



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.733360/2018-90
Recurso De Ofício e Voluntário
Resolução nº **2402-001.291 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de setembro de 2023
Assunto CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes CARAMURU ALIMENTOS S/A E
FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil adote as providências solicitadas nos termos do voto que segue na resolução.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Francisco Ibiapino Luz (Presidente), Diogo Cristian Denny, Gregório Rechmann Junior, José Marcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino, Rodrigo Rigo Pinheiro e Thiago Alvares Feital (suplente convocado).

Relatório

Tratam-se de recursos de ofício e voluntário em face do Acórdão nº 15-48.512 (fls. 909 a 958) que julgou parcialmente procedente a impugnação e manteve em parte o lançamento para:

85.1. **excluir** do débito a Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (Código de Receita nº 4863), conforme item 44.1, no valor de R\$ 6.884.578,22 (seis milhões, oitocentos e oitenta e quatro mil, quinhentos e setenta e oito reais e vinte e dois centavos), e **manter**, da Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (Código de Receita nº 4863) lançada, o valor atualizado de R\$ 11.175.058,06 (onze milhões, cento e setenta e cinco mil, cinqüenta e oito reais e seis centavos);

85.2. **excluir** do débito a Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (Código de Receita nº 2158), conforme item 44.2, no valor de R\$ 504.419,01 (quinhentos e quatro mil, quatrocentos e dezenove reais e um centavo), e **manter**, da Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (Código de Receita nº 2158)

Fl. 2 da Resolução n.º 2402-001.291 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.733360/2018-90

lançada, o valor atualizado de R\$ 558.889,52 (quinhentos e cinquenta e oito mil, oitocentos e oitenta e nove reais e cinquenta e dois centavos);

85.3. **excluir** do débito, por nulidade por preterição do direito de defesa, a multa (Código de Receita nº 2408) no valor de R\$ 47.167.304,92 (quarenta e sete milhões, cento e sessenta e sete mil, trezentos e quatro reais e noventa e dois centavos), por descumprimento de obrigação acessória relativa à infração de apresentação das informações em meio digital com omissão ou incorreção;

85.4. **excluir** do débito a multa (Código de Receita nº 2408) no valor de R\$ 540,00 (quinhentos e quarenta reais), por descumprimento de obrigação acessória relativa à infração de apresentação de GFIP com informações incorretas ou omissas;

85.5. **afastar** a responsabilidade solidária tributária atribuída aos sujeitos passivos, NAGATSUZUKI PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ nº 08.133.210/0001-60, CALIXBENTO PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ nº 08.144.395/0001-08, HOLDING STAR PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ nº 08.181.932/0001-90, JBPS PARTICIPAÇÕES LTDA, CNPJ nº 08.178.894/0001-16, CELIA BORGES DE SOUZA, CPF nº 072.486.449-00, ALBERTO BORGES DE SOUZA, CPF nº 075.306.099-04, CESAR BORGES DE SOUSA, CPF 172.987.418-53, CASSIANA PELISSARI DE SOUZA RODRIGUES, CPF nº 842.108.509-34, e ANDERSON PELISSARI DE SOUZA, CPF nº 994.255.059-34.

O lançamento foi realizado em face da contribuinte (CARAMURU ALIMENTOS S/A) por meio de 4 (quatro) autos de infração.

		Infração	Período	Valor original (R\$)
1	Obrigação principal: contribuição previdenciária da empresa e do empregador	Comercialização da produção rural de produtor rural PF não oferecida à tributação (Código de Receita nº 4863).	01/2014 a 12/2015	18.059.636,28
2	Obrigação principal: contribuição previdenciária da empresa e do empregador	Gilrat de comercialização da produção rural de produtor rural PF não oferecido à tributação (Código de receita 2158).	01/2014 a 12/2015	1.063.308,53
3	Obrigação acessória	Apresentação das informações em meio digital com omissão ou incorreção	01/2014 a 12/2015	47.167.304,92
4	Obrigação acessória	Apresentação de GFIP com informações incorretas ou omissas (Código de Receita nº 2408)	01/2014 a 12/2015	540,00

Foram arrolados como sujeitos passivos solidários: NAGATSUZUKI PARTICIPAÇÕES LTDA, CALIXBENTO PARTICIPAÇÕES LTDA, HOLDING STAR PARTICIPAÇÕES LTDA, JBPS PARTICIPAÇÕES LTDA, CELIA BORGES DE SOUZA, ALBERTO BORGES DE SOUZA, CESAR BORGES DE SOUSA, CASSIANA PELISSARI DE SOUZA RODRIGUES, ANDERSON PELISSARI DE SOUZA, nos termos dos arts. 30, IX, da Lei nº 8.212/91 (grupo econômico) e 124, I e II, do CTN.

Nos termos do relatório do acórdão recorrido, o presente processo de constituição de crédito tributário refere-se a lançamento de contribuições previdenciárias quota patronal devidas pela agroindústria, mais a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da

Fl. 3 da Resolução n.º 2402-001.291 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.733360/2018-90

produção rural com e sem sub-rogação, e de multa por descumprimento de obrigações acessórias.

As bases de cálculo objeto do presente lançamento fiscal foram apuradas com base nas Notas Fiscais disponíveis no ambiente SPED, abatidas dos fatos geradores informados em GFIP. Quando houve sobra de recolhimentos de contribuições confessadas em GFIP, a contribuição apurada pela Autoridade Tributária foi deduzida dessa diferença. Foi aplicada a multa de 75% prevista no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

A Decisão recorrida restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

Ementa:

SUB-ROGAÇÃO.

Sub-rogação é a situação de responsabilidade tributária por substituição a que se submete, em decorrência da lei, a empresa adquirente, consumidora ou consignatária, ou a cooperativa, que adquirir produção rural de produtor pessoa física (empregador rural e de segurado especial), independentemente de as operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física.

CONTRIBUIÇÃO. DESCONTO. PRESUNÇÃO.

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

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ARGUIÇÃO.

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade ou legalidade de ato normativo.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA DE COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. CONSTITUCIONALIDADE.

O Supremo Tribunal Federal - STF, no julgamento do RE nº 718874, decidiu que “é constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção”. A decisão foi tomada na sistemática da repercussão geral.

GFIP. FATO GERADOR. DECLARAÇÃO A MAIOR.

Constatada declaração em GFIP de fato gerador superior ao consignado no lançamento, impõe-se a retificação da base de cálculo.

PRODUÇÃO RURAL. IMPORTAÇÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide contribuição previdenciária sobre a receita de produção rural proveniente de importação.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. ARQUIVOS DIGITAIS. OMISSÃO OU INCORREÇÃO. DIREITO DE DEFESA. PRETERIÇÃO. NULIDADE.

Constitui infração apresentar a empresa arquivos e sistemas das informações em meio digital correspondentes aos registros de seus negócios e atividades econômicas ou financeiras, livros ou documentos de natureza contábil e fiscal com omissão ou incorreção.

Fl. 4 da Resolução n.º 2402-001.291 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.733360/2018-90

Deve ser anulado auto de infração referente à obrigação acessória com preterição do direito de defesa.

PREVIDENCIÁRIO. CUSTEIO. GFIP. INFORMAÇÕES INCORRETAS OU OMISSAS. MULTA. BIS IN IDEM.

Constitui infração, punível com multa, apresentar a empresa a GFIP com informações incorretas ou omissas.

Constatado que as informações declaradas em GFIP que deram origem ao Auto de Infração foram realizadas corretamente, impõe-se o cancelamento da multa.

Caracteriza *bis in idem* a aplicação concomitante da multa de ofício de 75% com a multa por descumprimento de obrigação acessória referente à apresentação de GFIP com informações incorretas ou omissas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A contribuinte CARAMURU ALIMENTOS S/A e as corresponsáveis JBPS, HOLDING STAR, CALIXBENTO, NAGATSUZUKI, CESAR BORGES, ALBERTO BORGES, CASSIANA PELISSARI, CELIA BORES e ANDESON PELISSARI foram cientificadas da decisão em 31/01/2020 (fls. 1002) e apresentaram um só recurso voluntário em 18/02/2020 (fls. 1.008 a 1.045 e documentos às fls. 1.046 a 39.525) sustentando: a) nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo em face da ilegalidade da sub-rogação da contribuição quando da aquisição da produção rural de pessoa física; b) vício formal no lançamento por erros na constituição do crédito e na base de cálculo que acarretam na sua improcedência ou, subsidiariamente, na necessidade de realização de diligência fiscal e análise dos documentos anexados junto ao recurso voluntário; c) é indevido o lançamento em face da empresa por sub-rogação face ao questionamento do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 no bojo da ADI 4395.

Ademais, apresentou contrarrazoado ao recurso de ofício sustentando que deve ser mantida a decisão recorrida quanto à exclusão das obrigações acessórias. Caso o entendimento seja divergente, necessário que os autos retornem à autoridade julgadora da DRJ para análise dos demais argumentos sustentados em impugnação.

Em 1º/09/2023, o recorrente apresentou petição alegando fato superveniente, qual seja, o julgamento da ADI 4395 no âmbito do STF e o entendimento quanto à inconstitucionalidade do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

RECURSO DE OFÍCIO

Da admissibilidade

Pelas razões que serão abaixo expostas, a análise da admissibilidade do recurso de ofício resta prejudicada neste momento.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Da admissibilidade

Fl. 5 da Resolução n.º 2402-001.291 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.733360/2018-90

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais

1. Da legalidade e constitucionalidade da sub-rogação no recolhimento da contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural

Nos termos relatados, o lançamento foi realizado visando à cobrança das contribuições devidas à seguridade social, cota patronal e GILRAT, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural com e sem sub-rogação, e de multa por descumprimento de obrigações acessórias.

Disto, discorro inicialmente quanto à legalidade e à constitucionalidade da contribuição devida pelo produtor rural pessoa física sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural (art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91) e da responsabilidade por sub-rogação da empresa adquirente (art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91).

1.1. Da contribuição devida pelo produtor rural pessoa física sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural (art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91)

A Constituição Federal (CF) prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo empregador, empresa ou entidade equiparada incidentes sobre: 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; b) receita ou faturamento e; c) o lucro – art. 195, I, alíneas *a*, *b* e *c*, da CF, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98 (EC 20/98).

Até o advento da EC 20/98, o art. 195, I, da CF dispunha que as contribuições sociais seriam pagas pelos empregadores apenas e incidiriam sobre a folha da salários, o faturamento e o lucro. Apenas após a EC 20/98 passou-se a prever contribuições incidentes sobre a receita OU sobre o faturamento.

A CF dispõe, ainda, que o produtor rural e o cônjuge, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção - § 8º do art. 195 da CF, com a redação dada pela EC 20/98. Assim, ao produtor rural, fora do regime de economia familiar, restou a obrigação de recolher contribuições sobre a folha de salários, tal como os empregadores, empresas ou entidades equiparadas, nos termos do art. 195, I, da CF, cujo tratamento infraconstitucional encontra amparo no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/91.

A contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural a ser paga pelo produtor em regime de economia familiar e autorizada pelo art. 195, § 8º, da CF foi estabelecida pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91¹, cuja redação original previa a contribuição de 3% da receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural em regime familiar.

¹ O art. 12, VII, da mesma Lei, em sua redação original, informa quem é esse segurado especial considerado produtor rural em regime familiar, a saber, o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o pescador artesanal e o assemelhado, que exerçam essas atividades individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de quatorze anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.

Fl. 6 da Resolução n.º 2402-001.291 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.733360/2018-90

Ocorre que a Lei nº 8.540/92 alterou a redação do art. 25 da Lei 8.212/91 para dispor que o contribuinte mencionado no art. 12, V, *a*, da mesma Lei também poderia recolher a contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção; a saber, *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.*

Eis que surge um problema.

A Constituição previa a contribuição sobre a **receita bruta** da comercialização apenas para o produtor rural em regime de economia familiar. Para outros segurados, até o advento da EC 20/98, a CF não previa contribuição que tivesse como base de cálculo a **receita**.

Para a instituição de contribuições para a seguridade social não previstas no texto constitucional (chamadas de *contribuições residuais*), a CF exige a veiculação por meio de lei complementar, nos termos do exigido por meio do art. 195, § 4º, CF. Todavia, tanto a Lei nº 8.212/91, quanto a de nº 8.540/92, são leis ordinárias e não satisfazem o comando constitucional que exige a edição de lei complementar.

Diante desses fatos, em fevereiro de 2010, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o **Recurso Extraordinário nº 363.852, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97**, e reconheceu que os contribuintes não estavam obrigados à retenção ou ao recolhimento por sub-rogação da contribuição social sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores pessoas físicas.

Ademais, em novembro de 2011, ao julgar o RE nº 596.177, em sede de recurso repetitivo (Tema 202 da Repercussão Geral), o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92 sob o fundamento de ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador e; necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

Finalmente, em setembro de 2017, a Resolução do Senado nº 15, de 12/09/2017, suspendeu a execução do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, inciso V; **25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97**, declarados inconstitucionais por decisão definitiva do STF no bojo do RE nº 363.852.

Mas, o caso não termina aqui.

A Lei nº 10.256, de 09/07/2001, também implementou alterações na redação do **art. 25 da Lei nº 8.212/91** e dispôs que 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, tratados, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da mesma Lei, seria de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

Em março de 2017, ao julgar o **RE nº 718.874, Tema 669** da Repercussão Geral, com trânsito em julgado em 21/09/2018, o STF decidiu pela constitucionalidade, formal e material, da contribuição social do empregador rural **pessoa física** instituída pela redação dada pela Lei **10.256/2001 ao art. 25 da Lei nº 8.212/91**, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção; e que a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal não se aplica

Fl. 7 da Resolução n.º 2402-001.291 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.733360/2018-90

à Lei 10.256/2001 e não produz efeitos jurídicos em relação ao decidido no Tema 669 da Repercussão Geral.

Isso porque a Lei nº 10.256/2001, que alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91 e reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, foi editada após a EC 20/98, momento em que já havia no texto constitucional a previsão de contribuição que tivesse a **receita** como base de cálculo, o que dispensa sua veiculação por meio de lei complementar.

Como dito antes, as Leis nºs 8.540/1992 e 9.258/97 são anteriores à EC 20/98 e somente com o advento desta emenda constitucional foi possível fixar, por meio de lei ordinária, a materialidade sobre a *receita bruta*.

Vale mencionar que, em abril de 2020, o STF, ao julgar o RE nº 761.263 (Tema 723 da repercussão geral), com trânsito em julgado em outubro de 2020, definiu que: "*É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do segurado especial prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991*". Esta é a contribuição a ser recolhida pelo produtor rural pessoa física que desempenha suas atividades em **regime de economia familiar**, sem empregados permanentes, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

Portanto, até aqui, é válido o lançamento que tem como fundamento legal a cobrança das contribuições previstas no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

1.2. Da responsabilidade por sub-rogação da empresa adquirente (art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91)

No tocante à **sub-rogação**, importa assinalar que desde a sua redação original, o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 previa que o adquirente, o consignatário ou a cooperativa estavam sub-rogados nas obrigações do **segurado especial** pelo cumprimento das obrigações do art. 25.

Com o advento da redação dada pela Lei nº 8.540/92, passou a incluir a **pessoa física** descrita no art. 12, V, *a*, da mesma Lei.

Assim, o adquirente da produção rural do produtor rural pessoa física e do segurado especial ficou responsável, por sub-rogação (art. 30, V, da Lei nº 8.212/91), ao recolhimento da contribuição devida pelo produtor rural pessoa física sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural (art. 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91).

Em dezembro de 2022, a Suprema Corte julgou parcialmente procedente a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 4.395, que questionou a constitucionalidade da responsabilidade do adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97.

Não obstante, ao invés de concluir o julgamento, o STF decidiu pela suspensão do julgamento para proclamação do resultado em sessão presencial, conforme extrai-se do próprio andamento da ação constitucional no sítio do STF. Confira-se:

Fl. 8 da Resolução n.º 2402-001.291 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.733360/2018-90

The screenshot displays the STF website interface with a navigation bar at the top containing links for Institucional, Processos, Repercussão Geral, Jurisprudência, Publicações, Estatística, and Comunicação. A timeline of events is shown on the left, with the following entries:

- 22/12/2022**: **Juntada** - Certidão de julgamento da Sessão Virtual
- 22/12/2022**: **Conclusos ao(à) Relator(a)**
- 22/12/2022**: **Petição** - Esclarecimentos - Petição: 100265 Data: 22/12/2022, às 14:57:16
- 21/12/2022**: **Suspensão o julgamento** - Decisão de julgamento
- 17/12/2022**: **Finalizado julgamento Virtual** - Finalizado julgamento Virtual em 16 de Dezembro de 2022 (Sexta-feira), às 23:59

The main content area for the 'Suspensão o julgamento' entry shows the following text: "Decisão: Após o voto do Ministro Dias Toffoli, que, divergindo em parte do Ministro Gilmar Mendes (Relator), julgava parcialmente procedente a ação direta para conferir interpretação conforme à Constituição Federal, ao art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, a fim de afastar a interpretação que autorize, na ausência de nova lei dispondo sobre o assunto, sua aplicação para se estabelecer a sub-rogação da contribuição do empregador rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção (art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/91) cobrada nos termos da Lei nº 10.256/01 ou de leis posteriores, o julgamento foi suspenso para proclamação do resultado em sessão presencial. Não participaram os Ministros Nunes Marques e André Mendonça, sucessores, respectivamente, dos Ministros Celso de Mello e Marco Aurélio. Plenário, Sessão Virtual de 9.12.2022 a 16.12.2022."

O art. 28 da Lei nº 9.868, de 10 de novembro de 1999, que dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade perante o STF, determina que dentro do prazo de dez dias após o trânsito em julgado da decisão, o Supremo Tribunal Federal fará publicar em seção especial do Diário da Justiça e do Diário Oficial da União a parte *dispositiva do acórdão*. Com isso, a declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, passa a ter eficácia contra todos e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, estadual e municipal.

Por seu turno, o Regimento Interno do CARF (art. 62) preceitua que é vedado ao julgador afastar a aplicação ou deixar de observar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF; ou se o fundamento do crédito tributário for objeto de Súmula Vinculante ou decisão definitiva do STF ou STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos. Estabelece, ainda, a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ em julgamento de recursos repetitivos, nos termos dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/15.

Pendente a proclamação do resultado da ADI 4395 e não havendo qualquer disposição determinando a suspensão dos processos administrativos até o julgamento final da ADI 4.395², cabe ao julgador do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em respeito ao princípio da legalidade do enunciado nº 2 da Súmula deste Órgão, a aplicação da legislação vigente.

Ademais, por ora, vigora a Súmula Vinculante CARF nº 150³ que dispõe que: A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei nº 10.256, de 2001.

² O anterior Regimento Interno do CARF, instituído pela Portaria nº 256, de 22 de junho de 2009, determinava no § 1º do art. 62-A que ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B. Esse dispositivo, contudo, não foi repetido pelo atual Regimento Interno, instituído pela Portaria nº 343, de 9 de junho de 2015; atualmente, não há qualquer disposição que determine o sobrestamento do processo no âmbito administrativo.

³ Vinculante, conforme Portaria ME nº 410, de 16/12/2020, DOU de 18/12/2020.

Fl. 9 da Resolução n.º 2402-001.291 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.733360/2018-90

No caso, o lançamento (01/2014 a 12/2015) é posterior à publicação da Lei nº 10.256, de 2001.

Portanto, não há que se falar em nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo em face da ilegalidade da sub-rogação da contribuição quando da aquisição da produção rural de pessoa física, já que é devido o lançamento em face da empresa por sub-rogação, nos termos do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, pendente a conclusão do julgamento realizado no bojo da ADI 4395.

Nesse ponto, sem razão o recorrente.

2. Vício formal no lançamento por erros na constituição do crédito e na base de cálculo

Superado o ponto inicial, o recorrente alega a existência de vício formal no lançamento por erros na constituição do crédito e na base de cálculo que devem acarretar na improcedência ou, subsidiariamente, a necessidade de realização de diligência fiscal e análise dos documentos anexados junto ao recurso voluntário.

Nesse ponto, a empresa reforça seus argumentos em três pontos que podem ser assim resumidos:

- vício formal por ausência de demonstração clara do fato gerador, uma vez que não ficou claro se a constituição do crédito tributário foi impactada em razão das datas das sentenças judiciais que desobrigavam os produtores pessoas físicas ao recolhimento da contribuição sobre a receita bruta;

- erros na apuração da base de cálculo, já que nem todas as operações consideradas pela Fiscalização eram, de fato, compras de produção rural. Em alguns casos, eram apenas remessas para acobertar o trânsito de mercadorias;

- cobrança em duplicidade, posto que a Fiscalização incluiu na base de cálculo notas fiscais avulsas e de entrada referentes a mesma operação.

Pois bem.

No tocante à alegação de vício relacionado às datas das sentenças judiciais, tenho que essa não se sustenta. Verifica-se o que consta na decisão recorrida (fls. 945/946):

47. Vê-se que, embora a liminar seja de 16/01/2013, para que sejam desobrigados os adquirentes da produção rural de ANDRÉ VILELA GOUVEIA de reterem e/ou repassarem a contribuição à União (art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91), se fazia necessário que fosse efetuado o depósito da quantia em juízo, seja pelo próprio produtor, ou pelo adquirente, fazendo-o em nome do produtor. Inexistem provas nos autos deste depósito da quantia em juízo. Portanto, correto o entendimento de que somente a partir da sentença em 06/04/2015 é que estaria desobrigada a Impugnante de reter e recolher a contribuição incidente sobre o valor da comercialização da produção rural de ANDRÉ VILELA GOUVEIA.

48. A sentença de fls. 440/447 da Ação Ordinária 24629-97.2010.4.01.3500 não interfere na constituição do presente crédito tributário, haja vista que declarou a inexistência de relação jurídica tributária que imponha o recolhimento de contribuição social sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais (FUNRURAL) em razão da inconstitucionalidade, do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97. E, contribuições lançadas nos presentes autos teve por fundamento os incisos I e II do art. 25 da Lei nº

Fl. 10 da Resolução n.º 2402-001.291 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.733360/2018-90

8.212/91, que foi reinstituída a partir da Lei nº 10.256, de 2001, com base no art. 195, I, "b", da CF/88 (incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998):

(...)

49. De igual modo é a decisão de fls. 460/464 da Ação Ordinária 93-59.2014.4.01.3507:

(...)

50. A certidão de fls. 437 (Ação Ordinária nº 29422-79.2010.4.01.3500), a certidão de fls. 438 e 449 (Ação Ordinária nº 0004696-32.2010.4.01.3503), a certidão de fls. 439 (Ação Ordinária nº 1892-91.2010.4.01.3503), a certidão de fls. 448 (Ação Ordinária nº 3902-02.2010.4.01.3603), a sentença de fls. 450/458 (Ação Ordinária nº 48-26.2012.4.01.3507), a certidão de fls. 459 (Ação Ordinária nº 3092-36.2010.4.01.3503), a certidão de fls. 465 (Ação Ordinária nº 1892-91.2010.4.01.3503), a decisão de fls. 466 (Mandado de Segurança nº 570-53.2012.4.01.3507) não alteram os valores lançados haja vista que a data de início da vigência da decisão considerada pela Autoridade Fiscal foi em período anterior ao objeto da fiscalização.

51. Assim, inexistente retificação a ser realizada no crédito tributário lançado no que diz respeito a alegação de mudança de vigência de decisões judiciais.

Na sequencia, aduz o recorrente que a Fiscalização teria incluído na base de cálculo do lançamento operações que não se referem a “compra” de comercialização rural, mas sim remessas que adentraram no estabelecimento, sem valor comercial, conforme extraiu da Tabela 05, reproduzida nas razões do recurso voluntário:

Código CFOP	Descrição CFOP	Valor total levantado pela fiscalização
2.905	Entrada de mercadoria recebida para depósito em depósito fechado ou armazém geral	809.710,73
2.949	Outras entradas de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	57.028,19
1.949	Outras entradas de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	363.855.385,31

28 | AFRB

5.905	Remessa para depósito fechado ou armazém geral	24.141.309,80
-------	--	---------------

O recorrente juntou quando do protocolo do recurso voluntário, documentos fiscais (DANFE) relativos a operações “sem valor comercial”, meras remessas, classificadas nos CFOP 1.905, 1.949, 2.905 e 3.949 (Doc_Comprobatorios_01_CFOP1905; Doc_Comprobatorios_02Volume01_CFOP1949 ao Doc_Comprobatorios_02Volume14_CFOP1949; Doc_Comprobatorios_03_CFOP2905; Doc_Comprobatorios_04_CFOP3949), as quais teriam sido consideradas como comercialização de produção rural e, assim, base de cálculo do tributo exigido, já que estariam elencadas no “Anexo 04” do Relatório Fiscal.

Assim, requereu que o feito fosse baixado em diligência para avaliação dos documentos.

Em relação à alegação de cobrança em duplicidade e de ter a Fiscalização incluído na base de cálculo notas fiscais avulsas e de entrada referentes a mesma operação, também foi realizado pedido de diligência em face de documentos anexados junto ao voluntário. Transcrevo trecho das razões do voluntário:

Fl. 11 da Resolução n.º 2402-001.291 - 2ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.733360/2018-90

b.3) Inclusão indevida de Notas Fiscais Avulsas de Produtores Rurais na base de cálculo da contribuição previdenciária zuzida:

4.3.29. Nos casos em que produtores rurais pessoas físicas não emitem sua própria Nota Fiscal, para realizar a comercialização de sua produção, eles se veem obrigados a recorrer a Delegacia Fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado de sua jurisdição para providenciar o documento avulso, atendendo a legislação que regula o ICMS.

4.3.30. Quando isso acontece, a pessoa jurídica adquirente é compelida a providenciar a emissão de Nota Fiscal de Entrada, sob pena, em algumas situações, de ter seu direito ao crédito do ICMS obstado, segundo, inclusive, discorrido em tópico antecedente.

4.3.31. A Recorrente Principal, para atender a previsão legal, providenciou a emissão das necessárias Notas Fiscais de Entradas sempre que promovia aquisição de produtores rurais pessoas físicas ao amparo de Notas Fiscais Avulsas.

4.3.32. Acontece que a fiscalização, ao efetuar o levantamento contido no “Anexo 04”, que é base de cálculo para cobrança da contribuição exigida, incluiu tanto as Notas Fiscais Avulsas quanto as Notas Fiscais de Entrada a elas vinculadas, o que acarreta, de conseguinte, tributo em duplicidade sobre uma mesma operação.

4.3.33. Dado o volume de documentos a serem juntados, a Recorrente Principal colaciona notas fiscais avulsas e as respectivas notas fiscais de entradas então emitidas, ambas inseridas no “Anexo 04” como sendo passíveis de tributação, o que comprova a duplicidade narrada (**Doc_Comprobatorios_05Volume01 e Doc_Comprobatorios_05Volume02**).

(...)

4.4.1. Frente ao sumariado, dúvidas não pairam de que o precário levantamento fiscal está eivado de equívocos, o que impõem o cancelamento *in totum* do lançamento, por ser de direito ou, em último caso, não reconhecendo vossas excelências os erros descritos alhures, a aprovação de diligência é elemento crucial para busca da verdade real, concedendo-se resposta para os seguintes quesitos ou outros considerados imprescindíveis por esse Corpo de Julgadores:

(a) Na composição da base de cálculo da contribuição previdenciária (“Tabela 15”, fls. 167 e 168, do Relatório Fiscal):

(a.1) foram inclusas operações que não se referem a “compra” de comercialização de produtor rural pessoa física e sim meras remessas, sem valor comercial? Se sim, em qual montante?

(a.2) foram inclusos valores incorretos de documentos fiscais, caracterizados pelos exemplos colacionados nos itens “4.3.23 a 4.3.27” supra?

(a.3) foram inclusos, em duplicidade, documentos fiscais avulsos de produtores rurais pessoas físicas e as Notas Fiscais de Entradas a eles relativas?

O Decreto nº 70.235/72, que rege o processo administrativo fiscal, informa que a prova documental deve ser apresentada junto à impugnação, precluindo o direito do contribuinte fazê-lo em outro momento processual, salvo se: a) demonstrar a impossibilidade de apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) referir-se a fato ou a direito superveniente; c) destinar a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos – art. 16, § 4º.

Ao lado deste mandamento, entre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, encontra-se o da **verdade material**, que decorre do princípio da legalidade e impõe a apuração da devida ocorrência do fato gerador, podendo o julgador, inclusive de ofício, realizar diligências para verificar os fatos ocorridos.

Assim, ao apreciar a prova, o julgador formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, inclusive de ofício, quando entender pela necessidade para formação da sua livre convicção – arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72.

Fl. 12 da Resolução n.º 2402-001.291 - 2ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.733360/2018-90

Não obstante ser regra geral a apresentação da prova junto à impugnação, tendo o contribuinte apresentado por ocasião do recurso voluntário, razoável admitir a sua juntada e o exame.

Nesse sentido, o *artigo 16 do Decreto-Lei 70.235/72 deve ser interpretado com ressalvas, considerando a primazia da verdade real no processo administrativo. Se a autoridade tem o poder/dever de buscar a verdade no caso concreto, agindo de ofício (fundamentado no mesmo dispositivo legal - art. 18 - e subsidiariamente na Lei 9.784/99 e no CTN) não se pode afastar a prerrogativa do contribuinte de apresentar a verdade após a Impugnação em primeira instância, caso as autoridades não a encontrem sozinhas. Toda a legislação administrativa, incluindo o RICARF, aponta para a observância do Princípio do Formalismo Moderado, da Verdade Material e o estrito respeito às questões de Ordem Pública, observado o caso concreto. Diante disso, o instituto da preclusão no processo administrativo não é absoluto (Acórdão nº 9101-003.953, 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, publicado 20/02/2019).*

Em complemento, *Tem-se que no processo administrativo fiscal a Administração deve se pautar no princípio da verdade material, flexibilizando a preclusão no que se refere a apresentação de documentos, a fim de que se busque ao máximo a incidência tributária (Parecer PGFN nº 591, de 17 de abril de 2014) (Acórdão nº 1003-003.475, publicado 21/03/2023).*

Desse modo, além de razoável, imprescindível a análise das provas colacionadas pelo contribuinte junto ao recurso voluntário, razão pela qual entendo que o julgamento merece ser convertido em diligência.

Conclusão

Diante do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, nos termos do voto que segue na resolução. Na sequência, intime o contribuinte para, querendo, apresentar manifestação no prazo de 30 (trinta) dias.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira