtos rurais para o mercado interno, **extraídos dos razões contábeis.***

[...]

As vendas de frutas adquiridas de terceiros classificadas pela empresa, foram desconsideradas como tal, e consideradas como vendas de produtos rurais próprio, pelos motivos abaixo relacionado:

(redação como no original)

Veja-se, ademais, que o sujeito passivo, atendendo à determinação fiscal de fl. 123, apresentou as planilhas de fls. 203 e 204, as quais retratam, respectivamente, as vendas de mercadorias adquiridas de produtores e as vendas de mercadorias de produção própria.

A própria autoridade fiscal, aliás, afirmou à fl. 278, tópico B1, que a composição da receita da venda de produtos rurais no mercado interno foi extraída dos razões contábeis, demonstrados nas planilhas.

Havendo demonstração adequadamente contabilizada, segundo se depreende da própria acusação fiscal, de venda de produtos adquiridos de terceiros, entende-se que deve ser decotado do lançamento a receita bruta dela advinda, mantendo-se apenas a receita oriunda da produção própria, nos termos da legislação de regência.

Não se concorda, portanto, com as assertivas constantes dos itens "a" a "f" do relatório fiscal, fl. 278, mormente porque se entende que elas não são hábeis a desacreditar as planilhas e a contabilização levada a cabo pela recorrente.

Nessa toada, deve ser dado provimento ao recurso voluntário nesse tocante, para excluir do lançamento a receita bruta proveniente da venda de produtos adquiridos de terceiros, constante da planilha de fl. 203.

3.2 DA INAPLICABILIDADE DA MULTA DE OFÍCIO, DA MULTA DE MORA E DO AUTO DE INFRAÇÃO 37.202.202-2

Como dito no tópico 2.3, o presente lançamento é meramente preventivo da decadência, tendo em vista que, nos dizeres da acusação fiscal, foi prolatada sentença em favor da empresa, que suspendeu o recolhimento das contribuições, autos nº 1999.71.00.021280-5.

Conforme preceitua a Súmula CARF nº 17 e o art. 63 da Lei 9.430/1996, não cabe a exigência de multa de ofício na hipótese, devendo ser dado provimento ao recurso, para cancelar as multas de ofício aplicadas nos Autos de Infração DEBCAD nºs 37.202.203-0 e 37.202.215-4.

Quanto ao Auto de Infração DEBCAD nº 37.202.202-2, que abriga o lançamento da multa de ofício por descumprimento de obrigação acessória, saliente-se que a recorrente não estava obrigada a informar em GFIP os fatos geradores que entendeu não terem ocorrido, mormente porque ela estava sob o abrigo de decisão judicial que entendeu pela inconstitucionalidade das contribuições.

Ademais, e como bem frisado pela recorrente, o Manual GFIP/SEFIP 8.0, vigente até outubro de 2008, expressamente previa que a GFIP/SEFIP teria natureza de

confissão de dívida e que o empregador que decidisse discutir judicialmente alguma obrigação deveria informar apenas os valores que entenderia devidos.

Saliente-se que o item 7 do Manual GFIP/SEFIP 8.4, aprovado pela Instrução Normativa RFB nº 880, de 16/10/2008, não é aplicável ao caso vertente, pois a hipótese por ele regulada é relativa à discussão judicial na qual não tenha sido concedida tutela suspendendo a exigibilidade do crédito discutido. Veja-se:

*7 – INFORMAÇÃO DE OBRIGAÇÕES DISCUTIDAS
JUDICIALMENTE*

Caso o empregador/contribuinte decida discutir judicialmente alguma obrigação, deve informar a GFIP/SEFIP normalmente de acordo com a legislação. Não deve elaborar a GFIP/SEFIP de acordo com o que entende ser devido.

Caso a decisão judicial altere a obrigação, o empregador/contribuinte deverá retificar as GFIP/SEFIP de acordo com a sentença, sendo passível de autuação a falta de correção após a referida decisão.

O referido procedimento aplica-se também às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, arrecadadas pela RFB.

Logo, entende-se que devem ser canceladas as multas de ofício e o Auto de Infração DEBCAD nº 37.202.202-2.

Portanto, equivocou-se a DRJ ao negar os efeitos das decisões proferidas na ação judicial, sobretudo porque a própria autoridade fiscal foi expressa e textual no sentido de ter efetuado o lançamento para evitar o transcurso do prazo decadencial.

De outro vértice, o contribuinte não tem melhor sorte quanto à multa de mora.

Consoante já decidido pelo colendo Superior Tribunal de Justiça, "o art. 63, caput e § 2º, da Lei 9.430/96 afasta tão somente a incidência de multa de ofício no lançamento tributário destinado a prevenir a decadência na hipótese em que o crédito tributário estiver com sua exigibilidade suspensa por força de medida liminar concedida em mandado de segurança ou em outra ação ou de tutela antecipada"¹.

Isto é, a lei veda a incidência da multa de ofício, mas não da multa de mora, o mesmo se podendo afirmar em relação à Súmula CARF nº 17.

Eis o entendimento deste Colegiado a respeito da matéria:

*LANÇAMENTO PREVENTIVO DA DECADÊNCIA.
POSSIBILIDADE. MULTA MORATÓRIA. CABIMENTO.*

1. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não obsta o lançamento preventivo da decadência.

¹ EREsp 839.962/MG, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 27/02/2013, DJe 24/04/2013

2. *A administração, embora não possa praticar qualquer outro ato visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida ativa, execução, penhora, etc, deve proceder ao lançamento, para evitar o transcurso do prazo decadencial.*

3. *É cabível a inclusão de multa de mora nos lançamentos preventivos da decadência, observando-se o disposto no § 2º do art. 63 da Lei 9.430/1996.*

4. *Precedentes do CARF e do STJ.*

[...]

(CARF, acórdão 2402-005.441, julgado em 16/08/2016, por unanimidade, relator João Victor Ribeiro Aldinucci)

Em síntese, devem ser canceladas as multas de ofício e o Auto de Infração DEBCAD nº 37.202.202-2, mas deve ser mantida a multa de mora.

4 Conclusão

Diante do exposto, vota-se no sentido de conhecer do recurso voluntário, para rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento, a fim de (i) excluir do lançamento a receita bruta proveniente da venda de produtos adquiridos de terceiros, constante da planilha de fl. 203; e (ii) cancelar as multas de ofício e o Auto de Infração DEBCAD nº 37.202.202-2.

(assinado digitalmente)

João Victor Ribeiro Aldinucci

Voto Vencedor

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Redator Designado.

Não obstante o bem elaborado voto do i. Relator, dele divirjo em dois pontos específicos: cancelamento das multas de ofício por falta de declaração de fatos geradores em GFIP (AI DEBCAD n. 37.202.202-2) e exclusão da receita bruta proveniente da venda de produtos tidos por adquiridos de terceiros da autuação.

Muito bem.

No que diz respeito ao lançamento da multa de ofício por descumprimento de obrigação acessória, consignada no Auto de Infração (AI) - DEBCAD n. 37.202.202-2, preliminarmente cabem as seguintes considerações:

i) o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação (principal ou acessória) e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou alterada, nos termos do art. 144 do CTN.

ii) o período de apuração relativo ao lançamento da multa de ofício em litígio (AI - DEBCAD n. 37.202.202-2) compreende as competências 01/2006 a 12/2008.

iii) até a competência 10/2008, os procedimentos de informação em GFIP de qualquer obrigação tributária de natureza previdenciária em discussão judicial eram aqueles disciplinados no Manual GFIP/SEFIP 8.0 - aprovado pela Instrução Normativa MPS/SRP n.

09/2005, com as alterações promovidas pela Instrução Normativa SRP n. 11/2006 e pela Instrução Normativa SRP n. 19/2006.

iv) a partir da competência 11/2008, os referidos procedimentos passaram a ser disciplinados pelo Manual GFIP/SEFIP 8.4 - aprovado pela Instrução Normativa RFB n. 880, de 16 de outubro de 2008 - DOU de 17/10/2008.

v) a Recorrente questionou a exigibilidade das contribuições de que trata o art. 25, incisos I e II e § 1º da Lei 8.870/94, mediante o Mandado de Segurança n. 1999.71.00.0212805.

Nesse contexto, é oportuno resgatar que o Manual GFIP/SEFIP 8.0, em seu item 7 (fl. 115), estabelecia que:

a) A GFIP/SEFIP tem natureza de confissão de dívida e que o empregador/contribuinte, ao prestar as informações, manifesta a sua concordância com a legitimidade das obrigações declaradas.

b) Caso o empregador/contribuinte decida discutir judicialmente alguma obrigação, deve informar a GFIP/SEFIP de acordo com o que entende devido.

c) Caso a decisão judicial seja denegatória, o empregador/contribuinte deverá retificar as GFIP/SEFIP informadas de acordo com o pedido judicial, sendo passível de autuação a falta de correção após a referida decisão.

d) O referido procedimento aplica-se também às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, arrecadadas pela Previdência Social.

