



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

**Processo n°** 37284.001274/2006-91  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-004.636 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 07 de agosto de 2018  
**Matéria** CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS  
**Recorrente** AGROPECUÁRIA FRIBOI LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS**

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/10/2004

RECURSO VOLUNTÁRIO. CO-RESPONSÁVEIS. ILEGITIMIDADE. ENUNCIADO Nº 88 DA SÚMULA CARF.

A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais - RepLeg” e a “Relação de Vínculos - VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.

DECADÊNCIA. MULTA. TERMO INICIAL.

O lançamento de penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória dá-se necessariamente de ofício, de forma que a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ele poderia ter sido realizado.

AGENTE FISCAL. LEGITIMIDADE. AFRFB. ENUNCIADOS Nº 6 E 8 DA SÚMULA CARF.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é a autoridade com competência para realizar o lançamento do crédito tributário federal, não se lhe aplicando qualquer exigência quanto a registro em órgão de classe ou limitação com base em critério territorial.

MULTA. ALTERAÇÃO NA LEGISLAÇÃO. RETROATIVIDADE BENÉFICA.

Em caso de alteração nas normas que estabelecem sanção ao sujeito passivo de obrigação tributária e tratando-se de lançamento não definitivamente julgado, deve ser aplicada a penalidade mais benéfica.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos recursos voluntários formulados pelos co-responsáveis. Em relação ao recurso voluntário do contribuinte, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência para reconhecer extinta a penalidade lançada para as competências compreendidas no período de janeiro a novembro de 1999. Quanto ao mérito, também por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, por ter se declarado impedido, foi substituído pela Conselheiro Suplente Virgílio Cansino Gil.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Dione Jesabel Wasilewski - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dione Jesabel Wasilewski, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Daniel Melo Mendes Bezerra, Marcelo Milton da Silva Riso, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente) e Virgílio Cansino Gil (Suplente convocado para os impedimentos).

## **Relatório**

Trata-se da análise de recurso voluntário (fls. 86/112) interposto em face da Decisão-Notificação nº 23.401.4/080/2006 (fls. 71/81), que considerou procedente o AI Debcad nº 35.963.981-6, pelo qual foi constituído crédito tributário relativo à multa por ter a empresa apresentado a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP com dados não correspondentes a todos os fatos geradores de todas as contribuições previdenciárias.

Segundo o relatório fiscal da infração (fls. 15/19), nas competências compreendidas no período de 01/1999 a 10/2004, a empresa teria deixado de informar em GFIP o valor da contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural própria do produtor rural pessoa jurídica (venda de bovinos), bem como do valor da comercialização de produtos adquiridos de produtores rurais pessoas físicas (compra de milho), agora na condição de sub-rogado das obrigações fiscais desses contribuintes.

Impugnando o lançamento realizado, a empresa autuada alegou, em síntese, que:

1. O auto de infração é nulo por não descrever suficientemente as razões pelas quais a penalidade está sendo exigida.

2. O agente fiscal é incapaz, uma vez que a fiscalização deveria ocorrer na matriz da empresa, bem como por não estar o agente fiscal inscrito no Conselho Regional de Contabilidade.

3. O lançamento é improcedente, uma vez que decorrente da exigência de tributo improcedente.

4. É inaplicável e inconstitucional a Lei nº 8.870, de 1994, já que a autuada não seria agroindústria e a lei em questão teria sua constitucionalidade questionada no Supremo Tribunal Federal.

5. Houve decadência do direito de lançar os créditos cujos fatos geradores ocorreram no período de janeiro de 1999 a dezembro de 2000, já que a empresa teve ciência do lançamento em 23/12/2005.

6. É incompatível a base de cálculo da multa, já que considera o número de empregados da autuada, mas a omissão foi na prestação de informações relativas a terceiros que não necessariamente têm o mesmo número de empregados.

7. O cálculo da multa seria equivocado já que se trata de infração continuada.

8. É indevida a cobrança de juros com base na taxa Selic.

9. Ilegalidade da cobrança da multa.

Os argumentos de defesa não foram acatados pela decisão de piso, que considerou procedente a autuação.

A contribuinte foi cientificada dessa decisão em 13/03/2006 (fls. 82/83) e apresentou tempestivamente seu recurso voluntário em 12/04/2006 (fls. 86/112).

Em sede recursal, a empresa limitou-se a reprimir os argumentos apresentados em primeira instância.

O Sr. José Batista Sobrinho e a Sra. Flora Mendonça Batista, na qualidade de sócios indicados como co-responsáveis, também apresentaram recurso voluntário (fls. 142/166) com idênticos argumentos.

Neste CARF, o processo compôs lote sorteado em sessão pública para esta Conselheira.

É o que havia para ser relatado.

## **Voto**

Conselheira Dione Jesabel Wasilewski - Relatora

O recurso voluntário apresentado pela contribuinte preenche os requisitos de admissibilidade e dele conheço.

