



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 10140.722196/2011-15  
**Recurso n°** Especial do Procurador  
**Acórdão n°** 9202-003.776 – 2ª Turma  
**Sessão de** 16 de fevereiro de 2016  
**Matéria** Contribuição sobre a comercialização da Produção Rural pessoa Física - Lei 10.256/2001 - Subrogação  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** CONACENTRO COOP. DOS PRODUTORES DO CENTRO OESTE

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 01/01/2009

PREVIDENCIÁRIO - CUSTEIO - AUTO DE INFRAÇÃO - AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA - SUB-ROGAÇÃO - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. LEI Nº 10.256/2001 - CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL - SÚMULA Nº 1 DO CARF - APRECIÇÃO DE MATÉRIAS DISTINTAS DA AÇÃO JUDICIAL.

O Acórdão do RE 363.852/MG declarou a inconstitucionalidade do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997, “até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição”. Com o advento da lei 10.256/2001, ficou legitimada a cobrança de contribuições sobre a aquisição do produtor rural pessoa física, sem prejuízo do procedimento de sub-rogação, previsto no art. 30, IV, da lei 8.212/1991, que em momento algum foi considerado inconstitucional.

Nos termos da Súmula CARF nº 1 importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

Restando constatado que existe concomitância entre o mérito do processo administrativo e do judicial, só deverá ser conhecida pelo colegiado administrativo a matéria apresentada em recurso voluntário distinta do processo judicial.

**Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso para declarar a definitividade do lançamento apenas no que tange ao tributo, por aplicação da Súmula CARF nº 1, com retorno dos autos à Câmara *a quo*, para discussão da retroatividade benigna da multa. Vencidos os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Relator), Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Ana Paula Fernandes, Gerson Macedo Guerra e Maria Teresa Martinez Lopez, que deram provimento ao recurso para declarar a definitividade do lançamento na esfera administrativa, por aplicação da Súmula CARF nº 1, e a Conselheira Patrícia da Silva, que negou provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira.

*(Assinado digitalmente)*

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

*(Assinado digitalmente)*

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira – Redatora-Designada

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente), Maria Teresa Martinez Lopez (Vice-Presidente), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo, Patricia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior e Gerson Macedo Guerra.

## Relatório

Trata o presente processo de autos de infração, AI DEBCADs n<sup>os</sup> 37.352.475-7 (e-fl. 02), 37.352.476-5 (e-fl. 10), 37.352.477-3 (e-fl.18), 37.352.478-1 (e-fl.34) e 37.359.976-5 (e-fl. 48), em que foram constituídos créditos referentes a contribuições previdenciárias retidas de produtores pessoas físicas, incidentes sobre a retenção comercialização de produção rural, e em razão de multa por descumprimento de obrigações acessórias, elaborados em 23/09/2011, com ciência em 26/09/2011.

Em sua impugnação, às e-fls. 371 a 376, a cooperativa contestou o auto de infração. A 3ª Turma da DRJ/CGE considerou improcedente a impugnação, por unanimidade, conforme disposto no acórdão n<sup>o</sup> 04-30.444 de 23/01/2013, às e-fls. 399 a 410, mantendo a integralidade do crédito lançado.

Inconformada, a contribuinte apresentou recurso voluntário, às e-fls. 464 a 475.

O recurso voluntário foi apreciado pela 3ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento em 21/01/2014, pelo acórdão 2803002.909, às e-fls. 1209 a 1214, que tem a seguinte ementa:

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA RURAL.  
SUBROGAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE.  
RECONHECIDA PELA STF. APLICAÇÃO  
OBRIGATÓRIA. RICARF.*

*Recurso Voluntário Provido*

O referido acórdão dispõe:

*ACORDAM os membros do Colegiado por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Oseas Coimbra Junior que entende pela aplicação da súmula 1 do CARF.*

Relativamente às matérias recorridas, o acórdão tratou apenas da questão da sub-rogação, pois entendeu desnecessária a análise dos demais argumentos. Acatou a idéia de que julgado do STF no RE 596.177 – RS declarou a inconstitucionalidade do artigo 1º, da Lei 8.540/92, e assim a sub-rogação fundamento do lançamento teria caído por terra.

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência - RE, às e-fls. 1217 a 1228, em 19/02/2014, entendendo que o acórdão recorrido merece ser reformado. Tal entendimento seria suportado pelos acórdãos paradigmas: 2302-01.599 e 2402-001.724.

Argumenta que, apenas a Lei n<sup>o</sup> 8.540 de 22/12/1992 foi objeto da decisão proferida no RE n<sup>o</sup> 363.852/MG, fundamento da decisão ora recorrida e, nos termos daquele *decisum*, a superveniência de lei ordinária, posterior à EC n<sup>o</sup> 20 de 1998 seria suficiente para afastar a pecha de inconstitucionalidade da contribuição previdenciária do empregador rural

pessoa física, inclusive da sub-rogação. Com a edição da Lei nº 10.256, no ano de 2001, sanou-se o referido vício.

Pelas razões expostas, o Procurador pleiteou o provimento do RE para que se reforme o acórdão recorrido.

O Presidente da 3ª Câmara da Segunda seção de Julgamento do CARF através do Despacho nº 2300-137/2014, às e-fls. 1230 a 1233, deu seguimento ao Recurso Especial, por entender preenchidos os requisitos legais para sua admissibilidade em 26/02/2014.

Cientificada do resultado do julgamento de seu recurso voluntário e do prosseguimento do RE da Fazenda em 06/04/2015 (e-fl. 1244), a contribuinte apresentou contrarrazões pedindo que se negue provimento ao RE.

Argumenta que a sub-rogação nas obrigações do produtor rural empregador pessoa física, foi incluída no ordenamento jurídico pelo art. 30, IV da Lei nº 8.212/1991, na redação das Leis nº 8.540/1992 e 9548/1997, o que estava inclusive disposto no AI. Assim, ainda que alterada a redação do art. 25 da Lei 8.212/1991, a redação do art. 30, inc. IV, estaria mantida e por isso remanesceria a inconstitucionalidade da sub-rogação.

Subsidiariamente, insurge-se contra a aplicação de multa, alegando ser aplicável ao caso LEX MITIOR, art. 32 § 5o da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator

Pelo que consta no processo, o recurso atende aos requisitos de admissibilidade e, portanto, dele conheço.

No mérito, de pronto, como prejudicial entendo ter ocorrido a concomitância da discussão nas esferas administrativa e judicial, pelo fato de haver identidade entre o pedido realizado em ação judicial e o objeto do auto de infração aqui discutido, vejamos:

a) no processo judicial é pedido que seja declarada a inexistência de relação jurídica entre a interessada e a União, no tocante à comercialização da produção, nos seguintes termos:

*"Do Pedido Final*

...

*Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica, que espera, seja a final julgada inteiramente procedente, para o efeito de que seja reconhecida a inexistência de relação jurídica e impossibilidade da realização do fato gerador da contribuição sobre o valor da produção de seus cooperados entregues para a comercialização coletiva, em razão dos fundamentos seguintes:*

..."

b) no auto de infração, é tratada a mesma relação jurídica:

*"Fatos Geradores*

...

*As contribuições lançadas referem-se às contribuições do produtor rural pessoa física, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212 de 24/07/1991, publicada no Diário Oficial da União nº 142, de 25/07/1991, e suas alterações posteriores. A empresa pessoa jurídica adquirente fica subrogada da obrigação do recolhimento destas contribuições, face o que dispõe o art. 30, inciso IV, da citada Lei."*

Não concordo com o entendimento da 1ª instância, de que a concomitância não estaria configurada, em face da diferença entre as fundamentações para afastamento da relação jurídica: (a) na ação judicial, o fundamento seria a natureza jurídica da entidade e de suas operações e (b) no presente processo, a inconstitucionalidade das normas que embasaram o auto de infração, nos seguintes termos:

*fundamentos prolatados pela interessada são diversos aos postulados nesta sua peça impugnatória, pois, no foro judicial, a impugnante requer a inexistência de relação jurídica em função dos atos que pratica, enquanto que, no presente processo, a sua persecução trilha pela inconstitucionalidade das normas aplicadas."*

Com efeito, a concomitância da discussão se dá em face da matéria e não da fundamentação. Assim, resta definitiva a constituição do crédito tributário na esfera administrativa.

Ademais, entendo que o recurso deve ser integralmente provido, haja vista que a referida decisões do STF não se referiu à inconstitucionalidade do art. 30, inc. IV, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528 de 10/12/1997, mas à inconstitucionalidade da própria tributação do produtor rural, pessoa física, com base na receita bruta ou no faturamento, pois até a vigência da EC 20 de 15/12/1998 demandaria lei complementar para sua tributação. Se esta não pode ser tributada a sub-rogação inexistiria por mera consequência lógica e não por inconstitucionalidade própria.

A partir da referida emenda constitucional e da existência de nova lei regulando a relação jurídica da pessoa física com o fato gerador, a sub-rogação do art. 30, inc. IV, automaticamente incide.

Argumentos que apoiam tal entendimento constam de forma clara e didática em voto da ilustre Conselheira Dra. Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira no acórdão nº 2401003.896 da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Segunda Seção, por isso peço vênua para transcrevê-lo:

*Quanto ao mérito cumpre-nos apreciar não apenas os dispositivos legais que abarcam a matéria, mas também as decisões emanadas pelo STF a respeito da matéria, considerando o recurso apresentado pelo recorrente.*

*O presente AIOP refere-se a contribuições devidas à seguridade social, parcela devida pelo produtor rural, pessoa física (conforme relatório fiscal), incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, (compra de bovinos para abate) bem como da contribuição destinada ao SENAR e ao SAT/RAT no período de 01/2010 a 12/2010.*

*A contribuição sobre a comercialização da produção está descrita no art. 25 da Lei 8212/91:*

*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 alterada pela Lei nº 10.256/01. Vigência a partir de 01/11/01, ver § 3º do art. 4º da MP nº 83/02, convertida na Lei nº 10.666/03 e nota no final do art*

*I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação alterada pela Lei nº 9.528/97. Vigência a partir de 11/12/1997*

*II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para o financiamento das prestações por*

acidente do trabalho. (Redação alterada pela MP nº 1.523/96, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

*A sub-rogação descrita nesta NFLD está respaldada no que dispõe o art. 30, IV, da Lei 8.212/91, com redação da lei 9528/97:*

*Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: (Redação alterada pela Lei nº 8.620/93)*

*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 alterada pela MP nº 1.523-9/97 e reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)*

*Sobre tais valores foi aplicada a alíquota de 0,1% até 12/2001 e 0,2% a partir de 01/2002, de acordo com o FPAS 744. A alíquota de contribuição devida ao SENAR foi alterada face nova redação dada pelo art. 3º da Lei 10.256/2001 no art. 6º da Lei 9.528/1997.*

"Art.6º - A contribuição 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, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural." (NR)

*Com base no exposto, devidamente respaldado encontrar-se-ia o trabalho da auditoria fiscal. O problema surge a partir do não fosse o julgamento pelo STF o Recurso Extraordinário nº 363.852, cujo Plenário deu provimento ao recurso em acórdão com a seguinte ementa:*

RECURSO EXTRAORDINÁRIO PRESSUPOSTO ESPECÍFICO - VIOLÊNCIA À CONSTITUIÇÃO - ANÁLISE -CONCLUSÃO - Porque o Supremo, na análise da violência à Constituição, adota entendimento quanto à matéria de fundo extraordinário, a conclusão a que chega deságua, conforme sempre sustentou a melhor doutrina - José Carlos Barbosa Moreira -, em provimento ou desprovimento do recurso, sendo impróprias as nomenclaturas conhecimento e não conhecimento.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS - PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS - SUB-ROGAÇÃO - LEI Nº 8.212/91 - ART. 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL - PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 -

UNICIDADE DE INCIDÊNCIA - EXCEÇÕES - COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PRECEDENTE - INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR - Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovinos, por produtores rurais, pessoas naturais, prevista os artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97. Aplicação de leis no tempo - considerações (g.n.)

*Discute-se, naqueles autos, a constitucionalidade da contribuição exigida com base no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pelas Leis 8.540/1992 e 9.528/97, incidente sobre o valor da comercialização da produção rural, tendo como contribuinte o Empregador Rural Pessoa Física.*

*É sabido que a Constituição da República de 1988 estabeleceu a tributação incidente sobre a comercialização da produção rural para os casos de economia familiar (art. 195, § 8º da CR). Em face disso, a Lei nº 8.212/91, art. 25, originariamente determinava que apenas os segurados especiais (produtor rural individual, sem empregados, ou que exerce a atividade rural em regime de economia familiar) passariam a contribuir de forma diversa, mediante a aplicação de uma alíquota sobre a comercialização da produção.*

*Todavia, com a edição das Leis n. 8.540, 9.528, que alteraram a redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91, passou-se a exigir tanto do empregador rural pessoa física como do segurado especial a contribuição com base no valor da venda da produção rural.*

*Quanto a este ponto o Supremo Tribunal Federal manifestou-se pela inconstitucionalidade da exação questionada, conforme decisão proferida no RE 363.852, no sentido de que houve a criação de uma nova fonte de custeio da Previdência Social e que tal iniciativa teria de ser tomada mediante a aprovação de lei complementar, conforme prevê o § 4º do art. 195 da Constituição da República.*

*Impende saber se este modelo previdenciário trazido pela atual redação do art. 25 da Lei nº 8.212 (introduzida pela Lei 10.256 e demais dispositivos já mencionados) se amoldaria aos preceitos constitucionais previstos no art. 195 da Constituição Federal.*

*Portanto, de pronto podemos concluir que a exigência de contribuições sobre a aquisição da produção rural de pessoas físicas até a edição da lei 10.256/2001, ou seja, para lançamentos que envolvem competências até a edição da referida lei, encontram-se abarcada pelo manto da inconstitucionalidade conforme decisão proferida pelo STF, acima transcrita.*

(...)

*Nota-se que o objeto do RE 363.852 refere-se à discussão da constitucionalidade dos dispositivos da Lei nº 8.212/1991 nas redações dadas pelas Leis 8.540/1992 e 9.528/1997, ambas anteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998.*

*Portanto, decidiu o STF que a inovação da contribuição sobre comercialização de produção rural da pessoa física não encontrava respaldo na Carta Magna até a Emenda Constitucional 20/98, decidindo expressamente pela inconstitucionalidade acerca das Leis 8.540/92 e 9.528/97, razão pela qual compete a este Conselho, em observância ao art. 62-A determinar a improcedência dos lançamentos envolvendo períodos anteriores.*

*Confirmando, ainda mais o posicionamento a ser adotado o referido precedente - RE 363.852 foi ao depois aplicado em regime de repercussão geral por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 596.177/RS (art. 543-B do Código de Processo Civil)5, cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:*

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/1991, NA REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º DA LEI 8.540/1992. INCONSTITUCIONALIDADE.

I - Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador. II - Necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social. III - RE conhecido e provido para reconhecer a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 8.540/1992, aplicando-se aos casos semelhantes o disposto no art. 543-B do CPC.

(RE 596177, Relator Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 01/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO, DJe-165 de 29-08-2011)

*Vale também transcrever posição do Dr. Rafael de Oliveira Franzoni, Procurador da Fazenda Nacional, que em seu artigo: "A CONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA: Análise da jurisprudência do STF e do TRF da 4ª Região", assim conclui acerca das decisões proferidas no âmbito do STF:*

Ou seja, o que era apenas um precedente tornou-se um posicionamento consolidado no âmbito do Supremo Tribunal Federal sobre a inconstitucionalidade da contribuição previdenciária prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/1991, inclusive com as alterações decorrentes das Leis nºs 8.540/1992 e 9.528/1997, no que atine ao empregador rural pessoa física.

Sendo assim, em face da força persuasiva especial e diferenciada<sup>6</sup> proveniente dos julgamentos proferidos sob a nova sistemática da repercussão geral, é muito provável que seja tal entendimento seja seguido pelos demais órgãos do Poder Judiciário, independentemente da não existência de efeito vinculante a qualificar o controle difuso de constitucionalidade.

Vale registrar, por oportuno, que a contribuição previdenciária do segurado especial, também regulada pelo art. 25 da Lei nº 8.212/1991, não foi afetada pela decisão da Suprema Corte no Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, haja vista que o seu fundamento constitucional é distinto e independente da exação incidente sobre o empregador rural pessoa física.

declaração de inconstitucionalidade de que se cuida foi parcial, isto é, apenas parte da norma contida no texto do já citado art. 25 foi julgada nula e, portanto, extirpada do ordenamento jurídico. Mas este ponto será mais amiudemente examinado em tópico apartado.

*Assim, até a edição da Emenda Constitucional nº 20/98 o art. 195, inciso I, da CF previa como bases tributáveis de contribuições previdenciárias a folha de salários, o faturamento e o lucro, não havendo qualquer menção à receita como base tributável, o que macula a contribuição criada com base na receita da comercialização.*

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 nº20, 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 nº20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº20, de 1998)

*Assim, há que se destacar que a Lei nº 10.256/2001, deu nova redação ao art. 25 da Lei nº 8.212/1991 que passou a assim vigorar:*

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.

*Assim, a partir da referida lei, existiria respaldo para o lançamento de contribuições, conforme acima descrito e consolidado tal entendimento por decisão proferida pelo Ministro Joaquim Barbosa no julgamento do RE 585684, senão vejamos:*

inconstitucional o tributo cobrado nos termos dos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Assim, o acórdão recorrido divergiu dessa orientação. Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário e dou-lhe parcial provimento, para proibir a cobrança da contribuição devida pelo produtor rural empregador pessoa física, cobrada com base na Lei 8.212/1991 e as que se seguiram até a Lei 10.256/2001. [grifo nosso] (RE .585684, Relator Min. JOAQUIM BARBOSA, julgado em 10/02/2011, publicado no DJe-038 de 25/02/2011)

*Isto posto, com a entrada em vigor 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.*

*O caso ora sob análise, conforme acima destacamos, envolve contribuições para o período de 01/2010 a 12/2010, 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, e não sob as contribuições descritas nas leis nº 8.540/92 e 9.528/97, declaradas inconstitucionais pelo STF.*

*Esse entendimento já vinha sendo corriqueiramente aplicado nos julgados desta turma do colegiado, contudo, ao adentrarmos a questão da sub-rogação descrita no art. 30, IV da lei 8212/91, nas redações dadas pelas leis nº 8.540/92 e 9.528/97, entendeu a turma, que a sub-rogação, acabou no resultado do julgamento sendo por derradeira também declarada inconstitucional, o que resultava na inviabilizando da utilização da sistemática de sub-rogação nos casos de aquisição de produção rural de produtores rurais pessoas físicas.*

*Todavia, as decisões proferidas no âmbito dos Tribunais Regionais Federais ao apreciar diversos casos incidentais envolvendo a mesma questão, bem como a decisão de outras turmas deste mesmo Conselho, nos levaram a reapreciar posicionamento antes adotado e a interpretar a decisão do próprio STF sob outra ótica, como passamos abaixo a discorrer. Cite-se do TRF:*

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA EMPREGADOR. PRESCRIÇÃO. LC 118/05. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. 1- O STF, ao julgar o RE nº 363.852, declarou inconstitucional as alterações trazidas pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92, eis que instituíram nova fonte de custeio por meio de lei ordinária, sem observância da obrigatoriedade de lei complementar para tanto. 2- Com o advento da EC nº 20/98, o art. 195, I, da CF/88 passou a ter nova redação, com o acréscimo do vocábulo "receita". 3- Em face do novo permissivo constitucional, o art. 25 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 10.256/01, ao prever a contribuição do empregador rural pessoa física como incidente sobre a receita

bruta proveniente da comercialização da sua produção, não se encontra eivado de inconstitucionalidade." (Apelação nº 0002422-12.2009.404.7104, Rel. Des. Fed. Mª de Fátima Labarrère, 01ª Turma do TRF-4, julgada em 11/05/10)

*Quanto a este ponto, apreciando os diversos julgamentos realizados no âmbito do CARF, valho-me de um especificamente, do ilustre Conselheiro Arlindo da Costa e Silva, datado de 18 de abril de 2013 - Acórdão 2302-02.445, da FRIGO VALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARNES LTDA, que de forma fantástica analisou profundamente os efeitos das decisões dos tribunais sobre a sistemática da SUB-ROGAÇÃO, determinando a procedência da autuação. O posicionamento referenciado no acórdão mostrou-me muito mais acertada, do que aquele até então por mim adotado, razão pela qual adoto-o como razão de decidir, transcrevendo a parte pertinente abaixo:*

#### 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)

Assim proclamou o Min. Marco Aurélio, *ad litteris et verbis*:

"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."

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, "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".

**Lei nº8.540, 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 subrogados 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."

Ora, caros leitores, o fato de o art. 1º da Lei nº 8.540/92 ter sido declarado, na via difusa, inconstitucional, não implica ipso facto que todas as modificações legislativas por ele introduzidas sejam tidas por inconstitucionais. A pensar assim, seria inconstitucional a fragmentação da alínea 'a' do inciso V do art. 12 da Lei nº 8.212/91, nas alíneas 'a' e 'b' do mesmo dispositivo legal, sem qualquer modificação em sua essência, assim como a renumeração das alíneas 'b', 'c' e 'd' do mesmo inciso V acima citado para 'c', 'd' e 'e', respectivamente, sem qualquer modificação de texto. (...)

E o que falar, então, sobre a constitucionalidade do Inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, o qual, embora citado pelo Sr. Min. Marco Aurélio, sequer se houve por tocado pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92. Seria, assim, o Inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91 inconstitucional simplesmente e tão somente porque fora citado

pelo Min. Marco Aurélio em seu voto? Não nos parece ser essa a melhor exegese do caso em debate. (...)

Adite-se que o inciso IX do art. 93 da CF/88 determina, taxativamente, que todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário, aqui incluído por óbvio o STF, devem ser públicos, e fundamentadas todas as suas decisões, sob pena de nulidade. Ora ... No julgamento do RE 363.852/MG inexistente qualquer menção, ínfima que seja, a possíveis vícios de inconstitucionalidade na sub-rogação encartada no inciso . V do art. 30 da Lei nº 8.212/91.

Aliás, o vocábulo "sub-rogação" assim como a referência ao "inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91" somente são mencionados na conclusão do Acórdão, ocasião em que o Sr. Min. Relator desobriga os recorrentes do RE 363.852/MG 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, e que é declarada inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, o qual 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.

*Realmente, ao verificar o texto integral da decisão do Ministro Marco Aurélio no acórdão RE 363.852, o mesmo não adentrou em momento algum a apreciação da inconstitucionalidade do art. 30, IV da lei 8212/91, o que ao meu ver, impede a extensão dos efeitos da inconstitucionalidade das contribuições instituídas lei 8.540/92, o qual 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, para as contribuições lançadas após a lei 10.256/2001.*

*Todavia, não foi apenas esse fato mencionado no voto do ilustre Conselheiro Arlindo da Costa, que me levou a alterar o posicionamento até então adotado. Senão vejamos, outro texto do acórdão que novamente adoto como razões de decidir:*

A quatro, porque a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212/91 foi determinada ao adquirente, ao consignatário e à cooperativa, expressamente, pelo inciso III do art. 30 da Lei nº 8.212/91, o qual não foi igualmente atingido, sequer de raspão, 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 após a publicação da Lei nº 10.256/2001, produzindo todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

#### **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 10.256/2001).

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 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, observado o disposto em regulamento:

(...)

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 9.528/97)

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 9.528/97)

É certo que o disposto no inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91 já seria bastante e suficiente para impingir ao adquirente, consumidor, consignatário e à cooperativa o dever jurídico de recolher as contribuições incidentes sobre a comercialização de produção rural.

Mas o Legislador Ordinário foi mais seletivo:

Isolou, propositadamente, no inciso III do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social, a obrigação tributária do adquirente, do consumidor, do consignatário e da cooperativa de recolher a contribuição de que trata o art. 25 dessa mesma lei, no prazo normativo, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, outorgando ao Regulamento da Previdência Social a competência para dispor sobre a forma de efetivação de tal obrigação acessória.

Acomodou no inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91, de maneira genérica, a sub-rogação do adquirente, do consumidor, do consignatário e da cooperativa nas demais obrigações, de qualquer naipe, do empregador rural pessoa física e do segurado especial decorrentes do art. 25 desse Diploma Legal, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física.

Da análise dos dispositivos legais acima selecionados, restou visível que a obrigação da empresa adquirente, consumidora, consignatária e a cooperativa pelo recolhimento das contribuições previstas no art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, decorre não da norma inscrita no inciso IV do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social, mas, sim, do preceito assentado no inciso III desse mesmo dispositivo legal, em atenção ao princípio jurídico da especialidade na solução dos conflitos

aparentes de normas jurídicas, que faz com que a norma específica prevaleça sobre aquela editada de maneira genérica, princípio eternizado no brocardo latino "*lex specialis derogat generali*".

A cinco, porque o próprio dispositivo do Acórdão do RE 363.852/MG declara 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". Salta aos olhos que a sanatória da inconstitucionalidade vislumbrada pela Suprema Corte depende, tão somente, da promulgação de legislação nova, arrimada na EC nº 20/98, que institua a contribuição então viciada. Tais exigências houveram-se por integralmente supridas com a promulgação da Lei nº 10.256, de 09 de julho de 2001, sob cuja égide ocorreram todos os fatos geradores contidos no presente lançamento tributário. (...)

Avulta, de todo o exposto, que o provimento permeado no Acórdão do STF em tela visou a desobrigar o recorrente do RE 363.852/MG da retenção e do recolhimento da contribuição social sobre a "receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, ou do seu recolhimento por sub-rogação, não por defeito jurídico no instituto da sub-rogação, mas, sim, por vício de inconstitucionalidade da própria exação em si considerada.

*Ou seja, face aos argumentos colacionados pelo voto condutor no processo acima transcrito, concluo que deve ser julgado procedente o lançamento por sub-rogação em relação a aquisição da produção rural do produtor rural pessoa física sob os seguintes aspectos.*

- a) *Primeiramente a não apreciação no RE 363.852/MG dos aspectos relacionados a inconstitucionalidade do art. 30, IV da Lei 8212/2001; sendo que o fato de constar no resultado do julgamento "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" não pode levar a interpretação extensiva de que fora declarada também a inconstitucionalidade do art. 30, IV, considerando a ausência de fundamentos jurídicos no próprio voto condutor.*
- b) *Segundo, o próprio dispositivo do Acórdão do RE 363.852/MG que declarou a inconstitucionalidade fez constar: "até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição". Ou seja, considerando que a lei 10.256/2001, cobriu de legitimidade a cobrança de contribuições sobre a aquisição do produtor rural pessoa física, por derradeiro, não tendo o RE 363.852 declarado a inconstitucionalidade do art. 30, IV da lei 8212/91, a sub-rogação consubstanciada neste dispositivo encontra-se também legitimada.*

*Ademais a obrigação legal de arrecadar as contribuições descritas no art. 25 não encontra respaldo apenas no art. 30, IV da lei 8212/91, mas também na obrigação legal esculpida no inciso III do mesmo artigo. 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 9.528/97) (grifos nossos)

*Quanto a utilização do inciso III do art. 30 da lei 8212/91, como fundamento para legitimação da sistemática de adoção da sub-rogação, destacamos, que esse critério só precisa ser utilizado, caso se entendesse que realmente o art. 30, IV da lei 8212/91, tivesse sido declarado inconstitucional no RE 363.852, fato, que no meu entender restou superado, pelos argumentos trazidos anteriormente no presente voto.*

(...)

Pelas razões expostas, voto no sentido de prover o recurso, para declarar a definitividade do crédito tributário objeto do auto de infração ora discutido, por concomitância da discussão nas esferas administrativa e judicial.

*(Assinado digitalmente)*

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

**Voto Vencedor**

Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira - Redatora Designada

Considerando todas as colocações do ilustre relator Dr. Luiz Eduardo de Oliveira Gomes, devo dizer que concordo com a interpretação por ele adotada acerca da existência de concomitância no mérito entre o presente processo e a ação judicial promovida pelo recorrente, todavia, entendo que a aplicação da Súmula nº 1 do CARF seja restrita as matérias em discussão no processo, ou seja, envolve todas as matérias levadas ao judiciário pelo recorrente. Vejamos o teor da súmula:

*Súmula CARF nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Ao observarmos os termos da decisão proferida pela turma *a quo*, qual seja, acórdão 2803-002.909, fls. 1209 a 1214, verificamos que o colegiado ao aplicar a decisão do STF, que declarou a inconstitucionalidade da contribuição do produtor rural pessoa física, acabou por não apreciar outras questões descritas no recurso voluntário do sujeito passivo. Segue a ementa do acórdão:

*CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA RURAL.  
SUBROGAÇÃO. INCONSTITUCIONALIDADE.  
RECONHECIDA PELA STF. APLICAÇÃO  
OBRIGATÓRIA. RICARF.*

*Recurso Voluntário Provido*

Por outro lado, é possível verificar no item 4 do Recurso Voluntário, alegações não apreciadas por parte do colegiado, e que pelos argumentos constantes dos autos não encontram-se em discussão no âmbito judiciário, vejamos:

*4. Da imposição da multa com fundamento em dispositivo revogado.*

*O lançamento tributário foi lavrado em 23.09.2011, imputando à recorrente a prática da infração descrita no § 5º, do art. 32, da Lei nº 8.212/91.*

*Nessa ocasião — 23.09.2011 — a referida disposição que serviu de base para a imposição da penalidade (§ 5º, do art. 32, da Lei nº 8.212/91), há muito que já havia sido expressamente revogado pelas disposições da Lei nº 11.941/2009.*

*Ainda assim, quando do lançamento, cuja competência é privativa da autoridade administrativa lançadora (art. 142, do CTN), a disposição que serviu de base para a imposição de penalidade já não mais figurava no ordenamento jurídico vigente.*

*Assim, o enquadramento daquela indigitada infração, quando do lançamento representativo de ato jurídico regrado, em*

*disposição legal já revogada, configura inequívoco erro de direito a macular a imposição de penalidade.*

*Aqui não se trata de aplicação do princípio da retroatividade benigna.*

*Esse princípio teria aplicação se a revogação houvesse ocorrido após a imposição da penalidade e com a superveniência de lei mais benigna.*

*Não é o caso dos autos, como já esclarecido, restando evidente o erro de direito que não autoriza novo lançamento.*

*Ademais, com a pretensão de aplicação da garantia da retroatividade benigna, acaba a autoridade julgadora por dar nova tipificação legal a um ato regrado, a um lançamento tributário, cuja atividade é privativa da autoridade lançadora, vedada essa atividade por parte do órgão julgador, como pacificado em remansosa jurisprudência dessa Colenda Corte.*

Ou seja, entendo que correto o posicionamento de que todo o mérito do presente lançamento foi levado ao poder judiciário, contudo nos termos da Súmula n. 1, deve haver manifestação da turma *a quo* acerca dos argumentos do recorrente de que a multa aplicada não encontrava-se em vigor no momento da autuação, razão pela qual questionou sua aplicação.

Dessa forma, entendo que o colegiado deverá se manifestar quanto a argumentação da multa aplicada no presente lançamento, já que referida matéria, no meu entender não se encontra abrangida pela ação judicial promovida pelo sujeito passivo.

### **CONCLUSÃO**

Face o exposto encaminho por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso por aplicação da Súmula CARF nº 1, com retorno dos autos à Câmara *a quo*, para discussão da retroatividade benigna da multa.

*(Assinado digitalmente)*

Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira