



Processo nº 10935.007995/2009-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2201-009.023 – 2^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 10 de agosto de 2021
Recorrente USINA DE BENEFICIAMENTO DE LEITE LATCO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/08/2007

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS DEVIDAS PELO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA - SUBROGAÇÃO DO ADQUIRENTE PESSOA JURÍDICA

Inconstitucionalidade da Lei nº 10.256/2001 não reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal. Aplicação do art. 62 do Regimento Interno e Súmula 02 do CARF.

ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. IMPOSSIBILIDADE. APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N°. 02.

Aplicação da Súmula CARF nº. 02: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

MULTA DE MORA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Para fins de aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte, as multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP devem ser comparadas, de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para determinar a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra decisão da DRJ, que julgou a impugnação improcedente.

Reproduzo o relatório da decisão de primeira, por bem sintetizar os fatos:

Trata-se do Auto de Infração DEBCAD nº 37.245.923-4, lavrado contra a empresa USINA DE BENEFICIAMENTO DE LEITE LATCO LTDA. CNPJ: 81.460.644/0001-64, para exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 7.020,83 (composto de R\$ 4.381,11 de contribuições previdenciárias, multa de mora R\$ 906,22, multa de ofício R\$ 453,95 e os juros de mora R\$ 1.279,55, calculados até 01/12/2009):

Segundo consta no Relatório Fiscal de fls. 58 a 61, as contribuições sociais previdenciárias devidas pelos segurados empregados que prestaram serviço à empresa são relativas ao período de janeiro/2007 a agosto/2007, e incidem sobre as remunerações pagas a segurados empregados(valores descontados **não informadas** em Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social - GFIP). Relata ainda o Auditor que a empresa deixou de efetuar o recolhimento de parte das contribuições previdenciárias descontadas dos segurados.

Os valores apurados pela fiscalização estão detalhados no "DD -Discriminativo do Débito" (lis. 04 a 06), os fundamentos legais da exigência constam no anexo "FLD - Fundamentos Legais do Débito" (tis. 54 a 55).

A empresa autuada foi cientificada do lançamento em 08/12/2009 e apresentou defesa tempestiva em 07/01/2010 (fls. 80 a 100), com as alegações a seguir sintetizadas:

PRELIMINARES

NULIDADE: CONSTITUIÇÃO IRREGULAR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO -DÉBITO DEVIDAMENTE DECLARADOS E NÃO-PAGOS - FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO AUTO DE INFRAÇÃO.

A fim de demonstrar que foram informados todos os dados obrigatórios, como a Remuneração Total dos Empregados, Contribuição Social dos Segurados e da Empresa, anexou as GFIP's de maio/05 à ago/07. Assim, como a empresa impugnante apurou e declarou na GFIP os fatos geradores, sendo estes exatamente iguais aos valores apurados no Auto de Infração, torna-se despicienda a Autuação. Em seguida apresenta uma quadro comparativo que demonstraria a igualdade na Base de Cálculo apurada em GFIP e a Base de Cálculo lançada pelo Auditor.

Alega que o Auditor ao constatar que não houve descumprimento de obrigação acessória, mas somente recolhimento parcial das contribuições devidas, deveria ter lavrado a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD) e não o presente Auto de Infração. Cita o art. 37 da Lei n. 8.212/91. no qual prevê que o instrumento hábil para a constituição do crédito é a NFLD (vigente a época da ocorrência dos fatos geradores), sendo assim, resta demonstrado que a constituição do crédito tributário se deu de forma totalmente irregular e ilegal, vez que não houve infração à legislação.

NULIDADE: AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS-ART. 32-A DA LEI N° 8.212/91.

O art. 32-A da Lei n° 8.212/91, dispõe que quando a empresa apresentar GF1P com incorreções ou omissões será intimada a prestar esclarecimentos, entretanto, o Auditor não intimou-a para tanto. Sendo assim, ao não lhe ser dada oportunidade para esclarecer eventuais omissões e/ou incorreções suprimiu-lhe tal direito.

NULIDADE: FALTA DE CIÊNCIA AO SUJEITO PASSIVO DA PRORROGAÇÃO DO PRAZO DO PROCEDIMENTO FISCAL (ART. 9º. # ÚNICO. PORTARIA RFB N° 11.371/07)

Afirma que o Auditor não observou a regra contida no art. 9º, § único da Portaria RFB n° 11.371/07, ou seja, em nenhum momento foi cientificada expressamente acerca da prorrogação do prazo do MPF-F.

Alega que o Auditor não dispunha de autorização legal para continuar a fiscalização, pois não foi obedecido o contido no art. 11, I da Portaria RFB 11.371/07 que prevê o prazo máximo de 120 dias, podendo ser prorrogado, sucessivamente, por 60 dias paia a conclusão da fiscalização.

Argumenta que tal vício formal implica na violação das garantias constitucionais do Devido Processo Legal. Contraditório e da Ampla Defesa e ainda da Legalidade. Em seguida, discorre sobre os princípios elencados e acosta diversos doutrinadores neste sentido,

IV. NULIDADE: AUSÊNCIA DE INTIMAÇÃO DA PRORROGAÇÃO DA COMPETÊNCIA PARA FISCALIZAR (INCLUSÃO DO PERÍODO DE DEZ DE 2007).

Alega que as mesmas considerações feitas acima se aplicam a este tópico, vez que não houve a intimação da empresa impugnante acerca da prorrogação da competência para incluir em fiscalização o período janeiro/dezembro de 2007 no Termo de Intimação Fiscal n° 03.

MÉRITO

Alega que a base de cálculo das contribuições estão definidas na Constituição Federal, art. 195, quais sejam: a folha de salário, o faturamento e o lucro. Cita o inciso I, do art. 22 da Lei n° 8.212/91 e o art. 65 da IN/SRP n° 03/2005, nos quais constam que a contribuição social deverá incidir sobre a remuneração paga aos segurados empregados, destinadas a retribuir o trabalho.

Afirma que o § 9º do art. 28, da Lei n° 8.212/91, prevê determinadas parcelas recebidas pelo empregado e que não integram o salário de contribuição. Alega que o Auditor não excluiu tais verbas da base de cálculo das contribuições ora exigidas, tomando como base de cálculo o valor total das verbas pagas aos empregados, tais como: férias indenizadas, adicional constitucional, abono de férias, licença-prêmio, vale-transporte, bolsa de estudo, etc...

III.IIUU. DA ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIARIAS E REFLEXOS SOBRE: AUXÍLIO-DOENÇA, SALÁRIO MATERNIDADE E REPOUSO SEMANAL REMUNERADO.

Acosta jurisprudência que entende que o rol das parcelas que não integram o salário de contribuição prevista no § 9º do art. 28 da Lei n° 8.212/91 não é taxativo e deve ser examinado cm para cada caso concreto. Ou seja, deve-se distinguir aquelas verbas pagas decorrentes do efetivo trabalho prestado daquelas de caráter indenizatório (não decorrentes do trabalho prestado).

a) Auxílio-Doença (primeira quinzena de afastamento).

Apresenta diversas jurisprudências do STJ, nas quais indicam que não é devida a contribuição previdenciária sobre a remuneração paga pelo empregador, durante os 15 primeiros dias do auxílio-doença, cm razão da inexistência da prestação de serviço.

b) Salário-Maternidade

Alega que o Salário-Maternidade é pago pelo INSS, conforme dispõe os art. 72, §1º da Lei nº 8.213/91 e art. 97 do Decreto nº 3.048/99, sendo assim, tal verba não se incorpora ao conceito de salário. Ou seja, seria considerado uma "renda mensal".

Afirma que durante o benefício previdenciário o contrato de trabalho ficaria suspenso, não havendo recebimento de salário, sendo assim, não teria natureza remuneratória. Salienta que o auxílio-maternidade (sic) possui a mesma natureza do auxílio-acidente e sobre este não há incidência de contribuição previdenciária patronal. Lembra que o STF está na iminência de reconhecer a constitucionalidade desta cobrança.

c) Repouso Semanal Remunerado

Argumenta que o RSR consiste no lapso temporal em que o empregado goza de descanso e percebe um pagamento, como forma de indenização, uma gratificação pelo seu trabalho prestado semanalmente.

Apresenta jurisprudência do STJ que é ilegal a cobrança de contribuições previdenciárias sobre os verbas de natureza indenizatória.

III.III.IV. DA PROVA CONCRETA

Acosta resumo da folha de pagamento, fls. 183, no qual o impugnante alega que comprovaria que o fisco não excluiu do cômputo da base de cálculo tais verbas indenizatórias.

III.IV. DA ILIQUIDEZ DO AUTO DE INFRAÇÃO

Argumenta que o Auto de Infração se torna ilíquido quando o Auditor não exclui as verbas elencadas no art. 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, bem como as demais verbas de cunho indenizatório.

Aduz que houve ofensa ao art. 142 do CTN, haja vista que a apuração da base de cálculo foi realizada em desconformidade da lei, pois não demonstrou o correto montante do tributo devido. Frisa ainda que em razão da iliquidez do auto de infração afronta o disposto no inciso V, do art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

Requer que caso seja vencida as preliminares que se aprecie o mérito.

É o relatório.

A decisão de primeira instância restou ementada nos termos seguintes:

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRODUTOR RURAL. SUBROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE.

A empresa, na condição de adquirente de produto rural, é responsável pelo recolhimento das contribuições devidas pelos segurados produtor rural pessoa física e pelo segurado especial, consoante previsto na legislação providenciária, ficando sub-rogada, para esse fim, nas obrigações destes segurados.

LEI. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

A lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Intimada da referida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário reiterando os termos da peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Preliminares

Em sede de preliminar, a recorrente argumenta que o Auto de Infração deve ser declarado nulo pelas seguintes razões:

- 1) Em razão da constituição irregular dos créditos tributários sob análise;
- 2) Não foi intimado a prestar esclarecimentos acerca de eventuais incorreções e/ou omissões nas GFIP's apresentadas, conforme determina o art. 32-A da Lei n.º 8.212/1991, culminando em manifesto cerceamento de defesa;
- 3) Não foi cientificado de forma expressa, quando do primeiro ato de ofício praticado das alterações e prorrogações do MPF-F, violando o art. 9º, § único, da Portaria RFB n.º 11.371/2007 por ausência de ciência ao sujeito passivo da prorrogação da competência da fiscalização (jan/dez de 2007), conforme determina o Art. 9º, § único, da Portaria nº 11.371 /07.
- 4) O MPF-F violou o princípio do devido processo legal;
- 5) O MPF-F violou o princípio do contraditório e da ampla defesa;
- 6) O MPF-F violou o princípio da legalidade.

Nulidade por Irregular Constituição do Crédito Tributário e Ausência de Fundamentação legal

Argumenta a recorrente que o crédito tributário foi constituído irregularmente, posto que foi lavrado um Auto de Infração, em vez de uma Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD). Essa nomenclatura era utilizada pela então Secretaria da Receita Previdenciária para a constituição dos créditos tributários sob sua administração.

Contudo, com o advento da Lei nº 11.457/2007, que unificou os Fiscos Federais (Secretaria da Receita Federal e Secretaria da Receita Previdenciária), para criar a Secretaria da Receita Federal do Brasil, a constituição do crédito tributário previdenciário passou a se submeter ao regramento do estabelecido no Decreto nº 70.235/1972.

Portanto, como o presente crédito tributário foi lançado em data posterior a 02/05/2007, correta a lavratura do Auto de Infração, seja por descumprimento da Obrigaçāo Principal ou da Obrigaçāo Acessória.

De outro lado, o lançamento do crédito tributário, diferentemente do que alega a recorrente, está devidamente motivado. O Auditor autuante demonstrou de forma clara através do Relatório Fiscal e demais relatórios que compõem o lançamento, a ocorrência do fato gerador,

a base de cálculo e calculou o montante do tributo devido, em conformidade com o estabelecido no art. 142 do Código Tributário Nacional.

Assim sendo, não merecem prosperar as alegações recursais.

Nulidade por Não Intimação para Prestar Esclarecimentos

Quanto a essa insurgência, entendo que a decisão de piso pontuou de maneira precisa as razões pelas quais não merece prosperar o inconformismo da recorrente, nos termos seguintes:

O impugnante alega que o Auditor ao constar que a empresa deixou de apresentar GFIP's ou as apresentou com incorreções ou omissões deveria ler promovido a intimação da empresa para prestar esclarecimentos, o que não foi feito, o que descumpre com o previsto no art. 32-A da Lei nº 8.212/91.

Inicialmente, é importante esclarecer como ocorreu as alterações promovidas pela Medida Provisória nº 449, de 03 de dezembro de 2008, convertida na Lei 11.941, de 27 de maio de 2009, que introduziu os art.32-A e 35-A na lei 8.212/91.

Por força dessa alteração legislativa, o valor das multas aplicadas por falta de entrega de GFIP, por entrega de GFIP com erros/omissões e por falta de recolhimento de contribuições foi substancialmente modificado.

As referidas alterações na Lei 8.212/91 contêm o seguinte teor:

"Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

1 - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

11 - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

(...)

3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I - R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária;

e II - R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos."

(...)

"Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996"

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional emitiu o Parecer PGFN/CAT/Nº 433/2009, que contém as seguintes conclusões a respeito da comparação das multas para fins de aplicação retroativa dos referidos dispositivos legais:

"37. Tecidas essas considerações, é possível concluir nos seguintes termos:

1) a multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, quando aplicada isoladamente (sem a existência de outra penalidade pecuniária pelo descumprimento da obrigação de pagar o tributo), deverá ser comparada com o novo art. 32-A, inciso II, da Lei 8.212, de 1991, para fins de

aferição da norma mais benéfica. Nesse caso, a norma que comina penalidade menos severa, ao que parece, e o novo dispositivo introduzido pela MP 499, de 2008.

2) Quando houver a aplicação da multa prevista no revogado art. 32, § 5º, que se refere à apresentação de declaração inexata, e também da sanção pecuniária pelo não pagamento do tributo devido no prazo de lei, estabelecida no igualmente revogado art. 35, II, o cotejo das duas multas, em conjunto, deverá ser feito em relação à penalidade pecuniária do art. 44, inciso I, da Lei 9.430, de 1996, que se destina a punir ambas as infrações já referidas, e que agora encontra aplicação no contexto da arrecadação das contribuições previdenciárias. "

Portanto, segundo a orientação da PGFN, no cálculo da multa mais benéfica deve-se verificar se o auto de infração relativo à falta de entrega de GFIP ou à entrega de GFIP com informações inexatas (descumprimento de obrigações acessórias) foi ou não acompanhado da lavratura de auto de infração relativo à falta de recolhimento das contribuições previdenciárias (descumprimento de obrigação principal) que envolva o mesmo fato gerador.

Inexistindo lavratura de auto de infração relativo ao descumprimento de obrigação principal, deve-se comparar a multa aplicada na forma antiga (prevista nos parágrafos 4º ao 6º do art. 32), pura e simplesmente, com a multa calculada na forma do novel art. 32-A. Contudo, se houver lavratura concomitante de auto de infração relativo à obrigação principal relativo ao mesmo fato gerador referido no auto de infração por descumprimento de obrigação acessória, a comparação deverá ser feita pela soma das multas do art. 32, parágrafos 4º ao 6º, e do 35 da Lei 8.212/91 (sistema anterior), com a multa do art. 44 da Lei 9.430/96 (sistematica atual).

No presente caso, observa-se que, na mesma ação fiscal, além do Auto de Infração com análise (relativo ao descumprimento da obrigação principal), foi lavrado, também com relação aos fatos geradores das mesmas competências, o auto de infração por descumprimento de obrigação acessória (AI nº 37.245.919-6). Sendo assim, como o novel art. 32-A da Lei nº 8.212/91 não se aplica na presente autuação, consequentemente não há a necessidade da empresa ser intimada para prestar esclarecimentos.

Nestes termos, o disposto no art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 só se aplica a fatos geradores ocorridos após o advento da alteração legislativa, o que não é o caso dos autos.

Assim sendo, entendo que deve ser mantida a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, afastando-se a arguição de nulidade do Auto de Infração.

Nulidade por Vícios Relacionados ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)

A recorrente sustenta a nulidade do lançamento por não ter tido ciência da dilação do prazo fixado no Mandado de Procedimento Fiscal - MPF (Portaria SRF nº 6.087, de 2005, art. 13, § 1º; Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 7º, I e § 2º, e 8º; e CTN, art. 196). Argumenta, ainda, que o MPF violou o contraditório e a ampla defesa, o princípio da legalidade e o devido processo legal.

O MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e eventuais irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento. Note-se que o MPF não se confunde com o Termo de Início de Fiscalização, este último sendo o emitido para fins dos arts. 7º, I e § 2º, e 8º do Decreto 70.235, de 1972, e 196 do CTN.

A competência para lavrar o Auto de Infração decorre de lei (Lei n.º 10.593, de 2002) e não do ato de controle gerencial documentado no MPF.

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais contempla o entendimento de o MPF ser apenas um ato interno da Receita Federal, de cunho gerencial, que, por consequência, não afeta o lançamento quando expedido ou executado sem respeitar os termos da Portaria ou mesmo quando não expedido, como podemos ver nos seguintes julgados:

NORMAS PROCESSUAIS - MPF - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O MPF é instrumento de controle administrativo e eventual irregularidade em sua emissão não tem o condão de trazer nulidade ao lançamento. Não pode se sobrepor ao que dispõe o Código Tributário Nacional acerca do lançamento tributário, e aos dispositivos da Lei n.º 10.593/2002, que trata da competência funcional para a 1^a vutratura do auto de infração.

(Acórdão n.º 9101-001.798, Sessão de 19/11/2013)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL.

As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

(Acórdão n.º 9202-003.063, Sessão de 13/02/2014)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. EVENTUAL IRREGULARIDADE NÃO ANULA O LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) é mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária, portanto eventual irregularidade em sua emissão ou prorrogação não constitui motivo suficiente a anular o lançamento.

(Acórdão n.º 9202-007.528, Sessão de 31/01/2019)

Ao tempo do Conselho de Recursos da Previdência Social, a Câmara Superior, especializada em matéria de custeio, editou-se inclusive o seguinte enunciado:

Enunciado n.º 25 (Resolução CRPS n.º 1, de 2006, DOU 06/03/06)

A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - não acarreta nulidade do lançamento.

Assim sendo, não se vislumbra qualquer irregularidade que possa macular o lançamento, tampouco ofensa aos princípios mencionados pela recorrente (contraditório e ampla defesa, legalidade e devido processo legal).

Impõe-se, portanto, a rejeição da preliminar de nulidade.

No Mérito

Da Subrogação na Aquisição de Produto Rural de Pessoa Física

A recorrente em longo arrazoado sustenta a inconstitucionalidade do art. 25, I e II, da Lei n.º 8.212/91 (REs 363.852 e 596.177/RS).

Quanto a estes argumentos, cabe destacar, de pronto, que este não é o foro adequado para discussão nesse sentido, seja pelo que dispõe o artigo 26-A do Decreto n.º 70.235/72, seja pelo que dispõe a Súmula CARF n.º 2: *Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

No que tange à aplicação dos julgamentos proferidos pelo STF sobre o tema, cumpre destacar que a contribuição ora apurada, devida à Seguridade Social, encontra fundamento de validade na disposição contida no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.256/01, editada já na vigência da Emenda Constitucional nº 20/98 e, portanto, em consonância com as disposições constitucionais, cuja redação encontra-se abaixo transcrita:

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

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho.

A decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário nº 363.852 mencionada pela defesa limita-se a declarar a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, V e VII, 25, I e II e 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97. E ainda ressaltou a possibilidade de legislação nova instituir a contribuição com arrimo na Emenda Constitucional nº 20/98, o que foi feito com a superveniência da Lei nº 10.256/01, não foi abrangida pela declaração de inconstitucionalidade.

Observa-se que o STF deu provimento ao RE 596.177/MG e declarou a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei 8.540/92, determinando a aplicação desse mesmo entendimento aos demais casos que tratem do mesmo assunto, no regime de repercussão geral, consoante excerto da decisão, abaixo transcrita:

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

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

Em sede de embargos, no RE 596.177/MG, citado acima, o plenário do STF decidiu e informou que a constitucionalidade da Lei nº 10.256/2001 não foi analisada, portanto, continua vigente.

Essa Lei nº 10.256/2001 deu nova redação ao art. 25 da Lei 8.212/1991 e estabeleceu a exigência da contribuição previdenciária incidente sobre a comercialização da produção rural de pessoa física:

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

Nesse mesmo sentido, em decisão monocrática proferida pelo Ministro Joaquim Barbosa, no julgamento do RE 585.684, o STF deu validade a tal exigência com base na Lei 10.256/2001, no seguintes termos:

DECISÃO: Trata-se de recurso extraordinário (art. 102, III, a da Constituição) interposto de acórdão prolatado pelo Tribunal Regional Federal da 4ª Região que considerou constitucional a Contribuição Social destinada ao Custo da Seguridade Social cobrada com base na produção rural e devida por empregadores que fossem pessoas físicas (art. 25 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pelo art. 1º da Lei 8.540/1992 - "Funrural"). Em síntese, sustenta-se violação dos arts. 150, I e II, 154, I, 195, I e 198, § 8º da Constituição. No julgamento do RE 363.852 (rel. min. Marco Aurélio, DJe de 23.04.2010), o Pleno desta Corte considerou inconstitucional o tributo cobrado nos termos dos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Assim, o acórdão recorrido divergiu dessa orientação. Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário e dou-lhe parcial provimento, para proibir a cobrança da contribuição devida pelo produtor rural empregador pessoa física, cobrada com base na Lei 8.212/1991 e as que se seguiram até a Lei 10.256/2001. O pedido subsidiário para condenação à restituição do indébito tributário, com as especificidades pretendidas (compensação, correção monetária, juros etc) não pode ser conhecido neste momento processual, por falta de prequestionamento (pedido prejudicado devido à rejeição do pedido principal). Devolvam-se os autos ao Tribunal de origem, para que possa examinar o pedido subsidiário relativo à restituição do indébito tributário, bem como eventual redistribuição dos ônus de sucumbência. Publique-se. Int.. Brasília, 10 de fevereiro de 2011. Ministro JOAQUIM BARBOSA. Relator. Documento assinado digitalmente

Posteriormente, essa decisão foi agravada, com o Ministro Luís Roberto Barroso proferindo decisão se reportando ao reconhecimento de repercussão geral acerca da matéria. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, nos autos do RE 718.874/RS, julgado sob relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, reconheceu a existência de repercussão geral da matéria em exame, conforme a seguinte a ementa:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. RECEITA BRUTA. COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/1991, NA REDAÇÃO DADA PELA LEI 10.256/2001.

CONSTITUCIONALIDADE.

I - A discussão sobre a constitucionalidade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física, prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 10.256/2001, ultrapassa os interesses subjetivos da causa.

II - Repercussão geral reconhecida."

Na oportunidade, o Ministro Relator consignou que:

"A questão versada neste recurso consiste em definir, ante o pronunciamento desta Corte no RE 363.852/MG, Rel. Min. Marco Aurélio e no RE 596.177/RS, de minha relatoria, se a exigência da contribuição do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, **com fundamento Lei 10.256/2001, editada após a Emenda Constitucional 20/1998, seria constitucionalmente legítima.**

Dante do exposto, com base no art. 328, parágrafo único, do RI/STF, determino o retorno dos autos à origem, a fim de que sejam observadas as disposições do art. 543-B, do CPC."

Não se vislumbra, dessa forma, a declaração de inconstitucionalidade da exação estabelecida pela Lei nº 10.256/2001, como pretende demonstrar a recorrente.

Diferentemente pelo alegado pela recorrente são inúmeras as decisões judiciais e administrativas, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais desse CARF, confirmando a

regularidade do lançamento em casos análogos ao vertente, sob a égide do art. 25, da Lei nº 8.212/91, na redação que lhe foi dada pela Lei nº 10.256/2001.

Diante desse quadro fático e jurídico, conclui-se que não há decisão do STF que defina sobre a constitucionalidade da exigência após a Lei 10.256/2001.

Da Retroatividade da Multa mais Benéfica

Cumpre ressaltar que este CARF em decisão unânime decidiu revogar a Súmula CARF nº 119, que tinha a seguinte redação:

No caso de multas por descumprimento de obrigação principal e por descumprimento de obrigação acessória pela falta de declaração em GFIP, associadas e exigidas em lançamentos de ofício referentes a fatos geradores anteriores à vigência da Medida Provisória nº 449, de 2008, convertida na Lei nº 11.941, de 2009, a retroatividade benigna deve ser aferida mediante a comparação entre a soma das penalidades pelo descumprimento das obrigações principal e acessória, aplicáveis à época dos fatos geradores, com a multa de ofício de 75%, prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

Referida revogação se pautou substancialmente na manifestação da Procuradoria da Fazenda Nacional sobre o tema, que o incluiu em Lista de Dispensa de Contestar e Recorrer (Art.2º, V, VII e §§ 3º a 8º, da Portaria PGFN Nº 502/2016), o que se deu nos seguintes termos:

A jurisprudência do STJ acolhe, de forma pacífica, a retroatividade benigna da regra do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, que fixa o percentual máximo de multa moratória em 20%, em relação aos lançamentos de ofício. Nessas hipóteses, a Corte afasta a aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212, de 1991, que prevê a multa de 75% para os casos de lançamento de ofício das contribuições previdenciárias, por considerá-la mais gravosa ao contribuinte. O art. 35-A da Lei 8.212, de 1991, incide apenas em relação aos lançamentos de ofício (rectius: fatos geradores) realizados após a vigência da referida Lei nº 11.941, de 2009, sob pena de afronta ao disposto no art. 144 do CTN. Precedentes: AgInt no REsp 1341738/SC; REsp 1585929/SP, AgInt no AREsp 941.577/SP, AgInt no REsp 1234071/PR, AgRg no REsp 1319947/SC, EDcl no AgRg no REsp 1275297/SC, REsp 1696975/SP, REsp 1648280/SP, AgRg no REsp 576.696/PR, AgRg no REsp 1216186/RS. Referência: Nota SEI nº 27/2019/CRJ/PGACET/PGFN-ME , Parecer SEI N° 11315/2020/ME

Noutras palavras, a Corte Superior entende que a multa prevista para os lançamentos por descumprimento da obrigação principal tem natureza moratória.

Assim sendo, deve ser aplicada a retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar-lhe parcial provimento, para determinar a aplicação da retroatividade benigna a partir da comparação das multas de mora e por descumprimento de obrigação acessória (CFL 68), de forma individualizada, com aquelas previstas, respectivamente, nos art. 35 e 32-A da Lei 8.212/91, com a redação dada pela Lei 11.941/09.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