Ocorre que, consoante já informado, os procedimentos acima foram revogados a partir da competência **11/2008**, inclusive, com o advento da Instrução Normativa RFB n. 880, de 16 de outubro de 2008, que aprovou o Manual GFIP/SEFIP 8.4, passando a valer, a partir de **22/11/2008**, a seguinte regra (item 7 (fl. 125):

Caso o empregador/contribuinte decida discutir judicialmente alguma obrigação, deve informar a GFIP/SEFIP normalmente de acordo com a legislação. Não deve elaborar a GFIP/SEFIP de acordo com o que entende ser devido.

Caso a decisão judicial altere a obrigação, o empregador/contribuinte deverá retificar as GFIP/SEFIP de acordo com a sentença, sendo passível de autuação a falta de correção após a referida decisão.

O referido procedimento aplica-se também às contribuições destinadas a outras entidades e fundos, arrecadadas pela RFB. (grifei)

É dizer, os procedimentos em apreço sofreram significativa alteração a partir da competência **11/2008**, inclusive, após a aprovação do Manual GFIP/SEFIP 8.4 pela IN RFB n. 880/2008, vez que a decisão judicial proferida em caráter liminar, ou que antecipe os efeitos da tutela, suspende a exigibilidade do crédito tributário relativo às contribuições previdenciárias e às devidas a terceiros, mas não dispensa o sujeito passivo da obrigação de informar, no campo próprio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP), os valores das contribuições cuja exigibilidade foi suspensa. Ausentes tais informações, e não cabível a retificação da GFIP em virtude de perda de espontaneidade (art.

138 do CTN), deverá a Fiscalização proceder ao lançamento de multa de ofício sob código de fundamento legal 68.

Nesse sentido, a Solução de Consulta n. 279 - Cosit, de 02/06/2017, conforme entendimento sumarizado na ementa a seguir:

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

GUIA DE RECOLHIMENTO DO FGTS E INFORMAÇÕES À PREVIDÊNCIA SOCIAL (GFIP). OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. CUMPRIMENTO NA VIGÊNCIA DE DECISÃO JUDICIAL QUE SUSPENDE A OBRIGAÇÃO PRINCIPAL.

Decisão judicial proferida em caráter liminar que suspende a exigibilidade do crédito tributário relativo a contribuições previdenciárias ou contribuições devidas a terceiros não dispensa o sujeito passivo da obrigação de informar, no campo próprio da Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (Gfip), os valores das contribuições cuja exigibilidade foi suspensa.

Dispositivos Legais: *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN), art. 113, §§ 2º e 3º, e art. 175, parágrafo único; Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, art. 32, inciso IV; Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, art. 47, inciso VIII; Instrução Normativa RFB nº 880, de 2008, que aprova o Manual da Gfip, Capítulo IV, item 7.*

Todavia, considerando a abrangência do período de apuração em lide (01/01/2006 a 31/12/2008), impõe-se a modulação dos efeitos da aplicação dos procedimentos vinculados aos manuais vigentes nas diferentes competências abrangidas no referido período de apuração.

Nesse contexto, os procedimentos previstos no Manual GFIP/SEFIP 8.0 - item 7 (fl. 115) - aplicam-se às competências contemporâneas à sua vigência, ou seja, até **10/2008**. A partir da competência **11/2008**, inclusive, devem ser observados os procedimentos estabelecidos no Manual GFIP/SEFIP 8.4 - item 7 (fl. 125), *ex vi* art. 1º., § 1º., da IN RFB n. 880/2008.

Desta forma, impõe-se o cancelamento da multa por falta de declaração de fatos geradores em GFIP, abrigada no lançamento consignado no AI DEBCAD n. 37.202.202-2, **até a competência 10/2008**, inclusive.

Conclui-se então que a decisão recorrida merece reparo neste aspecto, vez que acolheu o lançamento em lide em todo o período de apuração (01/2006 a 12/2008).

Por sua vez, com relação à exclusão da receita bruta proveniente da venda de produtos de terceiros, é relevante destacar que as circunstâncias fáticas identificadas pela Fiscalização e enumeradas na e-fl. 278 do Relatório Fiscal são suficientes para respaldar o lançamento em lide, conforme se destaca, *verbis*:

As vendas de frutas adquiridas de terceiros classificadas pela empresa, foram desconsideradas como tal, e consideradas como vendas de produtos rurais próprio, pelos motivos abaixo relacionado:

a) A Agropecuária Schio faz parte do processo de produção rural dos pequenos produtores, onde ela acompanha desde o preparo, plantio (formação de pomares), controle de pragas, colheita, etc, com seus técnicos dando todo o suporte necessário sem custos para estes e determina e fornece os defensivos e fertilizantes que serão

aplicados, e serão pagos após a venda das frutas sem juros pelo valor de custo (valor de aquisição da época da compra);

b) Quando recebe os frutos de origem de pomares de terceiros, são enviados para a unidade de beneficiamento, onde é feita uma pré-classificação e armazenado em câmaras refrigeradas com sistema de atmosfera dinâmica (câmara com baixo oxigênio e isenta de etileno).

c) Na época da venda dos produtos, os frutos são retirados das câmaras refrigeradas, voltando para o beneficiamento, onde são lavados e feito um tratamento para descontaminação e limpeza e após são embalados em caixas de papelão de 18 kg ou em sacos plásticos lacrados de 1 kg.

d) No processo de beneficiamento, muitas vezes os produtos de origem de pomares de terceiros, são misturados com os de pomares próprios, assim, sendo quase impossível de indicar quais os frutos são de origem de pomares próprios ou de terceiros, gerando assim o produto final para venda, onde todos os frutos (próprios e de terceiros) passaram por um processo para obtenção do produto rural a ser vendido.

e) A Schio quando recebe estas frutas in natura, ela agrega valores com o beneficiamento (selecionamento, lavagem, descontaminação e armazenamento especial) e com a industrialização rudimentar (embalagens), assim todos os frutos recebidos passaram pelo processo da produção rural da empresa, juntamente com os de seus pomares, formando a produção rural da empresa.

*f) As fases da colheita do fruto in natura, o beneficiamento e a industrialização rudimentar, fazem parte do processo da produção rural, conforme o **Art. 240 inciso II da IN 03/2005 "II - produção rural, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetido a processos de beneficiamento ou de industrialização rudimentar, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos por esses processos"**.*

Com efeito, deve-se proceder à leitura do art. 25, I e II, e § 1º, da Lei n. 8.870/1994 de forma sistêmica com o disposto no art. 240, II, da Instrução Normativa n. 03/2005, vigente à época dos fatos, observando-se, inclusive, as circunstâncias específicas de cada caso concreto para a definição do que seja produção própria e produção de terceiros.

No caso em tela, a Fiscalização caracteriza de forma bastante elucidativa a confusão do processo de produção dos frutos da Recorrente com aqueles teoricamente produzidos por terceiros produtores, conforme denunciado nas alíneas "a" a "f", *supra* referidas, restando constatado que, na verdade, os produtos atribuídos a terceiros estão submetidos, desde o início do ciclo produtivo, à total ingerência da Recorrente, que controla todo o processo produtivo, inclusive com fornecimento de insumos e tecnologia, necessários à produção dos frutos que adquire, restando plenamente caracterizado o disposto no art. 240, II, da Instrução Normativa n. 03/2005, vigente à época dos fatos.

É dizer, no caso concreto, os terceiros produtores, não vendem a sua produção à Recorrente na forma estrita do conceito desse instituto, mas sim funcionam como verdadeiros *longa manus* do processo produtivo daquela, e é nessa condição que são remunerados.

Assim, na receita bruta da Recorrente na comercialização de produtos agrícolas (frutas) não se caracteriza receita proveniente da venda de produtos tidos por adquiridos de terceiros.

É relevante destacar que a mera existência na contabilidade da Recorrente de classificação em separado das receitas provenientes da comercialização de produção própria daquelas provenientes da comercialização de frutas adquiridas de terceiros, não atrai, necessariamente, a incidência do art. 25, I e II, e § 1º, da Lei n. 8.870/1994, para fins de definição de receita decorrente de produção própria ou da venda de produtos de terceiros, vez que, no caso concreto, tal discriminação vincula-se unicamente à apuração dos custos por unidade de produção (no caso, os diferentes pomares).

Nessa perspectiva, não merece reparo a decisão recorrida.

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima