



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

Processo nº 10140.720818/2011-62
Recurso nº 001.987 Voluntário
Acórdão nº 2302-001.987 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - AIOP
Recorrente COOASGO - COOPERATIVA AGROPECUÁRIA SÃO GABRIEL DO OESTE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/07/2008

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU DE ATO NORMATIVO.
RECONHECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE JURIDICA.

Escapa à competência dos Órgãos de Julgamento em Instância Administrativa a declaração, bem como o reconhecimento, de inconstitucionalidade de leis tributárias, eis que tal atribuição foi reservada, com exclusividade, pela Constituição Federal, ao Poder Judiciário.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. LEI Nº 10.256/2001.

A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, é de 2% e 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, respectivamente, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

O crédito decorrente de contribuições previdenciárias não integralmente pagas na data de vencimento será acrescido de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC a que se refere o artigo 13 da Lei 9.065/95, incidentes sobre o valor atualizado, nos termos do art. 161 do CTN e de multa moratória, todos de caráter irrelevável, seja qual for o motivo determinante da falta, na gradação detalhada pelas Leis nº 8.212/91 e 9.430/96, e alterações posteriores.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª TO/3ª CÂMARA/2ª SEJUL/CARF/MF/DF, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Os Conselheiros Eduardo Gonzales Silvério e Manoel Coelho Arruda Júnior divergiram, pois entenderam que a parcela não integra o salário de contribuição.

Liége Lacroix Thomasi – Presidente Substituta (na data da formalização do Acordão).

Arlindo da Costa e Silva - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco André Ramos Vieira (Presidente de Turma), Manoel Coelho Arruda Junior (Vice-presidente de turma), Liége Lacroix Thomasi, Adriana Sato, Adriano Gonzáles Silvério e Arlindo da Costa e Silva.

Relatório

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

Data de lavratura do Auto de Infração: 10/06/2011.

Data da Ciência do Auto de Infração: 14/06/2011.

Trata-se de crédito tributário lançado em desfavor da empresa em epígrafe, tendo por objeto as contribuições previdenciárias a cargo da empresa destinada ao financiamento da seguridade social e ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, não declaradas em GFIP, incidentes sobre a comercialização da produção rural adquirida de terceiros, por sub-rogação legal, conforme descrito no Relatório Fiscal a fls. 21/28.

Relata a Autoridade Lançadora que no presente levantamento foram lançados como base de cálculo os valores mensais de aquisição de produção rural de pessoa física, apurados nas Notas Fiscais de Entrada – NFE (NFE, contabilidade e Livros de Registro de Entrada - arquivos digitais), conforme arrolamento nos Anexo II e III, a fls. 526/601 e 602/721, respectivamente.

O presente lançamento é constituído pelos levantamentos R2 e R4, cujos valores foram retidos, mas não depositados, e pelos levantamentos R3 e R5, cujos valores foram sequer retidos e, igualmente, não depositados.

Os levantamentos R4 e R5 referem-se, exclusivamente, à competência 12/2008, e foram criados em razão das alterações legislativas introduzidas pela MP nº 449/2008, que instituiu a multa de ofício nos lançamentos de ofício de contribuições previdenciárias.

Irresignado com o supracitado lançamento tributário, o sujeito passivo apresentou impugnação a fls. 765/788.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Campo Grande/MS lavrou Decisão Administrativa textualizada no Acórdão a fls. 829/845, julgando procedente a autuação, mantendo o crédito tributário em sua integralidade.

O Sujeito Passivo foi cientificado da decisão de 1ª Instância no dia 09/03/2012, conforme Aviso de Recebimento a fl. 857.

Inconformado com a decisão exarada pelo órgão administrativo julgador *a quo*, o ora Recorrente interpôs recurso voluntário a fls. 859/891, expressando seu inconformismo por intermédio das alegações baixo alinhadas.

- Nulidade da decisão por falta de apreciação das alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade;
- Que as contribuições sociais objeto presente lançamento são inconstitucionais;
- Que o depósito judicial suspende a exigibilidade do crédito tributário;
- Que o art. 150, IV da Constituição Federal veda a utilização de tributo com efeito de confisco;
- Inaplicabilidade da taxa Selic.

Ao fim, requer que sejam julgados improcedentes os lançamentos efetuados ou, alternativamente, que haja exclusão dos encargos moratórios.

Relatados sumariamente os fatos relevantes.

Voto

Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, Relator.

1. DOS PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE

1.1. DA TEMPESTIVIDADE

O sujeito passivo foi válida e eficazmente cientificado da decisão recorrida no dia 09/03/2012. Havendo sido o recurso protocolizado em 29 de março do mesmo ano, há que se reconhecer a tempestividade do recurso interposto.

2. DAS PRELIMINARES

2.1. DA NULIDADE

Afirma o Recorrente que a decisão de 1ª Instância é nula por falta de apreciação das alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade.

Razão não lhe assiste.

O Recorrente introduziu nos autos extensa peça impugnatória aproveitando o momento processual concedido para atacar a tese e espancar as razões sobre as quais se escorou o órgão *a quo*, no juízo negativo de apreciação da constitucionalidade das normas legais.

Mostra-se imperioso neste comenos destacar, de forma a nocautear qualquer dúvida porventura ainda renitente, que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

De plano, deve-se atentar que o Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal, dispõe expressamente em seu art. 26-A ser vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, salvo nas hipóteses em que os citados diplomas legislativos tenham sido declarados inconstitucionais por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal.

Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob

fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

c) pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que o vertente lançamento tem por fundamentação jurídica a norma tributária encartada no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001, a qual não se houve por alcançada pelos efeitos proferidos no julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852 / MG, e seus preceitos, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo, portanto, todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

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

Revela-se pertinente salientar que é vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com

a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

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

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, correta se nos antolha a postura adotada pelo Órgão Julgador de 1ª Instância, ao não apreciar questões relativas a inconstitucionalidade de leis, competência essa privativa do Poder Judiciário.

Vencidas as preliminares, passamos ao exame do mérito.

3. DO MÉRITO

Cumpra, de plano, assentar que não serão objeto de apreciação por este Colegiado as matérias não expressamente impugnadas pelo Recorrente, as quais serão consideradas como verdadeiras, assim como as matérias decididas pelo órgão de 1ª instância não expressamente contestadas pelo sujeito passivo em seu instrumento de Recurso Voluntário, as quais se presumirão como anuídas pela parte.

3.1. DA CONSTITUCIONALIDADE DA EXAÇÃO

Pondera o Recorrente que as contribuições sociais objeto presente lançamento são inconstitucionais.

Todavia, não lhe confiro razão.

3.1.1. DO ORDENAMENTO JURÍDICO

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 07/10/2012 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 07/10/

2012 por ARLINDO DA COSTA E SILVA, Assinado digitalmente em 08/10/2012 por LIEGE LACROIX THOMASI

Impresso em 10/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Entende-se por Ordenamento Jurídico Positivo o conjunto de regras e normas de conduta, caracterizadas pela coercitividade e imperatividade, oriundas das diversas estirpes de diplomas normativos adotados pelo Estado, visando a regular a vida em sociedade.

O Ordenamento Jurídico, portanto, é formado por um complexo de normas de conduta, as quais lhe são introduzidas por intermédio de um leque de diplomas normativos – Constituição, Leis, Decretos, Instruções Normativas, etc. -, produzidos pelos Poderes competentes, consoante a opção política de cada Nação.

Todavia, a norma jurídica não se confunde com o instrumento normativo que lhe introduziu no Ordenamento. Tratam-se de institutos jurídicos totalmente distintos. Para ilustrar tal raciocínio, tomemos exemplificativamente a lei ordinária. No caso brasileiro, ao ser promulgada e sancionada, ao cabo do processo legislativo desenhado nos artigos 59 a 69 da CF/88, a lei cumpre e realiza sua primazia que é a de introduzir no Ordenamento Jurídico as normas em si encartadas, as quais se desprendem, então, do texto legal passando a ter existência própria - um ser etéreo e imaterial -, figurando o texto legal apenas como uma fonte de interpretação e de referência da norma nele carreada.

Uma vez inserida no ordenamento jurídico, a norma passa a impor ao seu público alvo um *dever ser*, uma conduta devida a ser observada pelo grupo de pessoas sob sua égide, até que uma outra norma de mesmo calibre a retire do Sistema Jurídico mediante revogação expressa, ou de maneira tácita, por dispor de forma distinta sobre a mesma matéria.

3.1.2. DA CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA

A norma jurídica encartada no art. 25 da Lei nº 8.212/91, em sua redação originária, estatuiu a contribuição previdenciária, à alíquota de 3% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, do segurado especial referido no inciso VII do art. 12 desse mesmo Diploma legal, assim compreendidos **o produtor rural**, o parceiro rural, o meeiro rural e o arrendatário rural, o pescador artesanal e o assemelhado, **que exerçam essas atividades individualmente ou em regime de economia familiar**, ainda que com auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de quatorze anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.

Ao mesmo tempo, os incisos III e IV da suso citada Lei de Custeio da Seguridade Social instituíram como obrigação acessória da empresa adquirente ou consignatária da produção rural do segurado especial ou a cooperativa a reter, mediante desconto, em razão de sub-rogação, e a recolher aos cofres públicos a contribuição referida no aludido art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

*VII - como segurado especial: o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o garimpeiro, o pescador artesanal e o assemelhado, que exerçam essas atividades **individualmente** ou em regime de economia familiar, ainda que com auxílio eventual*

de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de quatorze anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.

*§1º Entende-se como regime de economia familiar a atividade em que o trabalho dos membros da família é indispensável à própria subsistência e é exercido em condições de mútua dependência e colaboração, **sem a utilização de empregados.***

Art. 25. Contribui com 3% (três por cento) da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção o segurado especial referido no inciso VII do art. 12.

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93)

III – O adquirente, o consignatário ou a cooperativa são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o 5º dia útil do mês seguinte ao da operação de venda ou consignação da produção, ou no dia imediatamente anterior caso não haja expediente bancário naquele dia, na forma estabelecida em regulamento;

IV – O adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

Conforme detalhadamente demonstrado, a norma inserida no ordenamento jurídico pela Lei nº 8.212/91 instituiu a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, que laborasse individualmente ou em regime de economia familiar sem empregados, à alíquota de 3% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, e transferiu para o adquirente, consignatário ou à cooperativa, mediante sub-rogação, a responsabilidade pelo recolhimento de tal contribuição.

Ainda sob a égide da CF/88, em sua redação originária, a Lei nº 8.540/92 revogou tacitamente as normas jurídicas representadas pelos artigos 12, V, 'a', 25 e 30, IV da Lei nº 8.212/91, dentre outras, fazendo excluir do conceito de segurado equiparado a autônomo a pessoa física que explorasse a extração mineral. Criou também a contribuição destinada ao custeio da Seguridade Social a cargo da pessoa física produtora rural que se utilizasse de empregados, incidente sob a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural à alíquota de 2% , além de reduzir de 3% para 2% a contribuição social do segurado especial, aqui incluído o produtor rural pessoa física que não se utilizasse de empregados.

A citada lei nº 8.540/92 fez inserir no ordenamento pátrio norma jurídica que criou a contribuição, a cargo do empregador rural pessoa física e do segurado especial, à ordem de 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização das suas produções, para financiamento das prestações por acidente do trabalho, além de elastecer a responsabilidade e a sub-rogação do adquirente, consignatário e da cooperativa previstas, respectivamente, nos incisos III e IV do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social, fazendo-a alcançar as operações de mesma natureza realizadas com as pessoas físicas produtoras rurais que se utilizassem de empregados.

Constituição Federal de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - dos empregadores, incidente sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro;

II - dos trabalhadores;

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas:

(...)

V - como equiparado a trabalhador autônomo, além dos casos previstos em legislação específica:

a) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua; (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22.12.92);

Art. 25. A contribuição da pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada a Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)

II – um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para o financiamento das prestações por acidente do trabalho. (inciso acrescentado pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IV - O adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 22/12/92)

A lei nº 9.528/97, fruto da conversão da Medida Provisória nº 1.523-9, de 27/06/97, e de reedições subsequentes, sem lhe modificar o conteúdo e a essência do revisitado art. 25 da Lei nº 8.212/91, alterou-lhe a redação anterior, nos seguintes termos:

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada a Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 9.528/97)

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528/97)

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para o financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528/97)

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei nº 9.528/97)

Mas não parou por aí a lei nº 9.528/97. Fez mais. Na mesma tacada legiferante, o legislador ordinário, por intermédio do art. 6º do documento legal em realce, instituiu a contribuição social a cargo do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea 'a' do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, à alíquota de 0,1% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural, *in verbis*.

Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997.

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de 0,1% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

3.1.3. DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

Ocorre que, em 03/02/2010, o Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, e nos termos do voto do Relator, Ministro Marco Aurélio, deu provimento ao Recurso Extraordinário nº 363.852 / MG para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a *Receita Bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores*, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, V e VII, 25, I e II e 30, IV da Lei nº 8.212/91,

com a redação atualizada pela Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98 viesse a instituir a contribuição em foco.

Em seu voto condutor, salientou o ministro nas palavras que se vos seguem:

“A regra, dada a previsão da alínea ‘b’ do inciso I do referido artigo 195, é a incidência da contribuição social sobre o faturamento, para financiar a seguridade social instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, a obrigar não só as pessoas jurídicas, como também aquelas a ela equiparadas pela legislação do imposto sobre a renda - artigo 1º da citada lei complementar. Já aqui surge duplicidade contrária à Carta da República, no que, conforme o artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o produtor rural passou a estar compelido a duplo recolhimento, com a mesma destinação, ou seja, o financiamento da seguridade social - recolhe, a partir do disposto no artigo 195, inciso I, alínea ‘b’, a COFINS e a contribuição prevista no referido artigo 25. Vale frisar que, no artigo 195, tem-se contemplada situação única em que o produtor rural contribui para a seguridade social mediante a aplicação de alíquota sobre o resultado de comercialização da produção, ante o disposto no §8º do citado artigo 195 - a revelar que, em se tratando de produtor, parceiro, meeiro e arrendatários rurais e pescador artesanal bem como dos respectivos cônjuges que exerçam atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, dá-se a contribuição para a seguridade social por meio de aplicação de alíquota sobre o resultado da comercialização da produção. A razão do preceito é única: não se ter, quanto aos nele referidos, a base para a contribuição estabelecida na alínea ‘a’ do inciso I do artigo 195 da Carta, isto é, a folha de salários. Daí a cláusula contida no §8º em análise ‘... sem empregados permanentes...’.

Forçoso é concluir que, no caso de produtor rural, embora pessoa natural, que tenha empregados, incide a previsão relativa ao recolhimento sobre o valor da folha de salários. É de ressaltar que a Lei nº 8.212/91 define empresa como a firma individual ou sociedade que assume o risco de atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos, ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta, indireta e fundacional - inciso I do artigo 15. Então, o produtor rural, pessoa natural, fica compelido a satisfazer, de um lado, a contribuição sobre a folha de salários e, de outro, a COFINS, não havendo lugar para ter-se novo ônus, relativamente ao financiamento da seguridade social, isso a partir de valor alusivo à venda de bovinos. Cumpre ter presente, até mesmo, a regra do inciso II do artigo 150 da Constituição Federal, no que veda instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente. De acordo com o artigo 195, §8º, do Diploma Maior, se o produtor não possui empregados, fica compelido, inexistente a base de incidência da contribuição - a folha de salários - a recolher percentual sobre o resultado da comercialização da produção. Se, ao contrário, conta com empregados, estará obrigado não só ao recolhimento sobre a

folha de salários, como também, levando em conta o faturamento, da Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social - COFINS e da prevista - tomada a mesma base de incidência, o valor comercializado - no artigo 25 da Lei n. 8.212/91. Assim, não fosse suficiente a duplicidade, considerado o faturamento, tem-se, ainda, a quebra da isonomia.

O tema ora em discussão por pouco não foi objeto de julgamento quando apreciada a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 1.103-1/DF. O Tribunal deixou de adentrar a questão ante a falta de pertinência temática, porque ajuizada a ação pela Confederação Nacional da Indústria. Todavia, foi adiante quanto ao § 2º do artigo 25 da Lei nº 8.870/94, que tinha a seguinte redação:

(...)

Pois bem, concluiu-se pelo surgimento de uma nova base de cálculo, ficando assim redigida a ementa:

(...)

Assentou o Plenário que o §2º do artigo 25 da Lei nº 8.870/94 fulminado ensejara fonte de custeio sem observância do §4º do artigo 195 da Constituição Federal, ou seja, sem a vinda à balha de lei complementar.

O enfoque serve, sob o ângulo da exigência desta última, no tocante à disposição do artigo 25 da Lei nº 8.212/91. É que, mediante lei ordinária, versou-se a incidência da contribuição sobre a proveniente da comercialização pelo empregador rural, pessoa natural. Ora, como salientado no artigo de Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo, houvesse confusão, houvesse sinonímia entre o faturamento e o resultado da comercialização da produção, não haveria razão para a norma do §8º do artigo 195 da Constituição Federal relativa ao produtor que não conta com empregados e exerça atividades em regime de economia familiar. Já estava ele alcançado pela previsão imediatamente anterior do inciso I do artigo 195 da Constituição. Também sob esse prisma, procede a irresignação, entendendo-se que comercialização da produção é algo diverso de faturamento e este não se confunde com receita, tanto assim que a Emenda Constitucional nº 20/98 inseriu, ao lado do vocábulo "faturamento", no inciso I do artigo 195, o vocábulo "receita". Então, não há como deixar de assentar que a nova fonte deveria estar estabelecida em lei complementar. O mesmo enfoque serve a rechaçar a óptica daqueles que vislumbram, no artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91, a majoração da alíquota alusiva à citada contribuição que está prevista na Lei Complementar nº 70/91.

Ante esses aspectos, conheço e provejo o recurso interposto para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a "receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e

30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência.

Dessai do voto condutor do Min. Marco Aurélio que os vícios de constitucionalidade presentes na legislação guerreada consistiram na **quebra da isonomia** entre o produtor rural pessoa física que utilizasse mão de obra assalariada e aquele que não se utilizasse de empregados, e na **duplicidade** de recolhimento sobre o faturamento a que estaria sujeito o empregador rural pessoa física, já que a Norma Constitucional insculpida no art. 195, I da CF/88, em sua regulamentação inata, apenas previa a criação de contribuições previdenciárias a incidir sobre a folha de salário, sobre o faturamento e sobre o lucro.

Ponderou o Ministro Relator que o empregador rural pessoa física estaria sujeito a triplo recolhimento, a saber, a contribuição sobre a folha de salários (art. 22 da Lei nº 8.212/91), sobre o faturamento (COFINS – Lei Complementar nº 70/91) e sobre a receita bruta da comercialização da produção rural (art. 25 da Lei nº 8.212/91) enquanto que o produtor rural pessoa física estaria sujeito, apenas, às duas últimas.

O voto condutor em destaque fundamentou-se na concepção adotada pelo Eminent Relator, um pouco hesitante, é certo, de que o conceito de *faturamento* não se confundiria com o de *receita bruta da comercialização*, tampouco um se encontraria inserido no outro. Concluiu então o Ministro que “*comercialização da produção é algo diverso de faturamento e este não se confunde com receita, tanto assim que a Emenda Constitucional nº 20/98 inseriu, ao lado do vocábulo "faturamento", no inciso I do artigo 195, o vocábulo "receita". Então, não há como deixar de assentar que a nova fonte deveria estar estabelecida em lei complementar*”.

Demonstrou dubiedade o Relator. Inicialmente, assevera que, em relação ao produtor rural pessoa física, haveria duplicidade de exação sobre o faturamento consubstanciada na COFINS e na contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, dando a entender que ambos os tributos ostentavam a mesma natureza jurídica. Logo em seguida, porém, adota o entendimento de que receita bruta e faturamento seriam conceitos distintos, e que, por não haver previsão constitucional prévia para a instituição de contribuição social sobre a receita, essa deveria ter sido criada mediante lei complementar, seguindo o trâmite da competência residual, e não por lei ordinária, razão pela qual houve-se por declarada a inconstitucionalidade da tributação em debate.

Nesse contexto, a Suprema Corte conheceu e proveu o “*recurso interposto para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate*”. Para tanto, houve-se por declarada a “*inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, 12, incisos V e VII¹, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição*”.

¹ *Em realidade, a Lei nº 8.540/92 não promoveu qualquer modificação no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, mas, tão somente, no inciso V desse mesmo dispositivo legal.*

Não escapa do conhecimento daqueles que militam no Ramo do Direito que em 15 de dezembro de 1998 foi promulgada pelo Congresso Nacional a Emenda Constitucional nº 20 que, dentre outras providências, fez introduzir no Sistema Jurídico Brasileiro novo regramento constitucional relativo ao Sistema de Previdência Social, promovendo profundas modificações nas normas antes referenciadas ao art. 195 da CF/88, *ad litteris et verbis*:

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Em razão das modificações estruturais promovidas pela EC nº 20/98, o legislador ordinário costurou novo modelito legal consubstanciado na Lei nº 10.256/2001, ajustando a legislação previdenciária ao novel manequim constitucional, fazendo inserir no ordenamento pátrio normas de caráter cogente disciplinando a contribuição previdenciária a cargo do segurado especial assim como a do empregador rural pessoa física.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea 'a' do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Em suma, honrou a norma legal acima referida instituir as contribuições a cargo do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22 da Lei nº 8.212/91, e a cargo do segurado especial, referidos,

respectivamente, na alínea 'a' do inciso V e no inciso VII do art. 12 desse mesmo diploma legal, às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinadas à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, respectivamente.

Mostra-se alvissareiro salientar, de molde a afugentar qualquer resquício de dúvida, que a inserção no ordenamento jurídico da norma legal referida nos parágrafos precedentes poderia ter sido realizada de dois modos distintos: (a) Pela regulamentação integral no próprio corpo da Lei nº 10.256/2001; (b) Pela alteração do texto legal atualizado da lei de regência da matéria, diga-se, art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Insuflado pelos ventos da consolidação que dimanam do art. 13, *caput* e §1º da Lei Complementar nº 95/98, a qual dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis, conforme determina o parágrafo único do art. 59 da Constituição Federal, pautou-se o legislador infraconstitucional pela integração de todas as normas atinentes à matéria em debate num único diploma legal, optando assim pela introdução da norma tributária no ordenamento mediante a alteração parcial do texto vigente do art. 25 da Lei nº 8.212/91, à época com as modificações decorrentes da Lei nº 9.528/97, conforme expressamente previsto no art. 12, III da suso comentada LC nº 95/98.

Lei Complementar nº 95, de 26 de fevereiro de 1998

Art. 12. A alteração da lei será feita:

I - mediante reprodução integral em novo texto, quando se tratar de alteração considerável;

II – mediante revogação parcial; (Redação dada pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)

III - nos demais casos, por meio de substituição, no próprio texto, do dispositivo alterado, ou acréscimo de dispositivo novo, observadas as seguintes regras:

(...)

Art. 13. As leis federais serão reunidas em codificações e consolidações, integradas por volumes contendo matérias conexas ou afins, constituindo em seu todo a Consolidação da Legislação Federal. (Redação dada pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)

§1º A consolidação consistirá na integração de todas as leis pertinentes a determinada matéria num único diploma legal, revogando-se formalmente as leis incorporadas à consolidação, sem modificação do alcance nem interrupção da força normativa dos dispositivos consolidados. (Parágrafo incluído pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)

Nesse cenário, ao promover a Lei nº 10.256/2001 as alterações necessárias ao texto do art. 25 da Lei nº 8.212/91, e mantendo inalterado o texto dos dispositivos da lei anterior que seriam repetidos pela norma posterior, *in casu*, os incisos I e II do mesmo art. 25 em tela, fez o Congresso Nacional, com a anuência do Presidente da República, inserir no Sistema Jurídico Nacional norma de estirpe legal que, ao mesmo tempo em que revogou tacitamente, por dispor de forma diversa, a exação tributária introduzida pela Lei nº 9.528/97,

instituiu as contribuições a cargo do empregador rural pessoa física e a cargo do segurado especial, às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinadas à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, respectivamente, norma essa que se mantém vigente e eficaz até a data presente, não tendo ela sofrido qualquer sequele decorrente de declaração de inconstitucionalidade promovida em sede controle concentrado, exclusivo do STF.

Teve a virtude a norma ora em comento de sanear todos os vícios de inconstitucionalidade apontados pelo Pretório Excelso no RE 363.852/MG.

- 1- A isonomia houve-se por restabelecida eis que a norma aviada no art. 25 da Lei nº 8.212/91 instituiu a contribuição do empregador rural pessoa física incidente receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22 do pergaminho legal em trato. Assim, tanto o empregador rural pessoa física quanto o segurado especial não se encontram sujeitos à contribuição previdenciária sobre a folha de salários.
- 2- A alínea 'a' do inciso I do art. 195, com a redação dada pela EC nº 20/98 passa a prever a contribuição social do empregador incidente sobre a receita.
- 3- Estando a fonte de custeio compreendida na hipótese genérica e abstrata encartada no inciso I do art. 195 da CF/88, na redação dada pela EC nº 20/88, as contribuições para a seguridade social podem ser instituídas mediante lei ordinária, *in casu*, a Lei nº 10.256/2001, não se aplicando, aqui o disposto no art. 154, I da Constituição da República. Tal questão já foi bater às portas da Suprema Corte Constitucional que pacificou o entendimento em torno da matéria em debate, conforme dessai dos seguintes julgados assim ementados:

“CONFORME JÁ ASSENTOU O STF (RREE 146733 E 138284), AS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL PODEM SER INSTITUÍDAS POR LEI ORDINÁRIA, QUANDO COMPREENDIDAS NAS HIPÓTESES DO ART. 195, I, CF, SÓ SE EXIGINDO LEI COMPLEMENTAR, QUANDO SE CUIDAR DE CRIAR NOVAS FONTES DE FINANCIAMENTO DO SISTEMA (CF, ART. 195, PAR. 4º)” (RE 150.755, Redator para o acórdão o Ministro Sepúlveda Pertence, Tribunal Pleno, DJ 20.8.1993).

“AS CONTRIBUIÇÕES DO ART. 195, I, II, III, DA CONSTITUIÇÃO, NÃO EXIGEM, PARA A SUA INSTITUIÇÃO, LEI COMPLEMENTAR. APENAS A CONTRIBUIÇÃO DO §4º DO MESMO ART. 195 É QUE EXIGE, PARA A SUA INSTITUIÇÃO, LEI COMPLEMENTAR, DADO QUE ESSA INSTITUIÇÃO DEVERÁ OBSERVAR A TÉCNICA DA COMPETÊNCIA RESIDUAL DA UNIÃO (C.F., ART. 195, §. 4º; C.F., ART. 154, I)” (RE 138.284, Rel. Min. Carlos Velloso, Tribunal Pleno, DJ 28.8.1992)

Assim, a contar da vigência da Lei nº 10.256/2001, editada sob o manto constitucional aberto pela Emenda Constitucional nº 20/98, passam a ser devidas as contribuições sociais a cargo do empregador rural pessoa física, às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, nos termos assinalados no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação que lhe foi introduzida pela Lei nº 10.256/2001.

No caso presente, o período de apuração situa-se de 01/01/2006 a 31/12/2006, ou seja, em período integralmente coberto pela regência da Lei nº 10.256/2001, não havendo que se falar em inconstitucionalidade da exação, pois esta decorre diretamente da norma tributária inserida no ordenamento pelo diploma legal suso referido, concebido e gerido sob a luz da EC nº 20/98, e não pelas regras consignadas nas leis nº 8.540/92 e 9.528/97, estas, sim, declaradas inconstitucionais pelo STF.

3.1.4. DA SUB-ROGAÇÃO

Por derradeiro, mas não menos importante, resta-nos apreciar a questão atávica à sub-rogação do adquirente, do consignatário ou da cooperativa pelo cumprimento das obrigações do empregador rural pessoa física e do segurado especial assentadas no art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Verifica-se no voto condutor acima revisitado, que a matéria atinente à sub-rogação em momento algum foi discutida no julgamento do Supremo Sodalício. Com efeito, o Supremo não se pronunciou acerca de nenhum vício de inconstitucionalidade a macular a sub-rogação, até porque esta foi expressamente prevista na própria *Lex Excelsior*.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Olhando com os olhos de ver, o Min. Marco Aurélio não declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91, mas, tão somente, a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, o qual, dentre outras tantas providências, incluiu na regra de sub-rogação as contribuições previdenciárias a cargo do empregador rural pessoa física.

Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992

Art. 1º A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar com alterações nos seguintes dispositivos:

Art. 12.

V -.....

a) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua;

b) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade de extração mineral - garimpo -, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua;

c) o ministro de confissão religiosa e o membro de instituto de vida consagrada e de congregação ou de ordem religiosa, este quando por ela mantido, salvo se filiado obrigatoriamente à Previdência Social em razão de outra atividade, ou a outro sistema previdenciário, militar ou civil, ainda que na condição de inativo;

d) o empregado de organismo oficial internacional ou estrangeiro em funcionamento no Brasil, salvo quando coberto por sistema próprio de previdência social;

e) o brasileiro civil que trabalha no exterior para organismo oficial internacional do qual o Brasil é membro efetivo, ainda que lá domiciliado e contratado, salvo quando coberto por sistema de previdência social do país do domicílio;

Art. 22.

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 desta Lei.

Art. 25. A contribuição da pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

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

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

§1º O segurado especial de que trata este artigo, além da contribuição obrigatória referida no "caput", poderá contribuir, facultativamente, na forma do art. 21 desta Lei.

§2º A pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12, contribui, também, obrigatoriamente, na forma do art. 21 desta Lei.

§3º Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.

§4º Não integra a base de cálculo dessa contribuição a produção rural destinada ao plantio ou reflorescimento, nem sobre o produto animal destinado a reprodução ou criação pecuária ou granjeira e a utilização como cobaias para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor e quem a utilize diretamente com essas finalidades, e no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade que, registrada no Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, se dedique ao comércio de sementes e mudas no País.

§ 5º (VETADO)

(...)

Art. 30.

IV - o adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogados nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

X - a pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e o segurado especial são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 25 desta Lei no prazo estabelecido no inciso III deste artigo, caso comercializem a sua produção no exterior ou, diretamente, no varejo, ao consumidor."

Ocorre que, ao declarar a inconstitucionalidade do aludido art. 1º da Lei nº 8.540/92, o STF, de um só golpe, derriscou *ab ovo* a eficácia de todas as normas jurídicas modificadoras da legislação previdenciária encartadas no dispositivo inquinado, mesmo que algumas dessas normas não estivessem infectadas por qualquer vício de inconstitucionalidade, como se revelaram os normativos encapsulados no inciso V do art. 12 e nos incisos IV e X do art. 30 da Lei nº 8.212/91.

Contudo, mesmo partindo-se de uma interpretação literal do dispositivo do voto do Ministro Relator, haveríamos de concluir que a sub-rogação em relação ao segurado especial ainda permaneceria de observância obrigatória pelo adquirente, pelo consignatário e pela cooperativa, eis que tal obrigação houve-se por estatuída diretamente pela Lei nº 8.212/91, em sua redação de origem, não tendo sido atingida pela declaração de inconstitucionalidade em realce.

Aliás, registre-se que a responsabilidade do adquirente, do consignatário ou da cooperativa pelo recolhimento das contribuições em foco, a estes determinada pelo inciso III do art. 30 da Lei nº 8.212/91, não foi igualmente alvejada pelos petardos da declaração de inconstitucionalidade aviada no RE nº 363.852/MG, permanecendo tal obrigação tributária ainda vigente e eficaz, mesmo em relação ao empregador rural pessoa física, produzindo todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:

(...)

III – O adquirente, o consignatário ou a cooperativa são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o dia 5º dia útil do mês seguinte ao da operação de venda ou consignação da produção, ou no dia imediatamente anterior, caso não haja expediente bancário naquele dia, na forma estabelecida em regulamento; (Redação originária da Lei nº 8.212/91)

III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o dia 2 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

IV - O adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogados nas obrigações do seguro especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação originária da Lei nº 8.212/91)

IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do seguro especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

Por outro viés, a obrigação da empresa e da cooperativa pela retenção e recolhimento da contribuição a cargo do Produtor rural pessoa física configura-se como obrigação tributária acessória, nos termos do §2º do art. 113 do CTN. Tal condição não escapou dos olhos argutos do Mestre Fabio Zambitte Ibrahim, citado pelo Min. Carlos Veloso no julgamento do Recurso Extraordinário RE 393.946/MG – Informativo STF nº 368, de outubro de 2004, a obrigação de retenção e recolhimento de tributo “*é um facere, isto é, uma prestação positiva imposta a determinada pessoa, no interesse da arrecadação de exações devidas*”.

Nesse sentido salientou o Relator, no julgamento ora em cartaz:

“A Constituição autoriza coisa maior: a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. C.F., art. 150, §7º. E o Código Tributário Nacional, art. 128, prescreve que, “Sem prejuízo do disposto neste Capítulo (Capítulo V - Responsabilidade Tributária), a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em

caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação."

Ora, tratando-se de obrigação tributária acessória, assim entendidas aquelas que têm por objeto prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos, estas podem ser validamente instituídas mediante qualquer documento normativo que integre o conjunto denominado *Legislação Tributária*, do qual são espécies as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, estando enquadrada nesse rol as Instruções Normativas expedidas pelos órgãos competentes, a teor dos artigos 96 e 100 do CTN.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 96. A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Imerso nessa Ordem Constitucional e Legal, em 14 de julho de 2005, a então Secretaria da Receita Previdenciária editou a Instrução Normativa SRP nº 3/2005, cujos artigos

92, V e 259 instituíram a obrigação acessória da empresa adquirente, inclusive se agroindustrial, consumidora, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada, a arrecadar, mediante desconto e a recolher as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção devidas pelo produtor rural pessoa física e pelo segurado especial.

Instrução Normativa SRP nº 3, de 14 de julho de 2005

Art. 92. A empresa é responsável:

(...)

V - pela arrecadação, mediante desconto, e pelo recolhimento da contribuição do produtor rural pessoa física e do segurado especial incidente sobre a comercialização da produção, quando adquirir ou comercializar o produto rural recebido em consignação, independentemente dessas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com o intermediário pessoa física, conforme disposto no art. 259;

Art. 259. As contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção são devidas pelo produtor rural, sendo a responsabilidade pelo recolhimento:

I - do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial, quando comercializarem a produção diretamente com adquirente domiciliado no exterior, observado o disposto no art. 245, com outro produtor rural pessoa física, com outro segurado especial ou com consumidor pessoa física, no varejo;

II - do produtor rural pessoa jurídica, quando comercializar a própria produção rural;

III - da agroindústria, exceto a de piscicultura, carcinicultura, suinocultura e a de avicultura, quando comercializar a produção própria e a adquirida de terceiros, industrializada ou não, a partir de 1º de novembro de 2001;

IV - da empresa adquirente, inclusive se agroindustrial, consumidora, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural, pessoa física, e do segurado especial;

V - dos órgãos públicos da administração direta, das autarquias e das fundações de direito público que ficam sub-rogados nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, quando adquirirem a produção rural, ainda que para consumo, ou comercializarem a recebida em consignação, diretamente dessas pessoas ou por intermediário pessoa física;

VI - da pessoa física adquirente não-produtora rural, na condição de sub-rogada no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial, quando adquirir produção para venda no varejo, a consumidor pessoa física.

(...)

§ 3º A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa deverá exigir do produtor rural pessoa jurídica a comprovação de sua inscrição no CNPJ.

§ 4º A falta de comprovação da inscrição de que trata o §3º deste artigo acarreta a presunção de que a empresa adquirente, consumidora, consignatária ou a cooperativa tenha comercializado a produção com produtor rural pessoa física ou

com segurado especial, ficando a adquirente, consumidora, consignatária ou cooperativa sub-rogadas na respectiva obrigação, conforme previsto no inciso IV do caput, cabendo-lhe o ônus da prova em contrário.

§5º A responsabilidade da empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou da cooperativa prevalece quando a comercialização envolver produção rural de pessoa física ou de segurado especial, qualquer que seja a quantidade, independentemente de ter sido realizada diretamente com o produtor ou com o intermediário, pessoa física, exceto no caso previsto no inciso I do caput.

§6º A entidade beneficente de assistência social, ainda que isenta das contribuições patronais, na condição de adquirente, consumidora ou de consignatária, sub-roga-se nas obrigações do produtor rural pessoa física e do segurado especial.

§7º O desconto da contribuição legalmente autorizado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou pela cooperativa, a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando ela diretamente responsável pela importância que eventualmente deixar de descontar ou que tiver descontado em desacordo com as normas vigentes.

E não se desdenhe do poder normativo da Instrução Normativa SRP nº 3/2005. Atente-se que os Incisos II, IV e VI, 'a' do art. 84 da Constituição da República afluam como fontes jurídicas de onde dimana a competência do Presidente da República para o exercício da direção superior da Administração Pública Federal, com o auxílio dos Ministros de Estado, e o poder presidencial para sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução, bem assim como dispor sobre a organização e o funcionamento da máquina do Executivo Federal.

Constituição Federal de 1988

Art. 84. Compete privativamente ao Presidente da República:

II - exercer, com o auxílio dos Ministros de Estado, a direção superior da administração federal;

(...)

IV - sancionar, promulgar e fazer publicar as leis, bem como expedir decretos e regulamentos para sua fiel execução;

(...)

VI - dispor, mediante decreto, sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 32, de 2001)

a) organização e funcionamento da administração federal, quando não implicar aumento de despesa nem criação ou extinção de órgãos públicos;

Sintonizado nessa mesma frequência, a Suprema Lei reservou aos Ministros de Estado a competência para expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos.

Constituição Federal de 1988

Art. 87. Os Ministros de Estado serão escolhidos dentre brasileiros maiores de vinte e um anos e no exercício dos direitos políticos.

Parágrafo único. Compete ao Ministro de Estado, além de outras atribuições estabelecidas nesta Constituição e na lei:

I - exercer a orientação, coordenação e supervisão dos órgãos e entidades da administração federal na área de sua competência e referendar os atos e decretos assinados pelo Presidente da República;

II - expedir instruções para a execução das leis, decretos e regulamentos; (grifos nossos)

III - apresentar ao Presidente da República relatório anual de sua gestão no Ministério;

IV - praticar os atos pertinentes às atribuições que lhe forem outorgadas ou delegadas pelo Presidente da República.

Art. 3º As atribuições de que tratam os arts. 1º e 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

Depreende-se do exposto que as Instruções Normativas expedidas pelos órgãos da administração direta decorrem da competência constitucional do Presidente da República e dos Ministros de Estado, estes últimos, para complementar e concretizar a vocação presidencialista, constitucionalmente afigurada. Por via de consequência, as Instruções Normativas dos órgãos da administração direta fulguram como emanções de agentes políticos de elevada estatura – Presidente da República e Ministros de Estado – ocupantes do arquétipo fundamental de Poder, os quais, nestas circunstâncias, aliam-se para formar a vontade superior do Estado, na ordenação estrutural do Poder Executivo Federal.

Assim, com esteio na Ordem Constitucional desfraldada nos parágrafos anteriores, e no uso das atribuições conferidas pelos arts. 1º e 3º da Lei nº 11.098, de 13 de janeiro de 2005 e pelo inciso IV do art. 18 do Anexo I do Decreto nº 5.469, de 15 de junho de 2005, a Secretária da Receita Previdenciária editou a Instrução Normativa SRP nº 3/2005 dispondo sobre normas gerais de tributação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e das destinadas a outras entidades ou fundos.

Lei nº 11.098, de 13 de janeiro de 2005.

Art. 1º Ao Ministério da Previdência Social compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e das contribuições instituídas a título de substituição, bem como as demais atribuições correlatas e consequentes, inclusive as relativas ao

contencioso administrativo fiscal, conforme disposto em regulamento.

Art. 3º As atribuições de que tratam os arts. 1º e 2º desta Lei se estendem às contribuições devidas a terceiros, na forma da legislação em vigor, aplicando-se em relação a essas contribuições, no que couber, as disposições desta Lei.

Decreto nº 5.469, de 15 de junho de 2005

ANEXO I

Art. 18. À Secretaria da Receita Previdenciária compete:

(...)

IV - propor, em conjunto com a Secretaria de Previdência Social, o aperfeiçoamento da legislação tributária relacionada à previdência social e expedir os atos normativos e as instruções necessárias à sua execução;

Assentado que a IN suso citada encontra-se dotada de normatividade em grau necessário e suficiente à partilha *interna corporis* das atribuições do Ministério da Previdência Social, deflui daí que, de acordo com a norma administrativa em realce, a empresa adquirente, consumidora, consignatária ou a cooperativa encontram-se agilhoadas à obrigação instrumental de promover o desconto e recolhimento das contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção devidas pelo empregador rural pessoa física e pelo segurado especial, não lhes sendo lícito alegar qualquer omissão para se eximir do recolhimento, ficando elas diretamente responsáveis pela importância que eventualmente deixaram de descontar ou que houveram descontado em desacordo com as normas vigentes.

3.1.5. DA REPERCUSSÃO GERAL

Adentrando o epílogo desta narrativa, mostra-se oportuno descortinar a questão atinente à repercussão geral pertinente à matéria.

O art. 62-A do CARF, aprovado pela Portaria nº 256/2009 do Ministro de Estado da Fazenda, é dirigente no sentido de que, nos julgamentos dos recursos no âmbito desse Conselho, os membros do Colegiado devem reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal na sistemática prevista no art. 543-B do Código de Processo Civil, o qual trata da análise da repercussão geral.

Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministro de Estado da Fazenda.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§2º O sobrestamento de que trata o §1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

Código de Processo Civil

Art. 543-B. Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica controvérsia, a análise da repercussão geral será processada nos termos do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal, observado o disposto neste artigo. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§1º Caberá ao Tribunal de origem selecionar um ou mais recursos representativos da controvérsia e encaminhá-los ao Supremo Tribunal Federal, sobrestando os demais até o pronunciamento definitivo da Corte. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§2º Negada a existência de repercussão geral, os recursos sobrestados considerar-se-ão automaticamente não admitidos. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§3º Julgado o mérito do recurso extraordinário, os recursos sobrestados serão apreciados pelos Tribunais, Turmas de Uniformização ou Turmas Recursais, que poderão declará-los prejudicados ou retratar-se. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§4º Mantida a decisão e admitido o recurso, poderá o Supremo Tribunal Federal, nos termos do Regimento Interno, cassar ou reformar, liminarmente, o acórdão contrário à orientação firmada. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

§5º O Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal disporá sobre as atribuições dos Ministros, das Turmas e de outros órgãos, na análise da repercussão geral. (Incluído pela Lei nº 11.418, de 2006).

Realmente, no caso presente, a Suprema Corte Constitucional, no julgamento da Repercussão Geral no Recurso Extraordinário RE 596.177 RG/RS, reconheceu a existência de Repercussão Geral relativa à contribuição social previdenciária a cargo do empregador rural pessoa física, incidente sobre a comercialização da sua produção, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada a partir da lei nº 8.540/92, cuja ementa se vos segue.

*RE 596.177 RG/RS - RIO GRANDE DO SUL
REPERCUSSÃO GERAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO
Relator: Min. RICARDO LEWANDOWSKI
Julgamento: 17/09/2009
Publicação DJe-191 PUBLIC 09-10-2009*

*EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO.
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR
RURAL. PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA SOBRE A*

COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/91, NA REDAÇÃO DADA A PARTIR DA LEI 8.540/92. RE 363.852/MG, REL. MIN. MARCO AURÉLIO, QUE TRATA DA MESMA MATÉRIA E CUJO JULGAMENTO JÁ FOI INICIADO PELO PLENÁRIO. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

Decisão: O Tribunal reconheceu a existência de repercussão geral da questão constitucional suscitada. Não se manifestaram os Ministros Cármen Lúcia, Cezar Peluso, Joaquim Barbosa e Menezes Direito.

Avulta de forma hialina do julgamento aludido no parágrafo precedente que a matéria objeto da repercussão geral refere-se, única e exclusivamente, à contribuição social previdenciária a cargo do empregador rural pessoa física, incidente sobre a comercialização da sua produção, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada a partir da lei nº 8.540/92, não portando o julgado acima transcrito qualquer referibilidade, a mínima que seja, à matéria atávica à sub-rogação abordada neste tópico.

Considerando que os efeitos do julgamento do RE 363.852/MG, referido no RE 596.177 RG/RS, proferido sob o rito do controle difuso de constitucionalidade, circunscrevem-se às partes vinculadas à demanda judicial, e que os dispositivos contaminados permanecem vigentes e eficazes no ordenamento jurídico.

Considerando que os Conselheiros desta Turma, por força do Regimento Interno do CARF, devem reproduzir a decisão do STF proferida na sistemática da repercussão geral.

Considerando que a questão impregnada de repercussão geral não ultrapassou os limites da análise da constitucionalidade da exação previdenciária em foco, não abarcando a questão da sub-rogação, exsurge não poderem os membros desta Corte Administrativa afastar a aplicação ou deixar de observar as disposições do art. 30, IV da Lei nº 8.212/91, mesmo na redação lhe foi outorgada pela Lei nº 9.528/97, uma vez que o dogma da sub-rogação foi mantido em apartado da questão levada à repercussão geral, não vinculando, por conseguinte, o julgamento deste Colegiado.

Regimento Interno do CARF

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

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou c) parecer do Advogado-

Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Nessas circunstâncias, cai por terra qualquer alegação de inconstitucionalidade ainda renitente, porventura.

3.1.6. DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

Vencidas tais digressões, revela-se auspicioso expender algumas ressalvas necessárias acerca do julgamento do Recurso Extraordinário nº 363.852 / MG acima comentado:

- a) Equivocou-se o Min. Marco Aurélio, no que foi acompanhado por unanimidade, ao assentar no voto condutor, em aposto, que o art. 1º da Lei nº 8.540/92 - declarado inconstitucional - teria dado nova redação ao inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, o qual trata do *segurado especial*. Em realidade, tanto a Lei nº 8.540/92 quanto a Lei nº 9.528/97 não promoveram qualquer modificação na disciplina jurídica relativa ao segurado especial, cujo regramento permanece, sem solução de continuidade, regido pela regra jurídica inserida pelo art. 12, VII da Lei nº 8.212/91, o qual não sofreu qualquer sequela de inconstitucionalidade.

Repise-se que, a inconstitucionalidade declarada ateu-se ao art. 1º da Lei nº 8.540/92, e não ao art. 12, VII da Lei nº 8.212/91.

- b) Os vilões da novela ora em exibição foram protagonizados pela quebra da isonomia entre o produtor rural pessoa física que utilizasse mão de obra assalariada e aquele que não se utilizasse de empregados, e pela duplicidade de recolhimento sobre o faturamento a que estaria sujeito o empregador rural pessoa física. A norma relativa à sub-rogação em momento algum foi abordada no julgamento, desempenhando papel de figurante na trama em tela, havendo sido declarada a sua inconstitucionalidade por arraste, eis que incluída no texto do art. 1º da Lei nº 8.540/92, este sim, declarado inconstitucional pelo STF.

Todavia, tratando-se de obrigação tributária acessória, o dever instrumental de reter e recolher as contribuições devidas pelos empregadores rurais pessoas físicas pode ser instituído mediante qualquer espécie normativa encartada no conceito de *legislação tributária*, o que de fato veio a se suceder com a edição da IN SRP nº 3/2005, mediante seus artigos 92 e 259.

Por outro lado, a matéria objeto da repercussão geral referiu-se, única e exclusivamente, à contribuição social previdenciária a cargo do empregador rural pessoa física, incidente sobre a comercialização da sua produção, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada a partir da lei nº 8.540/92, não portando qualquer referibilidade à questão pertinente à sub-rogação. Assim, havendo sido a inconstitucionalidade em apreço declarada na sistemática do controle difuso, os dispositivos

inquinados permanecem vigentes e eficazes no ordenamento jurídico não podendo este Colegiado negar-lhe vigência.

- c) A obrigação da empresa adquirente, consumidora, consignatária ou da cooperativa pelo recolhimento da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física não foi atacada pela declaração de inconstitucionalidade veiculada no RE nº 363.852/MG, permanecendo vigente e eficaz, produzindo todos os efeitos que lhe são típicos.
- d) A inconstitucionalidade declarada pela Suprema Corte atingiu, tão somente, as normas infraconstitucionais assentadas no inciso V do art. 12, incisos I e II do art. 25 e inciso IV do art. 30, todos Lei nº 8.212/91, introduzidas no ordenamento jurídico pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92, assim bem como as normas legais aviadas na Lei nº 9.528/97 as quais, revogando tacitamente os dispositivos insculpidos nos incisos I e II do art. 25 e inciso IV do art. 30, todos Lei nº 8.212/91, lhe conferiram nova postura legislativa.

Assim, considerando que a declaração não modulada de inconstitucionalidade varre do ordenamento jurídico, operando *ex tunc*, os efeitos produzidos pela norma declarada inconstitucional, ter-se-á que reconhecer que os dispositivos da lei nº 8.212/91 tacitamente revogados pelas duas leis supervenientes acima atacadas jamais perderam seu assento na plateia normativa pátria, eis que a suposta revogação ora aludida não se houve por confirmada.

Registre-se, por relevante, que em relação aos dispositivos em apreço, tanto a Lei nº 8.540/92, como a Lei nº 9.528/97, apenas revogam as disposições em sentido contrário. Assim, não mais existindo disposições contrárias, permanecem vigentes e eficazes as normas introduzidas no ordenamento jurídico pelos aludidos dispositivos da Lei nº 8.212/91.

- e) A regra tributária carreada pela Lei nº 10.256/2001 saneou os vícios de inconstitucionalidade apontados pelo STF no RE 363.852/MG. Ademais, tal norma não se houve por alcançada pela inconstitucionalidade declarada no RE nº 363.852/MG, permanecendo vigente e eficaz, produzindo todos os efeitos de estilo, de molde que, a contar da data de sua vigência, passam a ser devidas as contribuições previdenciárias a cargo do empregador rural pessoa física, nos termos assentados no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Assim, temos que:

- 1) No horizonte temporal compreendido entre 23/12/92 - data da publicação da Lei nº 8.540/92 - até 29/11/99 – data da publicação da Lei nº 9.876/99 – o produtor rural pessoa física, proprietário ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título,

ainda que de forma não contínua, manteve-se regulamentado pela norma inscrita no art. 12, V, 'a' da Lei nº 8.212/91, em sua redação originária, na qualidade de equiparado a trabalhador autônomo.

- 2) O segurado especial, aqui incluído o produtor rural pessoa física que opera sem empregados, permanece regido *ab initio* pelo inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91.
- 3) No período compreendido entre 23/12/92 - data da publicação da Lei nº 8.540/92 - até 01/11/2001 - data da vigência da Lei nº 10.256/2001, a contribuição previdenciária do segurado especial manteve-se regulamentada pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, em sua redação de berço, à alíquota de 3% (três por cento) incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.
- 4) No período compreendido entre 23/12/92 - data da publicação da Lei nº 8.540/92 - até 01/11/2001 - data da vigência da Lei nº 10.256/2001, a contribuição previdenciária do segurado especial manteve-se regulamentada pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, em sua redação de berço, à alíquota de 3% (três por cento) incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.
- 5) A contar de 01/11/2001 - data da vigência da Lei nº 10.256/2001, a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física e a do segurado especial passaram a ser devidas às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, destinadas à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, respectivamente, nos termos assinalados no art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação que lhe foi conferida pela Lei nº 10.256/2001;
- 6) A sub-rogação e a responsabilidade pelo desconto e recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pela pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e pelo segurado especial permanece de observância obrigatória pela empresa adquirente, consumidora, consignatária ou da cooperativa.

Revela-se improcedente, portanto, alegação do Recorrente de que as contribuições previdenciárias objeto do presente lançamento seriam inconstitucionais. Os fatos geradores que constituem o presente lançamento houveram por ocorridos já sob a égide da Lei nº 10.256/2001, a qual não foi sequer arranhada pela declaração de inconstitucionalidade veiculada no RE 363.852/MG, conforme exaustivamente demonstrado.

3.2. DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Pondera o sujeito passivo que o depósito judicial suspende a exigibilidade do crédito tributário.

Nesse particular, o Recorrente está corretíssimo.

De fato, nos termos do inciso II do art. 151 do CTN, o depósito do montante integral realizado em dinheiro suspende a exigibilidade do crédito tributário e, *a fortiori*, extingue-o com o levantamento pela Fazenda Pública, caso logre-se vencedora na demanda. Mais do que isso. Além de se constituir causa suspensiva da exigibilidade do crédito tributário, o depósito do montante integral orgulha-se do mérito de obstar o fluxo da correção monetária, representando garantia da satisfação da pretensão executiva do Estado, em obséquio de quem os valores depositados serão convertidos em renda, com a obtenção de decisão favorável definitiva legitimadora do crédito tributário discutido, a teor do art. 156, VI do CTN.

Ocorre que, conforme destacado nos discriminativos de débito que integram o presente processo, o lançamento em exame comporta os levantamentos R2, R3, R4 e R5, os quais, consoante resenha no Relatório Fiscal, não foram objeto de depósito judicial, não havendo, por conseguinte, que se falar em suspensão da exigibilidade do crédito, por carência de requisito essencial, qual seja, o efetivo depósito do montante integral.

Na instrução do processo, não produziu o Recorrente qualquer indício de prova material apta a contrapor de forma eficaz a assertiva da Autoridade Lançadora.

Assim, havendo um documento público devidamente fundamentado e com presunção de veracidade não impugnado eficazmente pela parte contrária, o desfecho há de ser em favor dessa presunção.

3.3. DOS ENCARGOS MORATÓRIOS

Argumenta a empresa que o art. 150, IV da Constituição Federal veda a utilização de tributo com efeito de confisco e que a Taxa Selic é inaplicável na seara tributária.

Carece de razão o Recorrente.

Com efeito, a Constituição Federal de 1988, no Capítulo reservado ao Sistema Tributário Nacional assentou, em relação aos impostos, os princípios da pessoalidade e da capacidade contributiva do contribuinte. Nessa mesma prumada, ao tratar das limitações do poder do Estado de tributar, o inciso IV do art. 150 da Carta obstou, igualmente, a utilização de tributos com efeito de confisco, estatuidos *ipsis litteris*:

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

(...)

§1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o

patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (grifos nossos)

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Olhando com os olhos de ver, avulta que os Princípios Constitucionais suso realçados são dirigidos, sem sombra de dúvida, aos membros políticos do Congresso Nacional, como vetores a serem seguidos no processo de gestação de normas matrizes de cunho tributário, não ecoando nos corredores do Poder Executivo, cujos servidores auditores fiscais subordinam-se cegamente ao princípio da atividade vinculada aos ditames da lei, dele não podendo se descuidar, sob pena de responsabilidade funcional.

Por outro viés, a Constituição Federal de 1988 outorgou à Lei Complementar a competência para estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários, nas cores desenhadas em seu art. 146, III, 'b', *in verbis*:

Constituição Federal de 1988

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

- a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;*
- b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*

Circunscrito a tal escopo constitucional, o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN, topograficamente inserido no Capítulo que versa sobre a Extinção do Crédito Tributário, estabeleceu que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis:

Código Tributário Nacional

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Saliente-se que o percentual enunciado no parágrafo primeiro acima transcrito será o aplicável se a lei não dispuser de modo diverso. Ocorre que a lei de custeio da seguridade social disciplinou inteiramente a matéria relativa aos acessórios financeiros do crédito previdenciário em constituição e de forma distinta, devendo esta ser observada em detrimento do percentual previsto no §1º do art. 161 do CTN, em razão do critério da especialidade (*lex specialis derogat genarali*) aplicado na solução de conflito aparente de normas.

Nesse sentido já se manifestou o Tribunal Regional Federal da 4ª Região ao proferir, *ipsis litteris*: “Na esfera infraconstitucional, o Código Tributário Nacional, norma de caráter complementar, não proíbe a capitalização de juros nem limita a sua cobrança ao patamar de 1% ao mês. pois o art. 161, §1º desse diploma legal prevê que essa taxa de juros somente será aplicada se a lei não dispuser de modo contrário. Assim, não tendo o Código Tributário Nacional determinado a necessidade de lei complementar, pode a lei ordinária fixar taxas de juros diversas daquela prevista no citado art. 161, §1º do CTN, donde se conclui que a incidência da SELIC sobre os créditos fiscais se dá por força de instrumento legislativo próprio (lei ordinária) sem importar qualquer afronta à Constituição Federal” (TRF- 4ª Região, Apelação Cível 200471100006514, Rel. Álvaro Eduardo Junqueira; 1ª Turma; DJ de 15/06/2005, p. 552).

Imerso na Ordem Constitucional positiva e eficaz, a disciplina atinente à aplicação de multa de natureza moratória decorrente do descumprimento tempestivo de obrigações tributárias principais de cunho previdenciário ficou a cargo da Lei nº 8.212/91, cujo art. 35 estatuiu, de forma objetiva, que as contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas a juros moratórios de caráter irrelevável.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876/99).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento:

- a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*
- c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

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

- a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

a) sessenta por cento, quando não tenha sido objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) setenta por cento, se houve parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) oitenta por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito não foi objeto de parcelamento; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cem por cento, após o ajuizamento da execução fiscal, mesmo que o devedor ainda não tenha sido citado, se o crédito foi objeto de parcelamento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

§1º Na hipótese de parcelamento ou reparcèlement, incidirá um acréscimo de vinte por cento sobre a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos.

§2º Se houver pagamento antecipado à vista, no todo ou em parte, do saldo devedor, o acréscimo previsto no parágrafo anterior não incidirá sobre a multa correspondente à parte do pagamento que se efetuar.

§3º O valor do pagamento parcial, antecipado, do saldo devedor de parcelamento ou do reparcèlement somente poderá ser utilizado para quitação de parcelas na ordem inversa do vencimento, sem prejuízo da que for devida no mês de competência em curso e sobre a qual incidirá sempre o acréscimo a que se refere o § 1º deste artigo.

§4º Na hipótese de as contribuições terem sido declaradas no documento a que se refere o inciso IV do art. 32, ou quando se tratar de empregador doméstico ou de empresa ou segurado dispensados de apresentar o citado documento, a multa de mora a que se refere o caput e seus incisos será reduzida em cinquenta por cento. (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

Deve ser destacado que no Direito Tributário vigora o princípio *tempus regit actum*, conforme expressamente estatuído pelo art. 144 do CTN, de modo que o lançamento tributário é regido pela lei vigente à data de ocorrência do fato gerador, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

Código Tributário Nacional - CTN

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

Nessa perspectiva, dispõe o código tributário, *ad litteram*, que o fato de a norma tributária haver sido revogada, ou modificada, após a ocorrência concreta do fato jurígeno impositivo, não se constitui motivo legítimo, tampouco jurídico, para se desconstituir o crédito tributário correspondente.

O princípio jurídico suso invocado, no entanto, não é absoluto, sendo excepcionado pela superveniência de lei nova, nas estritas hipóteses em que o ato jurídico tributário, ainda não definitivamente julgado, deixar de ser definido como infração ou deixar de ser considerado como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo, ou ainda, quando a novel legislação lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Ocorre que as normas jurídicas que disciplinavam a cominação de penalidades pecuniárias decorrentes do não recolhimento tempestivo de contribuições previdenciárias foram alteradas pela Medida Provisória nº 449/2008, posteriormente convertida na Lei nº 11.941/2009. Tais modificações legislativas resultaram na aplicação de sanções que se mostraram mais benéficas ao infrator no caso do recolhimento espontâneo a destempo pelo obrigado, porém mais severas para o sujeito passivo, no caso de lançamento de ofício, do que aquelas então derogadas.

Nesse panorama, a supracitada Medida Provisória, ratificada pela Lei nº 11.941/2009, revogou o art. 34 e deu nova redação ao art. 35 ambos da Lei nº 8.212/91, estatuinte que os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11 da Lei nº 8.212/91, 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, seriam acrescidos de multa de mora e juros de mora nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

Mas não parou por aí. Na sequência da lapidação legislativa, a mencionada Medida Provisória, ratificada pela Lei nº 11.941/2009, fez inserir no texto da Lei de Custeio da Seguridade Social o art. 35-A que fixou, nos casos de lançamento de ofício, a aplicação de multa de ofício de 75%,

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o §1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Exposto tal panorama, avulta que o regramento da penalidade pecuniária a ser aplicada ao recolhimento espontâneo feito a destempo (inciso I) e ao lançamento de ofício de contribuições previdenciárias (inciso II) que, antes da metamorfose legislativa promovida pela MP nº 449/2008, encontravam-se acomodados em um mesmo dispositivo legal, diga-se, art. 35 da Lei nº 8.212/91, agora se encontram dispostos em separado, respectivamente nos artigos 61 e 44 da Lei nº 9.430/96, por força dos preceitos inscritos nos art. 35 e 35-A da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

Neste novel cenário, a multa de mora pelo atraso no recolhimento espontâneo de contribuições previdenciárias submete-se ao regramento assentado no art. 61 da Lei nº 9.430/96. Por outro lado, tratando-se não de recolhimento espontâneo pelo contribuinte, mas de lançamento de ofício, a penalidade pecuniária pelo não recolhimento tempestivo das contribuições previdenciárias sujeita-se ao regramento assentado no art. 44, I do mesmo Diploma Legal.

Assim parametrizado o alcance das normas tributárias em debate, tratando-se de lançamento de ofício, como assim se revela o presente caso, a definição da legislação

aplicável emergirá do cotejo entre os critérios inscritos no art. 35, II da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 9.876/99, e o art. 44, I da Lei nº 9.430/96.

Deflui do perfunctório exame das alterações legislativas ora em realce que, nos casos de lançamento de ofício, a novel legislação severizou a penalidade a ser aplicada ao descumprimento total ou parcial da obrigação tributária principal. Com efeito, enquanto que a legislação anterior previa multa pecuniária variando de 24% a 50%, em função da fase processual em que se encontrar o correspondente Processo Administrativo Fiscal de constituição do crédito tributário, a legislação atual prevê, em qualquer caso, a multa de ofício no valor fixo de 75%, circunstância que demonstra que a novel legislação sempre se mostrará mais gravosa ao sujeito passivo do que a legislação então revogada.

A análise da subsunção do fato *in concreto* à norma de regência revela que, ao caso *sub examine*, operar-se-á, sempre, a incidência do princípio *tempus regit actum*, por ser a legislação superveniente mais gravosa que aquela por esta revogada.

Assim, tratando-se da aplicação de penalidade pecuniária pelo descumprimento de obrigação principal, para o lançamento de contribuições previdenciárias referentes a fatos geradores ocorridos até a competência novembro/2008, aplica-se a multa de mora prevista no art. 35, II da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 9.876/99. Na sequência, para o lançamento referente a fatos geradores ocorridos a partir de dezembro/2008, inclusive, passa a incidir a multa de ofício, por força dos preceptivos insertos no art. 35-A da Lei nº 8.212/91, na Redação dada pela Lei nº 11.941/2009, c.c. art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Não procede, portanto, a alegação da empresa de que a penalidade pecuniária pelo atraso no recolhimento estaria limitada a 20%. O teto aludido pelo Recorrente seria o aplicável em caso de recolhimento espontâneo a destempo, o qual não alcança o lançamento de ofício.

Na sequência do raciocínio, impende alertar que as contribuições sociais destinadas ao custeio da seguridade social estão sujeitas não somente à incidência de multa moratória, como também de juros computados segundo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, nos termos do art. 34 da Lei nº 8.212/91 que, pela sua importância ao deslinde da questão, o transcrevemos a seguir, com a redação vigente à época dos fatos geradores, em sua maioria.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

Art. 34. As contribuições sociais e outras importâncias arrecadadas pelo INSS, incluídas ou não em notificação fiscal de lançamento, pagas com atraso, objeto ou não de parcelamento, ficam sujeitas aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, a que se refere o art. 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995, incidentes sobre o valor atualizado, e multa de mora, todos de caráter irrelevável. (Restabelecido com redação alterada pela MP nº 1.571/97, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

Também na matéria referente à incidência de juros moratórios, a MP nº 449/2008, ratificada pela Lei nº 11.941/2009, promoveu modificações na redação dos dispositivos legais que regiam a matéria em foco, mas não efetuou modificações em seu

conteúdo. Limitou-se a revogar o art. 34 da Lei nº 8.212/91, transferindo, sem solução de continuidade, para o art. 35 da mesma lei, c.c. art. 61 da Lei nº 9.430/96, a disciplina legislativa referente aos juros moratórios, mantendo a incidência da Taxa Selic.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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).

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o §3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (grifos nossos)

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. (grifos nossos)

(...).

A matéria relativa à incidência da taxa SELIC já foi bater à porta da Suprema Corte de Justiça, que firmou jurisprudência no sentido de sua legalidade, consoante ressaí do julgado a seguir ementado:

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DE DÉBITO. JUROS MORA TÓRIOS. TAXA SELIC. CABIMENTO.

1. O artigo 161 do CTN estipulou que os créditos não pagos no vencimento serão acrescidos de juros de mora calculados à taxa de 1%, ressalvando, expressamente, em seu parágrafo primeiro, a possibilidade de sua regulamentação por lei extravagante, o que ocorre no caso dos créditos tributários, em que a Lei 9.065/95 prevê a cobrança de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais (art. 13).

2. Diante da previsão legal e considerando que a mora é calculada de acordo com a legislação vigente à época de sua apuração, nenhuma ilegalidade há na aplicação da Taxa SELIC sobre os débitos tributários recolhidos a destempo, ou que foram objeto de parcelamento administrativo.

3. Também, há de se considerar que os contribuintes têm postulado a utilização da Taxa SELIC na compensação e repetição dos indébitos tributários de que são credores. Assim, reconhecida a legalidade da incidência da Taxa SELIC em favor dos contribuintes, do mesmo modo deve ser aplicada na cobrança do crédito fiscal diante do princípio da isonomia.

4. Embargos de divergência a que se dá provimento. STJ - EREsp nº 396.554/SC, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI; 1ª SEÇÃO; DJ 13/09/2004; p. 167.

Em reforço a tal assertiva jurisdicional, ilumine-se o Enunciado da Súmula nº 03 do Segundo Conselho de Contribuintes, vazado nos seguintes termos:

SÚMULA CARF nº 3

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

Mostra-se auspicioso destacar que escapa da competência deste colegiado a sindicância da adequação das normas tributárias introduzidas pela Lei nº 8.212/91 ao Ordenamento Jurídico às vedações e princípios constitucionais aviados nos artigos 145 e 150 da Lei Maior.

Revela-se mais do que sabido que a declaração de inconstitucionalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos constitui-se prerrogativa outorgada pela Constituição Federal exclusivamente ao Poder Judiciário, não podendo os agentes da Administração Pública imiscuírem-se *ex proprio motu* nas funções reservadas pelo Constituinte Originário ao Poder Togado, sob pena de usurpação da competência exclusiva deste.

Ademais, perfilando idêntico entendimento como o acima esposado, a Súmula CARF nº 2, de observância vinculante, exorta não ser o CARF órgão competente para se pronunciar a respeito da inconstitucionalidade de lei de natureza tributária.

Súmula CARF nº 2:

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

Cumpre ainda salientar, por relevante, ser vedado aos membros das turmas de julgamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar o conteúdo encartado em leis e decretos sob o fundamento de incompatibilidade com a Constituição Federal, conforme determinado pelo art. 62 Regimento Interno do CARF, aprovado pela PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009, do Ministério da Fazenda.

PORTARIA Nº 256, de 22 de junho de 2009

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

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Por outro viés, mas vinho de outra pipa, sendo a atuação da Administração Tributária inteiramente vinculada à Lei, e, restando os preceitos introduzidos pelas leis que regem as contribuições ora em apreciação plenamente vigentes e eficazes, a inobservância desses comandos legais implicaria negativa de vigência por parte do Auditor Fiscal Autuante, fato que desaguaria inexoravelmente em responsabilidade funcional dos agentes do Fisco Federal.

Cumpre-nos chamar a atenção para o fato de que as disposições introduzidas pela legislação tributária em apreço, até o presente momento, não foram ainda vitimadas de qualquer sequela decorrente de declaração de inconstitucionalidade, seja na via difusa seja na via concentrada, exclusiva do Supremo Tribunal Federal, produzindo, portanto, todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Desbastada nesses talhes a escultura jurídica, impedido se encontra este Colegiado de apreciar tais alegações e afastar a multa e os juros moratórios aplicados na exata bitola dos trilhos mandamentais da lei, sob alegação de inconstitucionalidade por violação ao princípio previsto no artigo 150, IV da Constituição Federal, atividade essa que somente poderia emergir do Poder Judiciário.

Dessarte, se nos afigura correta a incidência tanto da multa nos percentuais indicados quanto de juros moratórios à taxa SELIC, haja vista terem sido aplicados em

conformidade com os comandos imperativos fixados nas leis nº 8.212/91 e 9.430/96, em afinada harmonia com o ordenamento jurídico nacional.

4. CONCLUSÃO

Pelos motivos expendidos, CONHEÇO do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Arlindo da Costa e Silva