A mesma sorte não merece, entretanto, o recurso apresentado pelos co-responsáveis, conforme evidencia o texto do seguinte enunciado da Súmula CARF:

*Súmula CARF nº 88: A Relação de Co-Responsáveis - CORESP”, o “Relatório de Representantes Legais – RepLeg” e a “Relação de Vínculos – VÍNCULOS”, anexos a auto de infração previdenciário lavrado unicamente contra pessoa jurídica, não atribuem responsabilidade tributária às pessoas ali indicadas nem comportam discussão no âmbito do contencioso administrativo fiscal federal, tendo finalidade meramente informativa.*

### **Preliminar - nulidade**

Segundo defende a recorrente, o auto de infração seria nulo por não descrever suficientemente as razões pelas quais a penalidade está sendo exigida.

Não lhe assiste razão, entretanto.

Com efeito, as peças que compõem o lançamento identificam adequadamente as normas que lhe dão suporte, os fatos que deram origem à autuação (fls. 15/19), bem como resta demonstrada a metodologia adotada para o cálculo da penalidade. Ou seja, foi demonstrada a ocorrência do fato gerador através da descrição dos eventos do mundo fenomênico que correspondem à descrição normativa, foi determinada a matéria tributável pela identificação dos fatos econômicos que lhe dão suporte e imposta a penalidade aplicável.

Neste caso, houve plena observância do que preceitua o Código Tributário Nacional:

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

(...)

Portanto, não se identifica nesses documentos qualquer obscuridade ou omissão que pudesse justificar a alegada nulidade.

### **Preliminar - Incapacidade do Agente Fiscal**

A empresa também invoca a incapacidade do agente fiscal, uma vez que a fiscalização deveria ocorrer na matriz da empresa, bem como por não estar o agente fiscal inscrito no Conselho Regional de Contabilidade.

Quanto a esse aspecto, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil é identificado pelo Código Tributário Nacional como a autoridade administrativa com competência para a realização do lançamento fiscal. Essa norma é reforçada pelo que dispõe a Lei nº 10.593, de 2002, em seu art. 6º.

Por outro lado, não existe qualquer limitação territorial para o exercício dessa competência.

Ademais, essa linha de argumentação é superada pelos seguintes enunciados da Súmula CARF:

**Súmula**                      **CARF**                      **nº**                      **8**  
*O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.*

**Súmula**                      **CARF**                      **nº**                      **6**  
*É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.*

### **Preliminar de mérito - decadência**

Segundo a recorrente, teria havido decadência do direito de lançar os créditos cujos fatos geradores ocorreram no período de janeiro de 1999 a dezembro de 2000, já que a empresa teve ciência do lançamento em 23/12/2005.

Quanto a esse aspecto, é necessário reconhecer a parcial procedência de seus argumentos.

A partir do enunciado nº 8 da Súmula Vinculante do STF, foi declarada a inconstitucionalidade do parágrafo único do art. 5º do Decreto-Lei nº 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.

Como resultado disso, o prazo para constituição dos créditos previdenciários e para terceiros passa a ser regido pelos artigos 173, inciso I, e 150, § 4º, do Código Tributário Nacional:

*Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

(...)

*Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito*

*tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.*

Ocorre que, em se tratando da aplicação de penalidade, não há que se falar em lançamento por homologação. Nesse caso, a regra a ser aplicável é a do art. 173, I, do Código Tributário Nacional:

**Súmula**                      **CARF**                      **nº**                      **101**  
*Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

Com a aplicação dessa regra e considerando-se que o lançamento se aperfeiçoou pela ciência do sujeito passivo em 23/12/2005 (fl. 2), nesta data já estavam atingidas pela decadência as competências compreendidas no período de janeiro de 1999 a novembro de 1999. Para estas últimas, o prazo decadencial teve sua contagem iniciada em 1º de janeiro de 2000 e se encerrou em 31/12/2004.

Assim, dá-se parcial provimento ao recurso voluntário para reconhecer a decadência do crédito tributário relativo às obrigações acessórias correspondentes às competências compreendidas no período de janeiro de 1999 a novembro de 1999, esta inclusive.

### **Mérito**

Adentrando ao mérito do lançamento, a autuada alega a sua improcedência seja porque decorrente da exigência de tributo inexigível, seja porque seria inaplicável e inconstitucional a Lei nº 8.870, de 1994, já que a autuada não seria agroindústria e a lei em questão teria sua constitucionalidade questionada no Supremo Tribunal Federal.

No que diz respeito a essas alegações, a empresa não foi autuada como agroindústria, mas sim como pessoa jurídica produtora rural e adquirente de produtores rurais pessoas físicas. Portanto, é impertinente sua alegação quanto ao fato de não ser enquadrada como agroindústria.

Por outro lado, a análise de argumentos relativos à inconstitucionalidade da norma tributária esbarra no seguinte enunciado da Súmula CARF:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Apesar disso, no processo em que lançados os tributos que deram origem à multa discutida nesse processo, qual seja o Processo nº 37284.001275/2006-35, foi reconhecida a improcedência parcial do lançamento no que diz respeito às operações de aquisição de milho de produtor rural pessoa física realizadas até a data de 07 de outubro de 2001, bem como a decadência de parte do lançamento.

Nesse caso, devem ser analisados os reflexos dessa decisão sobre o cálculo da multa aplicada.

Ainda em relação ao mérito, a recorrente alega erro na apuração da base de cálculo da multa, seja porque foi considerado no cálculo do limite o número de seus empregados, seja porque a infração seria continuada.

A penalidade em questão está prevista no art. 32, § 4º da Lei nº 8.212, de 1991, estabelecendo como um dos critérios para cálculo do valor a pagar um multiplicador variável conforme o número de segurados.

A fiscalização adotou para esse cálculo o número de segurados da fiscalizada e esta defende que o critério deveria levar em consideração o número de segurados das pessoas físicas empregadoras de quem comprou a produção rural.

Considerando-se que a penalidade é aplicada à autuada em função de omissão praticada por ela, o critério que propõe não tem qualquer razoabilidade. Até porque, se fosse o caso de adotá-lo, dever-se-ia considerar o somatório do número de empregados de todos os terceiros com quem se relacionou nas operações em que incorreu em omissão.

Na forma que defende, sua penalidade seria apurada tendo como parâmetro não a própria capacidade econômica revelada pelo número de pessoas que emprega, mas a capacidade de pessoas com quem se relaciona, o que é contrário ao princípio da capacidade contributiva e da pessoalidade da pena.

Por outro lado, não há no direito tributário a mitigação da penalidade em função da natureza continuada da conduta. Embora haja certa semelhança entre as regras do direito tributário e do penal, há uma profunda diferença entre eles no que diz respeito à natureza da responsabilidade, já que naquele se atinge o patrimônio dos indivíduos e neste, em regra, a sua liberdade.

Dessa forma, as regras de um não podem ser transplantadas automaticamente para o outro.

Ademais, a penalidade ora discutida diz respeito à conduta que ofende um interesse específico, que é a obtenção de informações acerca de contribuições que afetarão a fruição de direitos por segurados da previdência oficial. E esse interesse é ofendido em cada conduta omissiva praticada.

Considerando-se o interesse tutelado, não pode ser adotado o critério proposto pela autuada.

A despeito de tudo o que se afirmou acima, é necessário reconhecer que houve modificação nas normas em comento, o que pode eventualmente se mostrar favorável à contribuinte.

Com efeito a MP 449 introduziu profundas alterações nas penalidades estabelecidas em sede previdenciária e, na hipótese em que a aplicação das novas regras seja mais favorável ao contribuinte, a própria administração tributária já reconheceu a necessidade de que haja retroação dessas regras.

Este é o conteúdo do art. 476-A da Instrução Normativa RFB nº 971, de 2009, *in verbis*:

*Art. 476-A. No caso de lançamento de ofício relativo a fatos geradores ocorridos:*

*I - até 30 de novembro de 2008, deverá ser aplicada a penalidade mais benéfica conforme disposto na alínea "c" do inciso II do art. 106 da Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), cuja análise será realizada pela comparação entre os seguintes valores:*

*a) somatório das multas aplicadas por descumprimento de obrigação principal, nos moldes do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009, e das aplicadas pelo descumprimento de obrigações acessórias, nos moldes dos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à Lei nº 11.941, de 2009; e*

*b) multa aplicada de ofício nos termos do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, acrescido pela Lei nº 11.941, de 2009.*

*II - a partir de 1º de dezembro de 2008, aplicam-se as multas previstas no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.*

*§ 1º Caso as multas previstas nos §§ 4º, 5º e 6º do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, em sua redação anterior à dada pela Lei nº 11.941, de 2009, tenham sido aplicadas isoladamente, sem a imposição de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, deverão ser comparadas com as penalidades previstas no art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009.*

*§ 2º Para definição do multiplicador a que se refere a alínea "a" do inciso I, e de apuração do limite previsto nas alíneas "b" e "c" do inciso I do caput, serão considerados, por competência, todos os segurados a serviço da empresa, ou seja, todos os empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais verificados em procedimento fiscal, declarados ou não em GFIP.*

Portanto, conclui-se esse tópico reconhecendo a necessidade de que seja verificada a penalidade mais benéfica à contribuinte, considerando-se nesse cálculo o resultado do Processo nº 37284.001275/2006-35, pelo qual deu-se parcial provimento ao recurso voluntário apresentado.

### **Taxa Selic**

Resta afastado tal tópico com a aplicação do seguinte enunciado da Súmula

CARF:

*Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.*

### **Ilegalidade da cobrança da multa**

Sob esse título, a recorrente alega que a multa tem caráter confiscatório, argumento que equivale à declaração de inconstitucionalidade da lei aplicada e, por isso mesmo, tem sua análise obstada pelo já transcrito enunciado nº 2 da Súmula CARF.

### **Conclusão**

Processo nº 37284.001274/2006-91  
Acórdão n.º **2201-004.636**

**S2-C2T1**  
Fl. 350

---

Com base no exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência do crédito tributário relativo às obrigações acessórias correspondentes às competências compreendidas no período de janeiro de 1999 a novembro de 1999, esta inclusive.

Dione Jesabel Wasilewski