



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10140.729816/2018-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-007.431 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2020
Recorrente PREMIUM AGRO INDUSTRIAL DE ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÃO SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTO RURAL. PESSOA JURÍDICA.

A contribuição devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural é calculada sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, consoante artigo 25 da lei nº 8.870 de 15 de abril de 1994.

PRODUTOR RURAL PESSOA JURÍDICA INCLUSIVE AGROINDÚSTRIA. CONTRIBUIÇÕES PARA O SENAR.

São devidas pelo produtor rural pessoa jurídica, inclusive agroindústria, contribuição para o SENAR incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, conforme determinações contidas em lei, com efeito vinculatório para a Administração Tributária Federal.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Não se considera a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionada com a infração. Além disso, a denúncia espontânea da infração exclui a responsabilidade do contribuinte tão-só se acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

MULTA DE OFÍCIO. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO ANTES MAS CONCLUÍDO APÓS A ENTREGA DA DECLARAÇÃO PERT E PRR. ESPONTANEIDADE. INOCORRÊNCIA.

É cabível o lançamento de multa de ofício correspondente a créditos tributários objeto de procedimento fiscal relativo a sujeito passivo optante pelo parcelamento especial Pert e PRR, quando o procedimento se iniciou antes da entrega tempestiva da Declaração Pert e PRR e não restou configurado o instituto da denúncia espontânea..

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário, gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar,

consequentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE.

Não se justifica o deferimento de pedido de diligência formulado, tendo em vista que cabe à unidade de origem, quando da execução do julgado, a análise da pertinência do abatimento dos valores recolhidos diretamente pelo contribuinte ou por meio do parcelamento realizado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1.023/1.066) interposto contra decisão no acórdão da 13ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) de fls. 1.011/1.019, que julgou a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário formalizado no auto de infração – contribuição previdenciária da empresa e do empregador, lavrado em 28/2/2019 (fls. 2/20), no montante de R\$ 16.673.974,45, já incluídos multa (75%) passível de redução e juros de mora, acompanhado do Relatório Fiscal (fls. 21/27), referente às seguintes infrações:

- (i) Contribuição social previdenciária sobre a comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecida à tributação;
- (ii) GILRAT de comercialização da produção rural de produtor rural pessoa física não oferecido à tributação; e

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONT PREV S/ COMERCIALIZ PROD RUR-LANÇ OFÍCIO	Cód. Receita Darf 4863	Valor 7.254.608,52
JUROS DE MORA (Calculados até 02/2019)		Valor 1.803.544,15
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 5.440.956,31
CONTRIB RISCO AMBIENT/APOSENT ESPEC - LANÇ OF	Cód. Receita Darf 2158	Valor 362.730,30
JUROS DE MORA (Calculados até 02/2019)		Valor 90.177,04
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 272.047,64
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 15.224.063,96
QUINZE MILHÕES, DUZENTOS E VINTE E QUATRO MIL, SESSENTA E TRÊS REAIS E NOVENTA E SEIS CENTAVOS		

(iii) SENAR sobre a comercialização da produção rural - produtor rural pessoa física - contribuições devidas:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIB TERC - SENAR - LANÇAMENTO DE OFÍCIO	Cód. Receita Darf 2187	Valor 725.460,75
JUROS DE MORA (Calculados até 02/2019)		Valor 180.354,28
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 544.095,46
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 1.449.910,49
Valor por Extensão		
UM MILHÃO, QUATROCENTOS E QUARENTA E NOVE MIL, NOVECIENTOS E DEZ REAIS E QUARENTA E NOVE CENTAVOS		

Do Lançamento

De acordo com resumo constante no acórdão recorrido (fls. 1.012/1.014):

Trata-se de impugnação contra lançamento realizado pelo Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campo Grande/MS, pelo qual foi constituído crédito tributário, no valor total de R\$ 16.673.974,45, devidamente atualizado até fevereiro de 2019, relativo ao período de outubro de 2014 a dezembro de 2016, referente às contribuições previdenciárias incidentes sobre valores da receita bruta da comercialização da produção rural adquirida de pessoa física e devida por sub-rogação pela pessoa jurídica compradora.

Os motivos fáticos do lançamento estão descritos no Relatório Fiscal (fls. 21), e podem ser resumidos pelo seguinte excerto:

"Após a apresentação do TIPF, o sujeito passivo encaminhou, no prazo previsto, a documentação solicitada que em conjunto com os dados colhidos nos diversos sistemas da Receita Federal do Brasil, formaram o acervo documental de trabalho. Após verificação e auditoria no material de trabalho, encontramos algumas irregularidades que estão detalhadas na análise conclusiva a seguir:

A empresa adquiriu produção rural de pessoas físicas no valor de R\$ 377.163.400,69 (Trezentos e setenta e sete milhões cento e sessenta e três mil e quatrocentos reais e sessenta e nove centavos), conforme demonstramos no "ANEXO 02 - RESUMO DAS INFORMAÇÕES DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NOS BANCOS DE DADOS DA RFB.", no período de 10/2014 a 12/2016, porém, não declarou a contribuição rural sub-rogada na sua totalidade, conforme verificação de suas GFIP's no sistema da RFB (ANEXO 03).

Investigações na Conta Corrente da empresa revelaram a existência de Guias de Pagamentos da Previdência Social - GPS quitadas no código de receita 2607 (Comercialização da Produção Rural) no período auditado, referente a contribuição previdenciária rural dos valores que foram declarados em GFIP. Também constam GPS quitadas no código de receita 2615 (Comercialização Rural cnpj Exclusivo Senar), para cobrir somente os valores de contribuição de "Terceiros" devidas ao SENAR (ANEXO 03 e 04).

A empresa após o início da Auditoria Fiscal fez opção pelo Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), Lei nº 13.606, de 09/01/2018, referente as contribuições de que tratam o art. 25 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, e o art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, solicitando o parcelamento de suas dívidas perante a Secretaria da Receita Federal do Brasil onde efetuou recolhimentos em DARF no código de receita 5161. Apresentou GFIP'S que estão momentaneamente bloqueadas pelo sistema aguardando a finalização dos trabalhos de auditoria para serem exportadas.

Não foram encontrados e/ou apresentados processos ou decisões judiciais julgando inexigível a contribuição prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991.

Concluídas as análises e levantadas as irregularidades, encerramos a fase de apuração dos créditos reputados como devidos e lavramos, em conformidade com a legislação vigente, o devido Auto de Infração.

DOCUMENTOS DE CRÉDITOS LAVRADOS:

AUTO DE INFRAÇÃO: Comercialização da produção rural de pessoa física não oferecida a tributação.

7.1. Contribuição Previdenciária Lançada:

Trata o presente Auto de Infração, de contribuições devidas a Seguridade Social, arrecadadas e fiscalizadas pela Receita Federal do Brasil, incidentes sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção rural pessoa física e segurado especial, e devida pelo sujeito passivo, por sub-rogação, na qualidade de adquirente, referente a cota patronal - 2,0%, a rubrica Terceiros (SENAR - 0,2%), bem como àquelas destinadas ao financiamento do benefício previsto nos art. 57 e 58 da Lei 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho - RAT - 0,1%, não recolhidas em épocas próprias e não declaradas em GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social.

As Bases de Cálculo foram obtidas com base nas notas fiscais eletrônicas de entrada geradas no SPED-Nfe (Sistema Público de Escrituração Digital), constantes dos bancos de dados informatizados da Receita Federal do Brasil, e estão demonstradas no "ANEXO 02 - RESUMO DAS INFORMAÇÕES DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NOS BANCOS DE DADOS DA RFB".

Para melhor compreensão da metodologia de cálculo aplicada elaboramos o "ANEXO 01 - DISCRIMINATIVO AUXILIAR DO DÉBITO - SUB-ROGAÇÃO".

7.2. Deduções:

As GPS recolhidas no código de recolhimento 2607 foram apropriadas no levantamento efetuado no momento em que a Base de Cálculo declarada em GFIP foi subtraída da Base de Cálculo total apurada conforme demonstrado no Anexo 01

As GPS quitadas no código de receita 2615 (Comercialização Rural cnpj Exclusivo Senar), para cobrir somente os valores de contribuição de "Terceiros" devidas ao SENAR, não foram apropriadas no levantamento, pois, suas Bases de Cálculo não foram devidamente declaradas em GFIP.

Preceitua o Art. 7º do Decreto 70.235 de 06 de março de 1972:

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I- o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II- ...

III- ...

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas"

Assim, em conformidade com a legislação esta auditoria não analisou a opção pelo Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), Lei nº 13.606, de 09/01/2018, protocolado pelo sujeito passivo em 03/07/2018, bem como, não considerou os recolhimentos em DARF, código de receita 5161, feitos após a cientificação do Termo de Início do Procedimento Fiscal, devido a exclusão da espontaneidade do sujeito passivo.

As GPS e os DARF não considerados durante a ação fiscal, deverão ser ajustados após a tramitação deste processo fiscal."

(destaques não constam do relatório fiscal)

Da Impugnação

Cientificado pessoalmente do lançamento em 13/3/2019 (fl. 453), o contribuinte apresentou sua impugnação em 12/4/2019 (fls. 461/484), acompanhada de documentos (fls. 485/1.007) com os seguintes argumentos consoante resumo no acórdão da DRJ (fl. 1.014):

O contribuinte foi cientificado do lançamento, pessoalmente, em 13 de março de 2019 (fls. 453). Tempestivamente, consoante despacho de folhas 1007, o mesmo apresenta impugnação (fls. 461). São, em síntese, seus argumentos:

- que antes do encerramento do procedimento fiscal formalizou adesão tanto ao PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO TRIBUTÁRIA RURAL (PRR), instituído pela Lei nº 13.606/18, quanto ao PERT, Programa Especial de Regularização Tributária, com vistas à quitação da contribuição ao SENAR;
- que com a adesão ao referidos programas, passou a fazer jus aos seus benefícios, que além do pagamento parcelado, inclui a remissão da multa de mora e de ofício, além dos encargos legais, que incluem os honorários advocatícios e os juros de mora;
- assim, entende incabível a lavratura dos autos de infração, aqui combatidos, que incluem multa e juros de mora relativos a débitos previamente confessados e parcelados;
- tece considerações jurídicas que, no seu sentir, embasam seu posicionamento, alegando, inclusive que protocolizou sua adesão ao PERT em 25 de agosto de 2017, antes, portanto de 03 de novembro de 2017, que lhe garante os benefícios da denúncia espontânea ao menos no tocante à contribuição ao SENAR;
- "*ad argumentandum tantum*", caso não se entenda pela aplicação da denúncia espontânea ao caso, entende que o crédito se encontra com a exigibilidade suspensa uma vez que a impugnante protestou, junto à RFB, por sua manutenção no PERT por meio de revisão de valores devidos ao SENAR para baixa de pagamento;
- por todo o exposto, pugna pela improcedência do auto de infração e subsidiariamente, protesta pela suspensão da inexigibilidade do crédito, pela adimplência do sujeito passivo junto aos parcelamentos realizados, e pelo reconhecimento do benefício da denúncia espontânea

Da Decisão da DRJ

A 13ª Turma da DRJ/SPO, em sessão de 3 de julho de 2019, no acórdão nº 16-88.228 (fls. 1.011/1.019), julgou a impugnação improcedente, conforme ementa abaixo reproduzida (fl. 1.011):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2016

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. REQUISITOS

Em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, aplica-se a denúncia espontânea aos casos em que o pagamento do tributo, acompanhado dos juros de mora, é efetuado antes de iniciado qualquer procedimento fiscal visando sua exigência, e antes de sua informação em declarações prestadas ao Fisco.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O contribuinte tomou ciência do acórdão por via postal em 23/7/2019 (AR de fl. 1.022) e interpôs recurso voluntário em 21/8/2019 (fls. 1.023/1.066), acompanhado de documentos de fls. 1.067/1.590 reiterando em suas razões os argumentos apresentados na impugnação, a seguir reproduzidos:

(...)

A recorrente deixou de realizar os descontos do Funrural dos agricultores, produtores rurais empregadores, acompanhando as decisões proferidas pelos E. Tribunais Regionais Federais e pelo C. Supremo Tribunal Federal.

A decisão do Supremo Tribunal Federal reconhecendo a constitucionalidade, criou, desta data em diante, uma insegurança jurídica aos agricultores e empresas, cooperativas adquirentes dos produtos agrícolas.

O Senado Federal publicou a Resolução nº 151 de 12/09/2017, suspendendo a execução do inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1º da Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992, que deu nova redação ao art. 12, inciso V, ao art. 25, incisos I e II, e ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528, de 10 de dezembro de 1997, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852.

Colaciona doutrina.

(...)

O objetivo da resolução senatorial, como observado, foi retirar a base de cálculo e alíquota do Funrural, na atual redação da Lei de Custeio, dada pela Lei nº 9.528/1997, vigente antes da promulgação da Lei nº 13.606, de 09 de janeiro de 2018.

(...)

Em outras palavras restou vigente, após os efeitos da Resolução do Senado, apenas o caput do artigo 25, da Lei nº 8.212/91, com a redação atribuída pela Lei nº 10.256/2001 sem, todavia, os elementos necessários para tornar exigível a contribuição ao Funrural de todos os produtores rurais do Brasil, especialmente no que pertine a sub-rogação atribuída à recorrente.

Com isso, pretende-se demonstrar que Resolução do Senado, ao fim e ao cabo, também resolveu o problema do chamado "passivo do Funrural" dado o efeito retroativo da medida (ex tunc) impedindo que a Receita autue a adquirente, já que a sub-rogação não foi restituída.

Nesse sentido, sem base legal, o Estado exator não terá os elementos necessários capazes de promover o lançamento tributário contra a recorrente e, por consequência, se impõe o deferimento da tutela de urgência.

(...)

Em síntese, com a edição da Resolução 15/2017, podemos afirmar:

A) todos os créditos de Funrural exigidos dos adquirentes por força da sub-rogação na aquisição de produtor rural pessoa física empregador devem ser anulados em face da inconstitucionalidade;

B) não há previsão de lei válida e vigente impondo a sub-rogação (inciso IV, do artigo 30, da Lei 8.212/1991), no caso de aquisição de produtor rural pessoa física empregador.

Quanto à sub-rogação nada há de ser dito no tocante à Lei 10.256/2001, uma vez que esta em momento algum reinstituiu ou tratou da sub-rogação, cuidando somente do "caput" do artigo 25, da Lei 8.212/1991, além do fato de que a decisão que julgou referida lei constitucional pelo Supremo Tribunal Federal não trata de adquirente, não discutindo o inciso IV, do artigo 30, da Lei 8.212/91 e Lei 9.528/97.

No que se refere a responsabilidade do adquirente de produção rural, nos termos do inciso IV, do artigo 30 da Lei 8.212 de 1991, importa considerar que não foi reinserido no texto da Lei 10.256 de 2001 a responsabilidade do adquirente de produção rural por retenção de Funrural, a qual ainda tem previsão em redação fornecida pela Lei 9.528 de 1997 - declarada inconstitucional pelo STF no RE 363.852, cujos efeitos são inter partes e ex tunc, e, depois, aplicada a repercussão geral no RE 596.177; por fim, de executividade restou suspensa pela Resolução 15 de 2017 do Senado Federal.

Tanto a decisão proferida pelo C. Supremo Tribunal Federal como na Resolução editada pelo Senado Federal não houve qualquer ressalva à manutenção do recolhimento por sub-rogação, logo não existe fundamento de validade para tal forma de recolhimento, não podendo a recorrente ser responsabilizada pelo recolhimento do tributo, na condição de responsável tributária.

(...)

A recorrente efetuou o pedido de parcelamento dos valores devidos com respaldo nas Leis 13.606/2018 e 13.496/2017, denominados de Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) e Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), fato este incontroverso nos autos.

O primeiro fundamento, do presente se refere a incidência da multa de ofício, uma vez que, a adesão ao programa de parcelamento ocorreu após a instauração do procedimento fiscalizatório.

(...)

A recorrente ao aderir aos Programas de Regularização Tributária e confessar de forma irrevogável e irretratável os débitos em nome do sujeito passivo, mesmo na condição de responsável tributário, passou a fazer jus aos seus benefícios, que além do pagamento parcelado inclui a remissão da multa de mora e de ofício e dos encargos legais, incluídos os honorários advocatícios e os juros de mora.

Durante o procedimento fiscalizatório o Governo Federal através das Leis nr. 13.606/2018 e 13.496/2017 instituíram o PROGRAMA DE REGULARIZAÇÃO TRIBUTÁRIA RURAL (PRR), para quitação da contribuição do empregador rural pessoa física conhecida como FUNRURAL, e o PROGRAMA ESPECIAL DE REGULARIZAÇÃO TRIBUTÁRIA (PERT), que permite o parcelamento de débitos de natureza tributária e não tributária. Em ambos os programas preveem, além do pagamento parcelamento da dívida, a remissão de juros, multa e honorários advocatícios.

(...)

A recorrente efetuou os requerimentos para adesão ao programa de regularização tributária no prazo legal e, portanto o fato de ter sido iniciado o processo fiscalizatório antes da data da adesão aos programas não retira o direito da recorrente em aderir aos parcelamentos e, por consequência, ter direito aos benefícios previstos nas referidas leis que instituíram os programas.

Ainda, não pode ser atribuído à recorrente a morosidade na conclusão da fiscalização. Caso a recorrente aguardasse a conclusão da fiscalização teria decorrido o prazo concedido pelas referidas Lei para adesão aos programas de regularização tributária. A morosidade para conclusão da fiscalização somente prejudica o contribuinte, uma vez que, o início da fiscalização ocorreu em data de 12/12/2017 encerrando em data de 13/03/2019.

(...)

No tocante a adesão ao PERT esta ocorreu em data de 25/08/2017, ou seja, antes do início da fiscalização datada de 12/12/2017.

(...)

As Leis nr. 13.606/18 e 13.496/2017 não impedem a recorrente de aderir aos programas de regularização tributário mesmo que já iniciado o procedimento fiscalizatório. Da

mesma forma, as referidas leis não retiram o direito as reduções previstas em caso de adesão quando já iniciado o procedimento fiscalizatório.

Portanto, se faz necessário a reforma do V. Acórdão para julgar procedente a impugnação.

Ainda, a redução dos juros de mora, multas e honorários advocatícios, estão previstas nas Leis que instituem o programa de regularização, logo, as reduções não decorrem da denúncia espontânea e sim de adesão ao programa de regularização tributária.

(...)

A adesão ao programa de regularização tributário constitui parcelamento com prazo certo e é aplicável independentemente da fase em que os débitos e encontram, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, e independentemente da data do início do processo fiscalizatório.

(...)

Portanto, o fato de que o início do processo de fiscalização ter ocorrido antes da adesão ao PRR não retira da recorrente o direito da redução dos juros, das multas (inclusive de ofício) e dos honorários advocatícios, uma vez que, tanto no PERT como no PRR já existiam legislações autorizando as redução de juros e multas, inclusive a de ofício.

No V. Acórdão está consignado que somente se aplica a denúncia espontânea quando o pagamento do tributo é efetuado antes de iniciado o procedimento fiscal visando a exigência.

No caso, não se trata de denuncia espontânea, mas sim de adesão ao parcelamento do PERT - Programa Especial de Regularização Tributária na data de **n**, referente aos débitos do SENAR das competências 2014, 2015, 2016, conforme "*Discriminação de Débitos a Parcelar - DIPAR*", tempestivamente apresentado, portanto, uma vez que a Lei no 13.496, de 24 de outubro de 2017, previu a data limite de 31 de outubro de 2017 para tanto (art. 20, § 2º).

Confessou de forma irrevogável e irretratável os débitos em nome do sujeito passivo, na condição de responsável por ele indicados para compor o PERT; aceitou, de forma plena e irretratável os débitos em nome do sujeito passivo, na condição de responsável, as condições estabelecidas na lei e está cumprindo, regularmente, as obrigações com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

Com base nesses valores, optou pelo pagamento à vista do débito confessado.

Uma vez que a adesão ao parcelamento - PERT assim deve ser acolhida a adesão ao programa, independentemente de ter sido ou não iniciado o procedimento fiscal.

Mas a adesão do programa foi anterior ao início do procedimento fiscalizatório assiste a recorrente o direito aos benefícios da denúncia espontânea.

A adesão ao programa de regularização tributária, assim entendido como espécie de parcelamento de débitos tributários, em conformidade com o artigo 151, I, do Código Tributário Nacional, constitui causa de suspensão da exigibilidade do débito tributário parcelado.

(...)

O segundo fundamento utilizado para indeferir a adesão ao PERT se refere ao valor confessado de R\$ 2.291,14 quando o valor constante da dívida com o SENAR atingia o montante de R\$ 603.309,94.

Conforme demonstrado anteriormente nestas razões de recurso as contribuições referente ao FUNRURAL foram declarados inconstitucionais pelo Colendo Supremo Tribunal Federal.

A recorrente em decorrência da inconstitucionalidade do Funrural e de que os agricultores somente efetuavam a venda dos produtos para as empresas que não efetuassem o desconto do Funrural, todos os valores recolhidos até a data que ocorreu o julgamento pelo C. Supremo Tribunal Federal reconhecendo a constitucionalidade da

cobrança da contribuição do Funrural eram referente ao SENAR, uma vez que, nada era devido a título de Funrural.

(...)

O Fisco deixou de considerar todos os valores pagos pela recorrente sob os códigos através das GPS, código 2607 - "*Recolhimento sobre a Comercialização de Produto Rural*" e 2615 - "*Recolhimento sobre a Comercialização de Produto Rural – exclusivo para Outras Entidades (SENAR)*". Todos os valores pagos sob os códigos 2607 e 2615 se referem ao SENAR, uma vez que, os valores referente ao FUNRURAL foram declarados inconstitucionais pelo C. Superior Tribunal Federal nas decisões proferidas nos anos de 2010 e 2011. Somente em 2017 é que o C. Superior Tribunal Federal declarou constitucional a cobrança do Funrural, logo, se o Funrural era inconstitucional os recolhimentos efetuados se referiam exclusivamente ao SENAR.

Não tendo o Fisco procedido as deduções de todos valores recolhidos sob os códigos 2607 e 2615 é evidente que apurou diferenças no SENAR. Mas, a ausência de tais deduções tá gerando um enriquecimento sem causa a União e um empobrecimento a recorrente, o que não pode ser admitido.

Para demonstrar que o cálculo elaborado pelo Fisco está errado tomamos a liberdade de elaborar planilha de cálculo abaixo:

(...)

Ante ao exposto, deve ser determinado que os autos retornem em diligência para que a Receita Federal informe quais foram os valores recolhidos sob os códigos 2607 e 2615 e, ainda que informe se deduzindo todos os valores pagos nos códigos 2607 e 2615 qual o saldo remanescente no período objeto da adesão ao PERT.

Caso assim não entenda, julgue procedente o recurso reformando o V. Acórdão para determinar que sejam deduzidos todos os valores pagos sob os códigos 2607 e 2615 a título de SENAR e, que seja deferida a adesão ao PERT.

Em terceiro lugar deve ser mantida a suspensão do crédito tributário em face dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e boa fé.

(...)

Diante de tais considerações, a cobrança do crédito tributário na forma pretendida pelo Auto de Infração não pode prosperar a revelia dos princípios constitucionais, tendo em vista que exigibilidade se encontra **SUSPENSA**.

DO PEDIDO

Ante todo o exposto, requer a Vossa Excelência que receba o recurso voluntário no efeito suspensivo, posto que tempestivamente apresentado, julgando o Auto de Infração totalmente improcedente, atendendo aos pedidos formulados neste instrumento para o fim de:

- 1.Reconhecer o direito da recorrente a aderir ao PRR durante o processo fiscalizatório e no prazo previsto na Lei que regulamenta o programa de regularização tributária;
- 2.Reconhecer a suspensão da inexigibilidade do crédito tributário consignado no Auto de Infração impugnado, tendo em vista a adesão da recorrente ao Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) e Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), cujos instrumentos normativos preveem inclusive a remissão de juros e multa, inclusive de ofício (art. 30, II, "a" e "b" da Lei nº 13.606/2018 e art. 20, III, da Lei nº 13.496/2017 c/c art. 155-A do Código Tributário Nacional);
- 3.Reconhecer a adimplência da recorrente aos referidos parcelamentos - PRR e PERT, que confirmam a suspensão da exigibilidade dos créditos tributários referente ao FUNRURAL/GILRAT/SENAR nas competências fiscalizadas;
- 4.Reconhecer que os valores recolhidos sob os códigos 2607 e 2615 se referem ao pagamento do SENAR, estando correto o valor confessado;

5. Reconhecer que a recorrente faz jus aos benefícios da denúncia espontânea quanto ao crédito tributário pertinente ao SENAR, tendo em vista a solicitação de adesão ao parcelamento (PERT) na data de 25/08/2017 anteriormente ao início do procedimento fiscal, conforme lavratura do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal - Fiscalização no 01.4.01.00-2017-00434-2, com fulcro no art. 138 do Código Tributário Nacional;

Caso não se compreenda pela aplicação da denúncia espontânea, o que se admite apenas por cautela, reconhecer ainda assim a suspensão do crédito tributário do SENAR, já que a recorrente protesta pela sua permanência no PERT mediante apresentação de pedido de "Revisão de Valores para Baixa de Pagamento GPS", onde contesta os valores apresentados no ato da consolidação por ter desconsiderado os recolhimentos efetuados através das GPS, código 2607 - "Recolhimento sobre a Comercialização de Produto Rural" e 2615 - "Recolhimento sobre a Comercialização de Produto Rural - exclusivo para Outras Entidades (SENAR)", equívoco que também parece ter incorrido o procedimento fiscalizatório, cujos valores também se impugna conforme faz prova os documentos juntados a presente defesa.

6. Determine que os autos retornem em diligência a Receita Federal para que esta elabore os cálculos do SENAR deduzindo todos os valores recolhidos pela recorrente sobre os códigos 2607 e 2615 e, caso assim não entenda, determine que seja deduzido todos os valores recolhidos sobre os referidos códigos no débito do SENAR.

7. Por fim, requer seja reconhecida a manutenção da recorrente aos referidos Programas de Regularização Tributária com a consequente suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mesmo diante do procedimento fiscalizatório que culminou no auto de infração vergastado, sob pena de afronta aos Princípios da Razoabilidade, Proporcionalidade e Boa Fé.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente pela prova pericial, e, caso necessário, pela juntada de documento e tudo o mais que se fizer indispensável à cabal demonstração dos fatos articulados na presente.

O presente recurso compôs lote sorteado para esta relatora em sessão pública.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Em suas razões recursais pretende o Recorrente a reforma da decisão recorrida, a qual manteve a exigência fiscal, cujo litígio se consubstancia na alegação de ter aderido ao parcelamento instituído pela Lei nº 13.606 de 2018, denominado Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) e ao Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), instituído pela Lei nº 13.496 de 2017, pretendendo, assim: (i) ter reconhecido o direito aos benefícios da denúncia espontânea e (ii) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do artigo 151, I do CTN, tendo em vista que a adesão ao programa de regularização tributária, seria espécie de parcelamento de débitos tributários.

Das Alegações de Inconstitucionalidade e Ausência de Previsão Válida do Funrural

No tocante às arguições de inconstitucionalidade e ausência de previsão válida e vigente dos créditos de Funrural por força da sub-rogação em face da edição da Resolução do Senado nº 15/2007 e da decisão proferida pelo STF no RE 596.177, utilizamos como razões de decidir o voto do conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, proferido no Acórdão 2202-005799 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, em sessão de 4 dezembro de 2019:

(...)

Veja-se que os fatos geradores destes autos estão sob a égide da Lei n.º 10.256, de 2001, já amparada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, que alargou a base de custeio da Seguridade Social, pelo que não se insere no âmbito de aplicação dos RE ns.º 363.852 e 596.177.

Deveras, o Plenário do STF, no RE n.º 718.874 (Repercussão Geral, Tema 669), entendeu pela validade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural, pessoa física, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, nos termos do art. 1.º da Lei 10.256/2001, o que válida igualmente as contribuições para o GILRAT e para o SENAR, conforme a ementa:

Ementa: TRIBUTÁRIO. EC 20/98. NOVA REDAÇÃO AO ARTIGO 195, I, DA CF. POSSIBILIDADE DE EDIÇÃO DE LEI ORDINÁRIA PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO DE EMPREGADORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI 10.256/2001.

1. A declaração incidental de inconstitucionalidade no julgamento do RE 596.177 aplica-se, por força do regime de repercussão geral, a todos os casos idênticos para aquela determinada situação, não retirando do ordenamento jurídico, entretanto, o texto legal do artigo 25, que, manteve vigência e eficácia para as demais hipóteses.

2. A Lei 10.256, de 9 de julho de 2001, alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91, reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; espécie da base de cálculo receita, autorizada pelo novo texto da EC 20/98.

3. Recurso extraordinário provido, com afirmação de tese segundo a qual: "É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção." (RE 718.874, Relator Min. Edson Fachin, Relator p/ Acórdão Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, julgado em 30/03/2017)

Pelo relato acima é constitucional a contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção, a partir da edição da Lei n.º 10.256, de 2001, que alterou o art. 25 da Lei 8.212, de 1991, demais disto o caso destes autos é de mera sub-rogação da empresa pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, na forma do art. 30, IV, combinado com os arts. 25, e 25-A, da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 10.256, de 2001.

Neste âmbito de análise, igual sorte assiste as contribuições para o GILRAT e para o SENAR.

Bem delimitando o assunto em comento, o Tribunal Regional Federal da 3.ª Região apresenta a seguinte ementa em seu repositório de jurisprudência, a qual peço vênha para replicar, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO. APELAÇÃO CÍVEL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA COM EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO. ARTS. 12, V, e VII, 25, I e II, e 30, IV, da LEI 8.212/91. LEI N.º 10.256/2001. EXIGIBILIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Com a edição das Leis ns.º 8.212/91 - PCPS - Plano de Custeio da Previdência Social e Lei n.º 8.213/91 - PBPS - Plano de Benefícios da Previdência Social, a

contribuição sobre a comercialização de produtos rurais teve incidência prevista apenas para os segurados especiais (produtor rural individual, sem empregados, ou que exerce a atividade rural em regime de economia familiar (Lei n.º 8.212/91, Art. 12, VII, e CF/88, Art. 195, § 8.º), à alíquota de 3%. O empregador rural pessoa física contribuía sobre a folha de salários, consoante a previsão do art. 22.

2. O art. 1.º da Lei 8.540/92 deu nova redação aos arts. 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei 8.212/91, cuidando da tributação da pessoa física e do segurado especial. A contribuição do empregador rural, antes sobre a folha de salários, foi substituída pelo percentual de 2% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção rural para o pagamento dos benefícios gerais da Previdência Social, acrescido de 0,1% para financiamento dos benefícios decorrentes de acidentes de trabalho.

3. Quanto aos segurados especiais, a Lei n.º 8.540/92 reduziu a sua contribuição de 3% para 2% incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural e instituiu a contribuição de 0,1% para financiamento da complementação dos benefícios decorrentes de acidentes do trabalho, além de possibilitar a sua contribuição facultativa na forma dos segurados autônomos e equiparados de então.

4. O art. 30 impôs ao adquirente/consignatário/cooperativas o dever de proceder à retenção do tributo.

5. Os ministros do Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao apreciarem o RE 363.852, em 03/02/2010, decidiram que a alteração introduzida pelo art. 1.º da Lei n.º 8.540/92 infringiu o § 4.º do art. 195 da Constituição na redação anterior à Emenda 20/98, pois constituiu nova fonte de custeio da Previdência Social, sem a observância da obrigatoriedade de lei complementar para tanto.

6. A decisão do STF diz respeito apenas às previsões legais contidas nas Leis ns.º 8.540/92 e 9.528/97 e aborda somente as obrigações sub-rogadas da empresa adquirente, consignatária ou consumidora e da cooperativa adquirente da produção do empregador rural pessoa física (no caso específico o "Frigorífico Mataboi S/A").

7. O STF não tratou das legislações posteriores relativas à matéria, até porque o referido Recurso Extraordinário foi interposto na Ação Ordinária n.º 1999.01.00.111.378-2, o que delimitou a análise da constitucionalidade da norma no controle difuso ali exarado.

8. O RE 363.852 não afetou a contribuição devida pelo segurado especial, quanto à redução de contribuição prevista pelos mesmos incisos I e II, do artigo 25, da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 8.540/92, como retro mencionado. Portanto, não houve declaração de inconstitucionalidade integral da norma, mas apenas em relação ao fato gerador específico e à ampliação do rol de sujeitos passivos (contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física), permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25 da norma legal ventilada.

9. A Emenda Constitucional n.º 20/98 deu nova redação ao artigo 195 da CF/88 e permitiu a cobrança também sobre a receita de contribuição do empregador, empresa ou entidade a ela equiparada:

10. Em face do permissivo constitucional (EC n.º 20/98), a "receita" passou a fazer parte do rol de fontes de custeio da Seguridade Social. A consequência direta dessa alteração é que, a partir de então, foi admitida a edição de lei ordinária para dispor acerca da exação em debate nesta lide, afastando definitivamente a exigência de lei complementar como previsto no disposto do artigo 195, § 4.º, com a observância da técnica da competência legislativa residual (art. 154, I).

11. Editada após a Emenda Constitucional n.º 20/98, a Lei n.º 10.256/2001 deu nova redação ao artigo 25 da Lei n.º 8.212/91 e alcançou validamente as diversas receitas da pessoa física, ao contrário das antecessoras, Leis n.º 8.540/92 e 9.528/97, surgidas na redação original do art. 195, I, da CF/88, e inconstitucionais por extrapolarem a base econômica vigente.

12. Não cabe o argumento de que os incisos I e II foram declarados inconstitucionais e, portanto, inexiste a fixação de alíquota, o que tornaria a previsão do Caput "letra morta". Na hipótese, não houve declaração de inconstitucionalidade integral da norma, mas apenas em relação ao fato gerador específico e à ampliação do rol de sujeitos passivos (contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física), permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25 da norma legal ventilada quanto ao segurado especial.

13. Com a modificação do Caput pela Lei n.º 10.256/2001, aplicam-se os incisos I e II também ao empregador rural pessoa física.

14. O empregador rural pessoa física não se enquadra como sujeito passivo da COFINS, por não ser equiparado à pessoa jurídica pela legislação do imposto de renda (Nota Cosit n.º 243, de 04/10/2010), não se podendo falar, assim, em "bis in idem", mas apenas a tributação de uma das bases econômicas previstas no art. 195, I, da CF, sem qualquer sobreposição.

15. A contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, nos moldes do artigo 25 da Lei n.º 8.212/91, vem em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários, a cujo pagamento estaria obrigado na condição de empregador, mas foi dispensado pela Lei n.º 10.256/2001.

16. Nos termos do artigo 30, III, da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 11.933/2009, cabe à empresa adquirente, consumidora ou consignatária e à cooperativa a obrigação de recolher a contribuição de que trata o artigo 25, da Lei n.º 8.212/91 até o dia 20 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção.

17. São devidas as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta da comercialização de produtos pelo empregador rural pessoa física, a partir da entrada em vigor da Lei n.º 10.256/01.

18. O RE n.º 596.177, julgado pelo Supremo Tribunal Federal no regime do artigo 543-B, não tratou da constitucionalidade da Lei n.º 10.256/2001. No caso, apenas o Ministro Marco Aurélio externou posição quanto ao tema que não foi posto em análise no julgamento ocorrido naquela Corte Suprema.

19. Não corresponde à realidade a afirmação de que os Ministros do Supremo Tribunal Federal têm posição firmada pela inexigibilidade da contribuição, mesmo após a edição da Lei n.º 10.256/2001, como é possível verificar no seguinte decisão monocrática proferida pelo Ministro Joaquim Barbosa, em 25/02/2011, no RE 585.684, a qual afastou a contribuição sobre produção rural somente até a edição da Lei n.º 10.256/2001.

20. Quanto ao prazo prescricional para a repetição, vinha se adotando o posicionamento pacificado no âmbito do Colendo Superior Tribunal de Justiça, adotado por sua Primeira Seção, a qual decidiu no regime de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), por unanimidade, (Recurso Especial Repetitivo n.º 1.002.932/SP), que, na hipótese de pagamentos indevidos realizados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09/06/2005), aplica-se a tese que considera os 5 anos de decadência da homologação para a constituição do crédito tributário acrescidos de mais 5 anos referentes à prescrição da ação.

21. Todavia, em 11/10/2011, o Supremo Tribunal Federal disponibilizou no Diário de Justiça Eletrônico, o V. Acórdão do RE 566.621, apreciado pelo Pleno da Suprema Corte, que entendeu pela aplicabilidade da Lei Complementar n.º 118/2005 ÀS AÇÕES AJUIZADAS após o decurso da vacatio legis de 120 dias,

ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. A partir da publicação do supracitado Acórdão não há mais como prevalecer o entendimento então sufragado pelo Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista que o RE 566.621 foi proferido no regime previsto no artigo 543-B, § 3.º, do CPC.

22. Aqueles que AJUIZARAM AÇÕES ANTES da entrada em vigor da LC 118/05 (09/06/2005) têm direito à repetição das contribuições recolhidas no período de DEZ ANOS anteriores ao ajuizamento da ação, limitada ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da nova lei (art. 2.028 do Código Civil). No tocante ÀS AÇÕES AJUIZADAS APÓS a vigência da LC 118/05, o prazo prescricional é de CINCO ANOS.

23. Não é possível a pretensão de compensação, pois prescritas as parcelas recolhidas no período anterior à Lei n.º 10.256/2001.

24. Apelação da parte autora a que se nega provimento. (TRF 3.ª Região, Décima Primeira Turma, Ap - Apelação Cível - 1.945.225 - 0002897-42.2010.4.03.6107, Rel. Des. Federal Cecília Mello, julgado em 04/08/2015, e-DJF3 Judicial 1 datado de 21/08/2015)

Sendo assim, em resumo, a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física é recolhida com base no art. 25 da Lei n.º 8.212, com a redação da Lei n.º 10.256, de 2001, cuja constitucionalidade não foi apreciada pelo STF no RE n.º 363.852, tendo em vista que o RE 363.852 excepcionou a sua aplicação ao período anterior à Emenda Constitucional (EC) n.º 20, de 1998, de modo que a superveniência de lei ordinária, posterior à EC n.º 20, é suficiente para afastar a suposta inconstitucionalidade.

Demais disto, entende-se que com a edição da Lei n.º 10.256, de 2001, sanou-se eventual vício, logo, se a administração tributária aplicou a lei de ofício, nada há para reparar, ademais o caso dos autos é de mera sub-rogação desta disciplina que se mostra válida e efetiva e as contribuições para o GILRAT e para o SENAR, objeto também desta análise, seguem as mesmas premissas, portanto reputadas válidas.

Importa anotar, quanto à irresignação específica contra a contribuição ao SENAR, que a sua instituição não consta em decreto, mas sim em lei. A legalidade da contribuição ao SENAR consta Lei n.º 8.315, de 1991, e do art. 6.º da Lei n.º 9.528, de 1997, com redação dada pela Lei n.º 10.256, de 2001.

De fato, a atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação a adquirente pessoa jurídica da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas e segurados especiais, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, encontra amparo no § 3.º do art. 3.º da Lei n.º 8.315, de 1991. O Decreto n.º 790, de 1993, não criou obrigação tributária não prevista em lei, mas prestou-se exclusivamente a regulamentar o § 3.º do art. 3.º da Lei n.º 8.315/1991.

Por fim, recentemente, este Conselho enunciou a Súmula CARF n.º 150, nestes termos: “A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei n.º 10.256, de 2001.”

Aliás, a Resolução do Senado Federal n.º 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

De mais a mais, em 24/09/2019, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, através de sua 2.ª Turma, decidiu o seguinte conforme ementa que transcrevo (Acórdão 9202-008.164):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

LEI OU DECRETO. AFASTAMENTO. FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO.

É vedado aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. EMPREGADORES PESSOAS FÍSICAS. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE.

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei nº 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal n.º 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE.

A atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação a adquirente pessoa jurídica da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas e segurados especiais, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, encontra amparo no § 3.º do art. 3.º da Lei n.º 8.315/1991.

O Decreto n.º 790/1993 não criou obrigação tributária não prevista em lei, mas prestou-se exclusivamente a regulamentar o § 3.º do art. 3.º da Lei n.º 8.315/1991.

AQUISIÇÃO DE PRODUTO RURAL DE EMPREGADOR PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO DE TERCEIROS – SENAR. STF. RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INOCORRÊNCIA.

A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial, destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), não foi objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade nos Recursos Extraordinários n.º 363.852 e n.º 596.177.

Assim sendo, sem razão o Recorrente.

Da Denúncia Espontânea - Pedidos de Parcelamento dos Valores Devidos com Respaldo nas Leis nº 13.606/2018 e 13.496/2017

De acordo com informações prestadas e documentos acostados aos autos, o contribuinte afirmou ter aderido em 25/8/2017 ao Programa Especial de Regularização Tributária (Pert), instituído pela Lei nº 13.496 de 24 de outubro de 2017¹ (fls. 528/529 e 1.093/1.094) e em

¹ Art. 1º Fica instituído o Programa Especial de Regularização Tributária (Pert) na Secretaria da Receita Federal do Brasil e na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, nos termos desta Lei.

§ 1º Poderão aderir ao Pert pessoas físicas e jurídicas, de direito público ou privado, inclusive aquelas que se encontrarem em recuperação judicial e aquelas submetidas ao regime especial de tributação a que se refere a Lei nº 10.931, de 2 de agosto de 2004 .

§ 2º O Pert abrange os débitos de natureza tributária e não tributária, vencidos até 30 de abril de 2017, inclusive aqueles objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, ou provenientes de lançamento de ofício efetuados após a publicação desta Lei, desde que o requerimento seja efetuado no prazo estabelecido no § 3º deste artigo.

§ 3º A adesão ao Pert ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado até o dia 31 de outubro de 2017 e abrangerá os débitos indicados pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou responsável.

§ 3º A adesão ao Pert ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado até o dia 14 de novembro de 2017 e abrangerá os débitos indicados pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou responsável, sendo que, para os requerimentos realizados no mês de novembro de 2017, os contribuintes recolherão, em 2017: (Redação dada pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

I - na hipótese de adesão às modalidades dos incisos I ou III do caput do art. 2º ou do inciso II do caput do art. 3º: (Incluído pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

a) até 14 de novembro de 2017, o valor equivalente a 12% (doze por cento) da dívida consolidada sem reduções, referente às parcelas de agosto, setembro e outubro de 2017; (Incluída pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

b) até o último dia útil de novembro de 2017, o valor equivalente a 4% (quatro por cento) da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de novembro de 2017; e (Incluída pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

c) até o último dia útil de dezembro de 2017, o valor equivalente a 4% (quatro por cento) da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de dezembro de 2017; (Incluída pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

II - na hipótese de adesão às modalidades do inciso III do caput do art. 2º, quando o devedor fizer jus ao disposto no inciso I do § 1º do art. 2º, ou às modalidades do inciso II do caput do art. 3º, quando o devedor fizer jus ao disposto no inciso I do parágrafo único do art. 3º: (Incluído pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

a) até 14 de novembro de 2017, o valor equivalente a 3% (três por cento) da dívida consolidada sem reduções, referente às parcelas de agosto, setembro e outubro de 2017; (Incluída pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

b) até o último dia útil de novembro de 2017, o valor equivalente a 1% (um por cento) da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de novembro de 2017; e (Incluída pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

c) até o último dia útil de dezembro de 2017, o valor equivalente a 1% (um por cento) da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de dezembro de 2017; (Incluída pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

III - na hipótese de adesão às modalidades do inciso II do caput do art. 2º ou do inciso I do caput do art. 3º: (Incluído pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito)

a) até 14 de novembro de 2017, o valor equivalente a 1,2% (um inteiro e dois décimos por cento) da dívida consolidada sem reduções, referente às parcelas de agosto, setembro e outubro de 2017; (Incluída pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

b) até o último dia útil de novembro de 2017, o valor equivalente a 0,4% (quatro décimos por cento) da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de novembro de 2017; e (Incluída pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

c) a partir de 1º de dezembro de 2017, o percentual da dívida calculado de acordo os percentuais previstos nas alíneas “a” do inciso II do caput do art. 2º ou “d” do inciso I do caput do art. 3º; e (Incluída pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

IV - na hipótese de adesão à modalidade do inciso IV do caput do art. 2º: (Incluído pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

a) até 14 de novembro de 2017, o valor equivalente a 1% (um por cento) da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de outubro de 2017; (Incluída pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

b) até o último dia útil de novembro de 2017, o valor equivalente a 1% (um por cento) da dívida consolidada sem reduções, referente à parcela de novembro de 2017; e (Incluída pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

c) a partir de 1º de dezembro de 2017 e até completar, no mínimo, 24% (vinte e quatro por cento) da dívida, o valor equivalente a 1% (um por cento) da dívida consolidada sem reduções. (Incluída pela Medida Provisória nº 807, de 2017) (Produção de efeito) Vigência encerrada

§ 3º A adesão ao Pert ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado até o dia 31 de outubro de 2017 e abrangerá os débitos indicados pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou responsável. (Vide Medida Provisória nº 804, de 2017)

§ 4º A adesão ao Pert implica:

I - a confissão irrevogável e irretratável dos débitos em nome do sujeito passivo, na condição de contribuinte ou responsável, e por ele indicados para compor o Pert, nos termos dos arts. 389 e 395 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil);

1/3/2018 (fls. 500/501 e 504/510) e em 3/7/2018 (fls. 502/503) ao Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), instituído pela Lei nº 13.606 de 9 de janeiro de 2018² (fls. 500/527).

II - a aceitação plena e irretratável pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou responsável, das condições estabelecidas nesta Lei;

III - o dever de pagar regularmente as parcelas dos débitos consolidados no Pert e dos débitos vencidos após 30 de abril de 2017, inscritos ou não em dívida ativa da União;

IV - a vedação da inclusão dos débitos que compõem o Pert em qualquer outra forma de parcelamento posterior, ressalvado o reparcèlement de que trata o art. 14-A da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002 ; e

V - o cumprimento regular das obrigações com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

§ 5º Fica resguardado o direito do contribuinte à quitação, nas mesmas condições de sua adesão original, dos débitos apontados para o parcelamento, em caso de atraso na consolidação dos débitos indicados pelo contribuinte ou não disponibilização de débitos no sistema para inclusão no programa.

§ 6º Não serão objeto de parcelamento no Pert débitos fundados em lei ou ato normativo considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal ou fundados em aplicação ou interpretação da lei ou de ato normativo tido pelo Supremo Tribunal Federal como incompatível com a Constituição Federal, em controle de constitucionalidade concentrado ou difuso, ou ainda referentes a tributos cuja cobrança foi declarada ilegal pelo Superior Tribunal de Justiça ou reconhecida como inconstitucional ou ilegal por ato da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

(...)

² Art. 1º Fica instituído o Programa de Regularização Tributária Rural (PRR) na Secretaria da Receita Federal do Brasil e na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, cuja implementação obedecerá ao disposto nesta Lei.

§ 1º Poderão ser quitados, na forma do PRR, os débitos vencidos até 30 de agosto de 2017 das contribuições de que tratam o art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 , e o art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994 , constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa da União, inclusive objeto de parcelamentos anteriores rescindidos ou ativos, em discussão administrativa ou judicial, ou ainda provenientes de lançamento efetuado de ofício após a publicação desta Lei, desde que o requerimento ocorra no prazo de que trata o § 2º deste artigo.

§ 2º A adesão ao PRR ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado até 28 de fevereiro de 2018 e abrangerá os débitos indicados pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou de sub-rogado.

§ 2º A adesão ao PRR ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado até 30 de abril de 2018 e abrangerá os débitos indicados pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou de sub-rogado. (Redação dada pela Lei nº 13.630, de 2018)

§ 2º A adesão ao PRR ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado até 30 de maio de 2018 e abrangerá os débitos indicados pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou de sub-rogado. (Redação dada pela Medida provisória nº 828, de 2018) (Vigência encerrada)

§ 2º A adesão ao PRR ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado até 30 de abril de 2018 e abrangerá os débitos indicados pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou de sub-rogado. (Redação dada pela Lei nº 13.630, de 2018)

§ 2º A adesão ao PRR ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado até 30 de outubro de 2018 e abrangerá os débitos indicados pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou de sub-rogado.. (Redação dada pela Medida provisória nº 834, de 2018) (Vigência encerrada)

§ 2º A adesão ao PRR ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado até 30 de abril de 2018 e abrangerá os débitos indicados pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou de sub-rogado. (Redação dada pela Lei nº 13.630, de 2018)

§ 2º A adesão ao PRR ocorrerá por meio de requerimento a ser efetuado até 31 de dezembro de 2018 e abrangerá os débitos indicados pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou de sub-rogado. (Redação dada pela Lei nº 13.729, de 2018)

§ 3º A adesão ao PRR implicará:

I - a confissão irrevogável e irretratável dos débitos em nome do sujeito passivo, na condição de contribuinte ou sub-rogado, e por ele indicados para compor o PRR, nos termos dos arts. 389 e 395 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (Código de Processo Civil) ;

II - a aceitação plena e irretratável pelo sujeito passivo, na condição de contribuinte ou de sub-rogado, das condições estabelecidas nesta Lei;

III - o dever de pagar regularmente as parcelas da dívida consolidada no PRR e os débitos relativos às contribuições dos produtores rurais pessoas físicas e dos adquirentes de produção rural de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 , e às contribuições dos produtores rurais pessoas jurídicas de que trata o art. 25 da Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994 , vencidos após 30 de agosto de 2017, inscritos ou não em dívida ativa da União; e

O artigo 7º, § 1º do Decreto nº 70.235 de 1972 prevê que o início de procedimento fiscal exclui a espontaneidade:

Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.

Por seu turno, o artigo 138, parágrafo único do CTN prevê que não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento ou medida de fiscalização:

Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.

Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.

A confissão realizada pelo contribuinte não o exime da multa de ofício devida, não podendo ser considerada como espontânea para fins da aplicação do artigo 138 do CTN, uma vez que no momento da adesão ao PRR o Recorrente já se encontrava sob procedimento fiscalizatório, prevalecendo nesse caso o disposto no artigo 7º, § 1º do Decreto 70.235 de 1972. Quanto ao Pert, apesar da adesão ter ocorrido em 25/8/2017, em data anterior ao início do procedimento fiscal ocorrido em 12/12/2017 (fls. 402/404), não houve o pagamento integral do débito consolidado da dívida de R\$ 603.309,94, pois o contribuinte pediu revisão de valores (fls. 1.093/1.095), reconhecendo apenas o valor de R\$ 2.291,14.

Nos termos da Súmula 360 STJ: “O benefício da denúncia espontânea não se aplica aos tributos sujeitos a lançamento por homologação regularmente declarados, mas pagos a destempo”. Segundo o entendimento do STJ, não se caracteriza denúncia espontânea, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação declarados pelo contribuinte e recolhidos fora do prazo de vencimento, à vista ou parceladamente, ainda que anteriormente a qualquer procedimento do Fisco.

Deste modo, é cabível o lançamento de multa de ofício, correspondente a créditos tributários objeto de procedimento fiscal relativo a sujeito passivo optante pelo parcelamento especial Pert e PRR quando o procedimento se iniciou antes da entrega tempestiva da declaração e quando não restar configurada a denúncia espontânea.

IV - o cumprimento regular das obrigações com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

§ 4º A confissão de que trata o inciso I do § 3º deste artigo não impedirá a aplicação do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, caso decisão ulterior do Superior Tribunal de Justiça ou do Supremo Tribunal Federal resulte na ilegitimidade de cobrança dos débitos confessados.

(...)

Da Suspensão do Crédito Tributário

A tempestiva interposição de impugnação ao lançamento tributário gera efeitos de suspender a exigibilidade do crédito tributário e postergar, conseqüentemente, o vencimento da obrigação para o término do prazo fixado para o cumprimento da decisão definitiva no âmbito administrativo. Deste modo, as reclamações e recursos apresentados nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário em litígio, consoante artigo 151, III do CTN combinado com o artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972. Pertinente, ainda a seguinte transcrição do acórdão recorrido (fl. 1.019):

Por fim, mister recordar, como quer o contribuinte, que os valores exigidos pelo auto de infração combatido se encontram com a exigibilidade suspensa nos termos da legislação vigente. Necessário ainda ressaltar que, como consta do relatório fiscal, os valores efetivamente recolhidos, seja diretamente, seja por meio do parcelamento efetuado, poderão ser abatidos do montante devido, segundo juízo da Autoridade Fiscal competente, no momento oportuno.

Pedido de Diligência

Não se justifica o pedido de diligência formulado, tendo em vista os relatos das autoridades lançadora e julgadora de primeira instância, cujo excerto foi reproduzido imediatamente acima, cabendo à unidade de origem, quando da execução do julgado, a análise da pertinência do abatimento dos valores recolhidos diretamente pelo contribuinte ou por meio do parcelamento realizado.

Conclusão

Em razão do exposto, vota-se em negar provimento ao recurso voluntário nos termos do voto em epígrafe.

Débora Fófano dos Santos