ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10935.722552/2018-12

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

Processo nº	10935.722552/2018-12
Recurso nº	De Ofício e Voluntário
Acórdão nº	**2202-005.059 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	14 de março de 2019
Matéria	CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS
Recorrentes	LAR COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. VERIFICAÇÃO DO VALOR VIGENTE NA DATA DO JULGAMENTO EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PORTARIA MF N.º 63. SÚMULA CARF N.º 103.

A verificação do limite de alçada, para fins de conhecimento do recurso de ofício pelo CARF, é efetivada, em juízo de admissibilidade, quando da apreciação na segunda instância, aplicando-se o limite vigente na ocasião. Superando a exoneração o atual limite de alçada de R$ 2.500.000,00 deve-se conhecer do recurso de ofício.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. NATUREZA JURÍDICA DO TRIBUTO RECOLHIDO. LANÇAMENTO COMPLEMENTAR DE RUBRICA ESPECÍFICA EFETIVADO DE OFÍCIO RELATIVO A TRIBUTO DA MESMA NATUREZA. DECADÊNCIA. SÚMULA CARF N.º 99.

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato imponível a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração, cuja natureza seja a mesma das antecipadas, deste modo o prazo decadencial das rubricas lançadas de ofício é contado a partir da ocorrência do respectivo fato imponível, seguindo a regra das respectivas rubricas de mesma natureza e competência antecipadas e sujeitas a homologação da autoridade administrativa.

RECURSO VOLUNTÁRIO. CONCOMITÂNCIA COM AÇÃO JUDICIAL. RENÚNCIA À DISCUSSÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF N.º 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

ABORDAGEM CONSTITUCIONAL E DE ILEGALIDADE DE LEI. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIAÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF N.º 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de ilegalidade e/ou de inconstitucionalidade. O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro do seu âmbito revisional da decisão de primeira instância administrativa, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, não havendo permissão para declarar ilegalidade de Lei, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário o controle de constitucionalidade e de legalidade das leis.

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

REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. INEXISTÊNCIA DE OBRIGAÇÃO DE SUSPENSÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O processo administrativo fiscal instrumentaliza uma solução estatal não-jurisdicional de conflitos tributários, diversa da apreciação judicial-jurisdicional efetivada pelo Poder Judiciário em jurisdição una, inclusive não é conhecida administrativamente a questão concomitantemente posta ao conhecimento judicial, também por isso, não lhe é dirigida a norma do novo Código de Processo Civil de suspensão do processamento de todos os processos "judiciais" pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre questão objeto de repercussão geral, ademais, considerando o âmbito próprio de regulamentação, não há previsão regimental ou legal que autorize o sobrestamento do processo administrativo fiscal em razão de repercussão geral pendente de decisão judicial definitiva do Supremo Tribunal Federal. A vinculação do CARF é unicamente à decisão definitiva da Excelsa Corte, deste moddo, enquanto ela não sobrevier, o processo administrativo, regido pelo princípio da oficialidade, tem seu curso normal, salvo expressa determinação do Supremo Tribunal Federal em sentido contrário, pautando-se na presunção de constitucionalidade das leis.

MEDIDA LIMINAR JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. EFEITOS.

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário não suspende o curso normal do processo administrativo fiscal, tampouco obsta o lançamento. Não é nula a decisão de primeira instância que julga a impugnação em prosseguimento ao curso normal do processo administrativo tributário. Os institutos da "constituição" do crédito tributário e da "suspensão" da exigibilidade do crédito tributário não se confundem. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário também diverge do instituto de suspensão do processo. A constituição do crédito tributário, para prevenir a decadência, e o prosseguimento do processo fiscal não violam o cumprimento da decisão

judicial que suspende a exigibilidade do crédito, não se caracterizam como atos atentatórios à dignidade da justiça. Somente os atos executórios, relativos a exigibilidade do crédito, aguardarão a decisão judicial final ou a perda da eficácia da medida liminar concedida.

NULIDADE ACÓRDÃO DRJ. FALTA DE ENFRENTAMENTO DE TODOS OS ARGUMENTOS SOBRE DETERMINADA QUESTÃO. DESNECESSIDADE.

A decisão administrativa não precisa rebater, um a um, todos os argumentos trazidos na peça recursal, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão sobre as questões controvertidas no processo, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da parte recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2016

PROCESSO JUDICIAL. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. LANÇAMENTO. DEVER DE OFÍCIO. CONSTITUIÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional da autoridade administrativa, competindo-lhe privativamente constituir o crédito tributário com a efetivação do lançamento. Observando hipótese sujeita ao lançamento de ofício, fica obrigado a efetivá-lo, inclusive para obstar a decadência.

Em caso de processo judicial, ainda que vigente medida liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, deve a administração tributária, por dever de ofício, ultimar os procedimentos de constituição do crédito tributário, evitando a decadência do direito em si, não tendo a referida suspensão força impeditiva à constituição do próprio crédito tributário.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. FUNRURAL. SUB-ROGAÇÃO. COOPERATIVA. DISPENSA DE DESCONTO POR MEDIDA LIMINAR JUDICIAL. SUJEITO PASSIVO.

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a descontar a contribuição social substitutiva do empregador rural pessoa física destinada à Seguridade Social, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, que por fatores históricos se convencionou denominar de FUNRURAL, no prazo estabelecido pela legislação, contado da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física. Elas ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física produtora rural, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação, obrigando-se ao desconto e, posterior, recolhimento, presumindo-se efetivado oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável. Por isso, em caso de medida liminar judicial suspendendo a obrigação de descontar, em processo proposto

pelo próprio responsável, pendente de trânsito em julgado, é dever da autoridade administrativa efetuar o lançamento de ofício para prevenir a decadência, procedendo ao lançamento em nome da empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou da cooperativa.

COOPERATIVA. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. ATO COOPERATIVO. PROVA.

Para caracterização de entrega de produção rural como ato cooperativo é necessária a demonstração de que a operação se efetivou entre o associado e a cooperativa e dentro do regime jurídico do ato cooperativo, exigindo-se, para tanto, prova documental societária, contábil e fiscal apta a comprovar a natureza do ato cooperativo, nos termos da legislação de regência, segregando-o das aquisições efetivadas em definitivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, e em conhecer em parte do recurso voluntário para, na parte conhecida, negar-lhe provimento. Fez sustentação oral o patrono do contribuinte, Dr. Murilo Marco, OAB-SP 238.689.

(assinado digitalmente)
Ronnie Soares Anderson - Presidente.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Rorildo Barbosa Correia, Andréa de Moraes Chieregatto, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente a conselheira Andréa de Moraes Chieregatto.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso de Ofício (e-fl. 18.311) e Voluntário (e-fls. 18.333/18.401), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizados nos termos dos arts. 34, inciso I, e 33, respectivamente, ambos do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, o primeiro interposto mediante simples declaração na própria decisão de primeira instância (e-fls. 18.310/18.319), proferida em sessão de 30/08/2018, consubstanciada no Acórdão n.º 09-67.678, da 5.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (DRJ/JFA), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação (e-fls. 15.640/15.701), para excluir do lançamento os valores apurados nas competências de 01/2013 a 04/2013, período abrangido pela decadência, no total de R$ 7.120.240,28, mantendo o crédito tributário remanescente exigido, enquanto o segundo recurso foi interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão vergastada

nos pontos em que não lhe foram favoráveis, cujo acórdão de impugnação restou assim ementado:

> *ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS*
> *Período de apuração: 01/01/2013 a 30/12/2016*
> *CONTRIBUIÇÕES INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE PRODUTORES RURAIS PESSOA FÍSICA.*
> *São devidas, a partir da Lei n.º 10.256, de 2001, as contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural de produtores rurais pessoa física, as quais são sub-rogadas à cooperativa.*
> *PROCESSO ADMINISTRATIVO E PROCESSO JUDICIAL CONCOMITÂNCIA. PREVENÇÃO DA DECADÊNCIA.*
> *A busca da tutela jurisdicional do Poder Judiciário acarreta a renúncia ao litígio na esfera administrativa, impedindo a apreciação da matéria objeto de ação judicial. Permite-se o lançamento de ofício com o objetivo de prevenir a decadência do crédito tributário, resultando suspensos os atos executórios.*
> *ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO APRECIAÇÃO.*
> *Não cabe apreciação, pela instância administrativa, de alegações de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de leis e atos normativos em vigor, a qual incumbe ao Poder Judiciário.*
> *LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA.*
> *Para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, tendo havido pagamento antecipado, o prazo decadencial é contado a partir da ocorrência do fato gerador.*
> *Impugnação Procedente em Parte*
> *Crédito Tributário Mantido em Parte*

Do lançamento fiscal

A essência e as circunstâncias do lançamento fiscal, com auto de infração efetivado em 26/04/2018 (e-fls. 02/200), notificado em 29/05/2018 (e-fl. 15.635), no Procedimento Fiscal n.º 0910600.2017.00060-2, com Termo de Verificação Fiscal – TVF (e-fls. 203/216), com fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 a 31/12/2016, cujo crédito tributário originário total constituído foi de R$ 86.469.123,46 (e-fl. 2, valor total consolidado em 26/04/2018, sem multa), foram bem delineadas e sumariadas no relatório do acórdão hostilizado, pelo que passo a adotá-lo:

> *Trata-se de autos de infração de contribuições previdenciárias, incluindo as destinadas ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (RAT), do período de 01/2013 a 12/2016, no valor total consolidado em 26/04/2018, sem multa, de R$ 86.469.123,46.*
>
> *De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 203/216, o contribuinte informou, atendendo à intimação, o seguinte:*
>
> > *"(...) em atenção ao contido na intimação em epígrafe, proceder a entrega de um pen-drive contendo cópia integral dos autos n.º 5000248-23.2010.404.7002 — contribuição patronal/RAT — e 5003603-41.2010.404.7002 — contribuição sobre a comercialização da produção rural com sub-rogação -, ambos*

> *baixados diretamente do e-proc, salientando que, atualmente, os autos encontram-se sobrestados junto ao Tribunal Regional Federal da 4.ª Região, ambos aguardando decisão do Supremo Tribunal Federal.*
> ...
> *1. RESPOSTA ITEM "A": a requerente esclarece e confirma que os depósitos judiciais vinculados ao mandado de segurança n.º 5003603-41.2010.404.7002/PR se referem as contribuições previdenciárias vertidas das aquisições rurais de segurados especiais.*
> *2. RESPOSTA ITEM "B": no pen drive em anexo, são colacionadas as planilhas segregando por estabelecimento e competência, consignando-se a respectiva base de cálculo da contribuição previdenciária do segurado especial nos anos-base de 2014, 2015 e 2016. O somatório dos valores mensais vinculados ao mandado de segurança n.º 5003603.41.2010.404.7002/PR, coincide com os valores relacionados no Anexo I do Termo de Intimação Fiscal n.º 060-3/2018 (que foi reiterado no Termo de Intimação 060-4/2018), no período de Agosto/2014 até Dezembro/2016. Esclarece, por oportuno, que os valores relativos às competências de Janeiro/2013 a Julho/2013 devidas pelos segurados especiais, foram diretamente recolhidas em guia GPS.*
> *3. RESPOSTA ITEM "C": Além dos depósitos relacionados no Anexo I do Termo de Intimação fiscal n.º 060-3/2018, existem depósitos que foram realizados em cumprimento a ordens judiciais exaradas em favor de produtores rurais pessoas físicas que ingressaram individualmente em juízo. Esses depósitos estão relacionados no pen-drive na pasta "DEPÓSITOS JUDICIAIS — AÇÕES INDIVIDUAIS DOS PRODUTORES".*
> *(--)*

De acordo com o TVF, o mandado de segurança 5003603-41.2010.404.7002/PR foi ajuizado pela autuada (contribuinte de direito) e versou sobre as contribuições previdenciárias dos produtores rurais pessoas físicas, segurados especiais e empregadores rurais (contribuintes de fato), sub-rogadas na adquirente. O Acórdão do TRF4, favorável à autuada, prolatado no processo e não transitado em julgado até o encerramento do procedimento fiscal, se refere apenas aos empregadores rurais.

Considerando a decisão judicial citada, a exigibilidade do crédito tributário ficou suspensa, nos termos do inciso IV do art. 151 do CTN, somente em relação às contribuições previdenciárias sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural dos "empregadores rurais".

A autoridade fiscal explica que, contrariamente ao entendimento da autuada, expresso em resposta ao termo de intimação 060-2/2018, ao caso em tela não se aplica o Parecer Normativo COSIT n.º 1, de 2002, mas a Solução de Consulta COSIT n.º 1, de 2017, abaixo copiada, a qual determina que o lançamento seja efetuado na pessoa do adquirente, para prevenção da decadência:

> *CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO. MEDIDA JUDICIAL. Existindo decisão judicial não transitada em julgado decorrente de ação movida por empresa adquirente de produção de produtor rural pessoa física (segurado suspendendo a obrigação prevista no inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/91, de 1991, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deve proceder ao lançamento do crédito para prevenir a decadência, nos termos do art. 63 da Lei n.º 9.430, de 1996, em nome da pessoa adquirente de produção rural.*
> *(...)*

> *O TVF destaca que recentemente, o STF declarou, no RE 718.874/RS, a constitucionalidade da contribuição previdenciária ora lançada, após a edição da Lei n.º 10.256, de 2001. Destaca ainda ter a empresa informado que os recolhimentos em Guias da Previdência Social e os depósitos judiciais realizados se referem às contribuições dos "segurados especiais".*
>
> *A auditoria, considerando que o contribuinte não declarou em GFIP ou efetuou qualquer recolhimento relativamente às contribuições previdenciárias dos empregadores rurais pessoa física, efetuou o lançamento a partir de 01/2013, com base no art. 173, I, do CTN, sem aplicar a multa de ofício, em razão do disposto na Solução de Consulta COSIT n.º 1/2017 e no art. 63 da Lei n.º 9.430/1996.*

Da Impugnação

O contencioso administrativo teve início com a impugnação efetivada pelo recorrente (e-fls. 15.640/15.701), em 26/06/2018, a qual delimitou os contornos da lide. Em suma, o ora recorrente, naquela ocasião impugnante, controverteu na forma apresentada nas razões de seu inconformismo, conforme consta no relatório da decisão vergastada, *litteris:*

> *Argui ser o auto de infração nulo de pleno direito, por conter erro na eleição do sujeito passivo, em afronta aos artigos 121 e 128 do CTN e ao princípio constitucional da capacidade contributiva, bem como por constituir ato atentatório à dignidade da justiça, contrariando ordem judicial de caráter mandamental, violando as garantias do devido processo legal e do mandado de segurança.*
>
> *Argui ainda ser a autuação ilegal, a uma, porque após o advento da Resolução do Senado Federal n.º 15/2017 já não mais subsiste a obrigação do adquirente de reter e recolher os tributos devidos pelos produtores rurais, que vinha encartada no art. 30, inciso IV, da Lei 8.212/91; e, a duas, porque as operações objeto da autuação constituem ato cooperativo, que não se enquadram na regra matriz de incidência do art. 25, incisos I e II da Lei 8.212/1991.*
>
> *Discorre então acerca da existência de norma individual e concreta (Acórdão TRF-4, de 28/02/2012, MS 5003603-41.2010.404.7002/PR) que desobriga a impugnante da obrigação de reter e recolher as contribuições previdenciárias dos empregadores rurais, afirmando que a obrigação tributária principal só poderia ser exigida dos referidos empregadores, que realizaram o fato gerador, em observância ao previsto no art. 121, I, do CTN.*
>
> *Afirma que a decisão referida está vigente, aguardando a aplicação do entendimento firmado no STF em repercussão geral, para o Tema 669 (exigibilidade das contribuições previdenciárias do empregador rural pessoa física)[1] e para o*

[1] Afirmação de tese fixada pelo STF 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." (Tema 669. RE 718.874, Relator Min. Edson Fachin, Relator p/ Acórdão Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, julgado em 30/03/2017, Mérito DJe-219 DIVULG 26-09-2017, PUBLIC 27-09-2017, Republicação: DJe-225 DIVULG 02-10-2017, publicado 03-10-2017).

Tema 723 (exigibilidade das contribuições previdenciárias do segurado especial)[2].

Argui que a Solução de Consulta COSIT n.º 1, de 2017, induziu a fiscalização a desobedecer ordem judicial e a cometer erro na interpretação da legislação de regência, afigurando-se ilegal, face aos dispositivos do CTN que tratam da responsabilidade tributária, e inconstitucional, face ao princípio da capacidade contributiva.

Reitera a nulidade do auto de infração constituído com base na Consulta COSIT n.º 1, de 2017, que, além do mais, contraria a orientação jurisprudencial assentada no âmbito do STF e do STJ e também a orientação que vinha sendo seguida pela RFB, o Parecer Normativo COSIT n.º 01, de 2002, que estabelecia a necessidade de autuar o contribuinte, sempre que o responsável tributário não tivesse procedido à retenção do tributo, em cumprimento de ordem judicial.

Discorre então acerca do ato atentatório à dignidade da justiça e o descabimento do lançamento para prevenir a decadência, por força da irreversibilidade da ordem judicial que desobriga a parte do cumprimento da obrigação de fazer. Nesse sentido, diz que a fiscalização poderia autuar os produtores rurais, mas não a impugnante, durante a vigência da ordem mandamental ou mesmo após eventual reforma da decisão judicial, exigindo o pagamento retroativo das parcelas não retidas, sob pena de violação às regras da responsabilidade tributária, da capacidade contributiva, do devido processo legal, da garantia constitucional do mandado de segurança e da dignidade da Justiça.

Afirma, em seguida, a decadência das contribuições do período de 01/2013 a 29/05/2013, nos termos do art. 150, § 4.º, do CTN, visto ter havido recolhimento parcial dos tributos de que trata o art. 25, I e II, da Lei n.º 8.212, de 1991, mediante o recolhimento das contribuições previdenciárias devidas pelos produtores rurais enquadrados como segurados especiais, conforme comprovam os documentos que junta e conforme reconhecido pela fiscalização no TVF, item 3.19.

No mérito, alega a inexistência de fundamento legal para responsabilizar a impugnante pela retenção e recolhimento dos tributos devidos pelos produtores rurais pessoas físicas, dada a observância obrigatória da Resolução n.º 15/2017 do Senado Federal, que suspendeu, com efeitos "ex tunc", a execução do art. 30, inciso IV, da Lei 8.212/91, dispositivo que não foi reprisado em nenhum diploma normativo posterior.

Por outro lado, alega a ilegalidade da autuação pelo fato de a maior parte das operações consideradas constituírem ato cooperativo próprio, que não se enquadra na regra matriz de incidência do art. 25, I e II, da Lei n.º 8.212, de 1991. Discorre então acerca do ato cooperativo próprio, nos termos do art. 79 da Lei n.º 5.764, de 1971:

> *Art. 79 Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas*

[2] Tema 723, Repercussão Geral, STF - Data de Julgamento Agendada: 24/04/2019 (Calendário do STF, DJe edição extra n. 273/2018, publicado em 19/12/2018).

> *cooperativas entre si, quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.*
> *Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.*
> *Destaca, entre seus objetivos sociais, o disposto em seu Estatuto:*
> *ESTATUTO SOCIAL DA LAR COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL*
> *Art. 3.º Para a execução da finalidade prevista no artigo segundo, bem como na defesa dos interesses sociais e econômicos dos associados, a cooperativa poderá atuar e desempenhar as seguintes atividades, serviços e produtos:*
> *I - receber, transportar, classificar, beneficiar, padronizar, armazenar, industrializar, comercializar no mercado nacional e internacional os produtos de origem vegetal, animal e extrativa.*

Em seguida, diz que a maior parte da produção rural industrializada e comercializada pela impugnante advém das propriedades dos seus associados, de acordo com o seguinte fluxo de procedimentos: 1) o produtor entrega a sua produção rural na cooperativa, acompanhada de NOTA FISCAL DE PRODUTOR RURAL; 2) a cooperativa dá a entrada dos produtos expedindo o ROMANEIO DE PRODUTOS A FIXAR; 3) O associado, conforme a sua conveniência e interesse, define a data em que o valor dos produtos deverá ser fixado; 4) na data definida pelo associado, a cooperativa emite a NOTA DE COMPRA DE PRODUTOS RURAIS, reembolsando o associado mediante o pagamento do "preço do dia" para o referido produto.

Afirma que, por vezes, ocorrem aquisições de produtos agrícolas de produtores rurais não associados, mas nesses casos a impugnante contabiliza, de modo segregado, as operações realizadas, para permitir o cálculo dos tributos devidos.

Alega que, do total das operações consideradas na autuação, o valor de R$ 3.014.371.693,19 se refere ao somatório das NOTAS DE COMPRAS DE PRODUTOS RURAIS de associados, discriminadas no Anexo VIII, que deve ser excluído da base de cálculo do lançamento.

Discorre então acerca do tratamento tributário a ser dado ao ato cooperativo e alega violação ao princípio da legalidade estrita, visto que os atos cooperativos próprios não compõem o aspecto material da regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias devidas pelos produtores rurais (art. 195, I, § 8.º da CF/88, e art. 25, I e II, da Lei n.º 8.212, de 1991), por força do recorte legal estabelecido pelo art. 79, parágrafo único, da Lei n.º 5.764, de 1971.

Destaca o julgamento do Tema 363 na sistemática dos recursos repetitivos, em que o STF fixou a tese de que "não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas", afirmando ser este precedente aplicável ao caso dos autos, visto não haver "comercialização" a ensejar receita tributável quando o associado entrega a sua produção rural na cooperativa.

A impugnante requer, ao fim, a improcedência do lançamento.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa, exceto quanto ao reconhecimento da decadência relativa aos valores apurados nas competências de 01/2013 a 04/2013, não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso fiscal, eis, em síntese, nas palavras do juízo *a quo,* as razões de decidir do *meritum causae:*

> *O impugnante alega a nulidade da autuação por erro na identificação do sujeito passivo, em razão da existência de decisão judicial na ação n.º 5003603-41.2010.404.7002/PR (Acórdão TRF-4, de 28/02/2012), que a desobriga da retenção e recolhimento das contribuições previdenciárias dos produtores rurais pessoas físicas.*
>
> *Ocorre que, como explicitado no TVF, a referida decisão não transitou em julgado, pelo que a autoridade fiscal efetuou corretamente o lançamento, nos termos da Solução de Consulta COSIT n.º 01, de 2017, de caráter vinculante para a RFB, aqui novamente copiada:*
>
> > *CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRODUÇÃO RURAL. SUB-ROGAÇÃO. MEDIDA JUDICIAL.*
> > *Existindo decisão judicial não transitada em julgado decorrente de ação movida por empresa adquirente de produção de produtor rural pessoa física (segurado suspendendo a obrigação prevista no inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/91, de 1991, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deve proceder ao lançamento do crédito para prevenir a decadência, nos termos do art. 63 da Lei n.º 9.430, de 1996, em nome da pessoa adquirente de produção rural.)*
>
> *Como já explicitado pela autoridade lançadora, ao presente caso não se aplica o entendimento contido no Parecer Normativo COSIT n.º 01, de 2002, também citado pelo impugnante, o qual estabelece procedimentos a serem adotados em relação ao Imposto de Renda Retido na Fonte.*
>
> *Cabe observar que as alegações de ilegalidade e ou inconstitucionalidade de dispositivos da legislação e atos normativos que fundamentam a presente autuação não podem ser apreciadas nesta instância administrativa, em razão do disposto no art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972.*
>
> *Ademais, sobre a formalização da autuação durante a vigência de medida judicial, cabe esclarecer que, diante da possibilidade de transcurso do prazo decadencial de cinco anos para as competências apuradas, foi necessária a formalização do lançamento, por se tratar de atividade vinculada, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), tendo sido devidamente observada a suspensão da exigibilidade do crédito, não tendo sido lançada a multa de ofício, conforme determinado pelo art. 63 da Lei 9.430, de 1996:*
>
> > *Art.63. Na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, relativo a tributo de competência da União, cuja exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, não caberá lançamento de multa de ofício. (Redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)*
> > *§ 1.º O disposto neste artigo aplica-se, exclusivamente, aos casos em que a suspensão da exigibilidade do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.*
> > *§ 2.º A interposição da ação judicial favorecida com a medida liminar interrompe a incidência da multa de mora, desde a concessão da medida judicial, até 30 dias após a data da publicação da decisão judicial que considerar devido o tributo ou*

contribuição. (Vide Medida Provisória n.º 75, de 2002)

O lançamento para prevenção da decadência está regido no art. 86 do Decreto n.º 7.574, de 2011:

> *Do Lançamento para Prevenir a Decadência*
> *Art. 86. O lançamento para prevenir a decadência deverá ser efetuado nos casos em que existir a concessão de medida liminar em mandado de segurança ou de concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial (Lei n.º 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, arts. 142, parágrafo único, e 151, incisos IV e V; Lei n.º 9.430, de 1996, art. 63, com a redação dada pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art. 70).*
> *§ 1.º O lançamento de que trata o caput deve ser regularmente notificado ao sujeito passivo com o esclarecimento de que a exigibilidade do crédito tributário permanece suspensa, em face da medida liminar concedida (Lei n.º 5.172, de 1966 - Código Tributário Nacional, arts. 145 e 151; Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 7.º).*
> *§ 2.º O lançamento para prevenir a decadência deve seguir seu curso normal, com a prática dos atos administrativos que lhe são próprios, exceto quanto aos atos executórios, que aguardarão a sentença judicial, ou, se for o caso, a perda da eficácia da medida liminar concedida.*

Sobre os dispositivos que fundamentam a autuação, deve-se destacar novamente, como fez a autoridade lançadora, que, em 30/03/2017, no julgamento do RE n.º 718.874, o STF decidiu, com reconhecimento de repercussão geral, pela constitucionalidade da contribuição previdenciária, prevista no artigo 25 da Lei n.º 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 10.256, de 2001, sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural dos produtores rurais pessoas físicas, após a Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, editando o tema n.º 669, nos seguintes termos:

> *É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do empregador rural, pessoa física, instituída pela Lei n.º 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização da sua produção.*

Foi então publicada a Resolução n.º 15, do Senado Federal, citada pelo impugnante, abaixo transcrita:

> *RESOLUÇÃO N.º 15, DE 12/09/2017*
> *Suspende, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1.º da Lei n.º 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 n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997.*
> *O Senado Federal resolve:*
> *Art. 1.º É suspensa, nos termos do art. 52, inciso X, da Constituição Federal, a execução do inciso VII do art. 12 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, e a execução do art. 1.º da Lei n.º 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 n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, todos com a redação atualizada até a Lei n.º 9.528, de 10 de dezembro de 1997, declarados inconstitucionais por decisão definitiva proferida pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do Recurso Extraordinário n.º 363.852.*

Em seguida, foi emitido o Parecer PGFN/CRJ n.º 1.447, de 27/09/2017, de observância obrigatória pela Administração Tributária, nos seguintes termos:

> *h) A suspensão promovida pela Resolução n.º 15, de 2017, não afeta a contribuição do empregador rural pessoa física*

> *reinstituída a partir da Lei n.º 10.256, de 2001, com base no art. 195, I, "b", da CF/88 (incluído pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998), uma vez que: (i) a tributação levada a efeito a partir de então está amparada por contexto normativo substancialmente diverso daquele submetido ao STF quando do julgamento do RE n.º 363.852/MG e do RE n.º 596.177/RS, aos quais a Resolução senatorial se reporta; (ii) entendimento contrário implicaria desprezo à tese firmada pelo STF no RE n.º 718.874/RS, que assentou a constitucionalidade formal e material da tributação após a Lei n.º 10.256, de 2001.*
>
> *...*
>
> *k) Por conseguinte, a escorreita interpretação da Resolução do Senado n.º 15, de 2017, que deverá nortear a aplicação do sobredito ato normativo pela Administração Tributária, é a de que ela suspende a exigência da contribuição social do empregador rural pessoa física, incidente sobre o produto da comercialização da produção rural, tão somente em relação ao período anterior à Lei n.º 10.256, de 2001.*
>
> *l) Ratifica-se o entendimento consignado no Parecer RFB/COSIT n.º 19, de 2017, no sentido de que as contribuições previstas nos incisos I e II do art. 25 da Lei n.º 8.212, de 1991, e a obrigação da empresa adquirente de retê-las, são exigíveis desde a entrada em vigor da Lei n.º 10.256, de 2001.*

Verifica-se do exposto que, a partir da entrada em vigor da Lei n.º 10.256, de 2001, são constitucionais, conforme RE n.º 718.874, as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural de produtores rurais pessoa física, bem como a sub-rogação prevista no artigo 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991:

> *Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas:*
>
> *(...)*
>
> *IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;*

Considerando que as competências apuradas são relativas aos anos de 2013 a 2016, posteriores à vigência da nova redação dada pela Lei n.º 10.256, de 2001, não há que se questionar a legalidade da exigência.

Cabe registrar ainda que as alegações de ilegalidade e inconstitucionalidade dos dispositivos que fundamentam a presente autuação, arguidas pelo impugnante, não podem ser apreciadas na instância administrativa, em virtude do disposto no art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, o qual rege o processo administrativo fiscal. Ademais, considerando que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, a teor do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), não poderia a autoridade fiscal deixar de lavrar a autuação cabível, em verificando o descumprimento de obrigações tributárias previstas na legislação previdenciária.

Deve-se observar que as decisões administrativas e judiciais citadas pelo impugnante, quando pertinentes, somente produzem efeitos entre as partes que integram a lide, nos termos do art. 506 do novo Código de Processo Civil.

Por outro lado, no que se refere à decadência das contribuições apuradas para o período de 01/2013 a 29/05/2013, assiste razão ao contribuinte em relação ao período de 01/2013 a 04/2013, dada a existência de recolhimentos de contribuições previdenciárias e devidas a outras entidades nessas competências, verificados no sistema da RFB - CCOR (conta corrente) e a ciência do lançamento em 29/05/2018. Assim, deve ser observado o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4.º, do CTN e não aquele previsto no art. 173, I, do mesmo Código, em observância ao disposto no Parecer PGFN/CAT n.º 1.617/2008 e a Súmula CARF n.º 99, que assim dispõe:

> *Súmula CARF n.º 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

Devem ser excluídos do lançamento, portanto, os valores abaixo:

TAB1: LAR COOPERATIVA

	Excluir	
COMP	*Cod. 2158*	*Cod. 4863*
jan/13	*40.341,98*	*806.845,88*
fev/13	*114.742,46*	*2.294.855,21*
mar/13	*120.921,99*	*2.418.445,98*
abr/13	*63.051,51*	*1.261.035,27*
SUBTOTAL	*339.057,94*	*6.781.182,34*
TOTAL	*7.120.240,28*	

O impugnante questiona ainda a inclusão, à base de cálculo da exigência, de valores relativos a operações efetuadas com cooperados, afirmando se tratar de atos cooperativos, que não se enquadram na hipótese de incidência da contribuição previdenciária. A este respeito, deve-se observar o que dispõe a Solução de Consulta COSIT n.º 11, de 13/01/2017, emitida em resposta à consulta efetuada pelo próprio autuado:

> *CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. COOPERATIVA DE PRODUTORES RURAIS. CARACTERIZAÇÃO DE CONTRATO DE PARCERIA OU DE INTEGRAÇÃO RURAL. IMPOSSIBILIDADE.*
>
> *...*
>
> *A cooperativa fica sub-rogada na obrigação da contribuição previdenciária a cargo do produtor rural pessoa física ou segurado especial, devendo recolher esta contribuição sobre o valor da receita bruta da comercialização de toda produção que lhe é entregue pelo cooperado, até o dia 20 do mês subsequente à operação de venda ou consignação.*

Assim, tendo em vista a consulta formulada pelo contribuinte, verifica-se inexistirem dúvidas quanto à incidência da contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção rural de cooperados, produtores rurais pessoas físicas, sub-rogada à cooperativa. Dessa forma, não há alteração a ser procedida em relação à base de cálculo apurada pela auditoria.

Do exposto, voto por julgar PROCEDENTE EM PARTE a impugnação, para excluir do lançamento os valores apurados nas competências de 01/2013 a 04/2013, no valor total de R$

7.120.240,28, e manter o crédito tributário remanescente exigido.

Do Recurso Voluntário

No recurso voluntário (e-fls. 18.333/18.401), interposto em 02/10/2018 (e-fl. 18.331), o sujeito passivo postula o provimento para reformar o acórdão infirmado, na parte em que recorrido, reconhecendo-se a improcedência total do crédito tributário.

Em preliminar, requer o reconhecimento da suspensão do feito até o trânsito em julgado da ação judicial em comento (Mandado de Segurança n.º 5003603-41.2010.4.04.7002/PR), sob pena de violação do art. 151, inciso IV, do CTN. No mérito, requer a nulidade da ação fiscal, sob alegação de erro na eleição do sujeito passivo, em flagrante violação das regras relativas à responsabilidade tributária (arts. 121 e 128 do CTN), e à capacidade contributiva, bem como a nulidade da ação fiscal por atentado à dignidade da justiça, em flagrante violação das garantias constitucionais do devido processo legal, do mandado de segurança e da regra inscrita no art. 77, inciso IV, e § 2.º, do CPC, sendo declarada a ilegalidade do auto de infração em razão da falta de previsão legal para a responsabilização do adquirente, após o advento da Resolução do Senado Federal n.º 15 de 12/09/2017.

Em caráter sucessivo, requer seja determinada a exclusão da base de cálculo do lançamento de ambas as contribuições de todas as operações praticadas entre a recorrente e seus associados, no valor total equivalente a R$ 3.014.371.693,19 (Anexo VIII, da impugnação, e-fls. 16.279/18.254), eis que configuram ato cooperativo próprio e não se enquadram na regra matriz de incidência das contribuições previdenciárias do produtor rural, descritas no art. 25, incisos I e II, da Lei n.º 8.212/91.

Para tanto, objetivando a devolução da matéria para esse Egrégio Colegiado, em síntese, o recorrente sustenta em suas razões recursais: a) a suspensão do processo administrativo por Repercussão Geral no Supremo Tribunal Federal; b) a suspensão da exigibilidade do crédito; c) a nulidade da decisão recorrida; d) a nulidade do lançamento por força da suspensão da exigibilidade do crédito tributário; e) a nulidade do lançamento por erro na eleição do sujeito passivo; f) a não ocorrência do fato gerador em significativa parte dos lançamentos face a inexistência de comercialização por força de ato cooperativo próprio (ou ato cooperativo típico); e g) a inexistência de regra legal de sub-rogação.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator, em data de 12/02/2019.

Observo nos autos que consta termo de apensação certificando ter sido apensado a este caderno processual o Processo n.º 10935.722561/2018-11 (e-fls. 15.624), que trata da lavratura de representação para fins penais, no entanto, neste particular, conforme dispõe a Súmula CARF n.º 28, este Conselho não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito, de cada um dos recursos, para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator

Admissibilidade do Recurso de Ofício

Inicialmente, analiso o juízo de admissibilidade do recurso *ex officio*. Pois bem. Na forma da Súmula CARF n.º 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância, estando, atualmente, fixado em R$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais), na forma do art. 1.º da Portaria MF n.º 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Noutro prisma, observo que a decisão recorrida exonerou o sujeito passivo do pagamento das exações relativas as competências de 01/2013 a 04/2013, havendo uma exoneração de R$ 7.120.240,28 em relação ao crédito tributário originalmente lançado.

Considerando que o valor exonerado supera o limite de alçada, então conheço do Recurso de Ofício.

Mérito do Recurso de Ofício

O recurso *ex officio* objetiva que esse Colegiado exerça o controle de legalidade, analisando a correção da decisão de piso, em razão de ter exonerado o sujeito passivo quanto as exações lançadas relativas as competências de 01/2013 a 04/2013.

Pois bem. Analisando a decisão vergastada entendo que não merece provimento a remessa necessária, tendo sido acertado o acórdão guerreado quanto ao capítulo pertinente ao reconhecimento da decadência das competências de 01/2013 a 04/2013. Explico.

Observa-se nos autos que, em 26/04/2018 (e-fls. 02/200), foram exarados lançamentos de ofício relativos as competências de 01/2013 a 04/2013, pertinente a rubricas específicas de contribuições sociais previdenciárias instituídas a título de substituição (art. 25, I e II, da Lei 8.212) relativas as rubricas vertidas dos empregadores rurais pessoas físicas. De outra parte, a notificação constitutiva do referido lançamento só se efetivou em 29/05/2018 (e-fl. 15.635).

Some-se a isto, a circunstância das contribuições sociais previdenciárias estarem sujeitas ao lançamento por homologação e haver, para as mesmas competências das rubricas objeto do lançamento de ofício (01/2013 a 04/2013 – contribuições sociais previdenciárias instituídas a título de substituição vertidas dos empregadores rurais pessoas físicas), antecipações de pagamentos para outras rubricas adiantadas pelo sujeito passivo referentes as mesmas contribuições sociais previdenciárias instituídas a título de substituição (art. 25, I e II, da Lei 8.212), a despeito das antecipações serem de rubricas vertidas dos produtores rurais enquadrados como segurados especiais (e-fl. 212, item 3.36 do TVF – contribuições sociais previdenciárias instituídas a título de substituição das rubricas vertidas dos segurados especiais, conforme GPS's recolhidas entre 01/2013 a 04/2013, e-fls. 15.984/16.103). O certo é que estas contribuições sociais previdenciárias

instituídas a título de substituição, quaisquer que sejam as rubricas, estavam sobre o crivo da autoridade administrativa para homologação, considerando que houve antecipação de pagamento para dada competência.

Sendo assim, tratando-se exclusivamente de contribuições sociais previdenciárias, aplica-se a Súmula CARF n.º 99, nestes termos: ***"Súmula CARF n.º 99:*** *Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração."*

A mencionada súmula foi lavrada com base nos seguintes acórdãos precedentes (paradigmas): Acórdãos ns.º 9202-002.669, de 25/04/2013; 9202-002.596, de 07/03/2013; 9202-002.436, de 07/11/2012; 9202-01.413, de 12/04/2011; 2301-003.452, de 17/04/2013; 2403-001.742, de 20/11/2012; 2401-002.299, de 12/03/2012; e 2301-002.092, de 12/05/2011.

Deste modo, constata-se que o prazo decadencial das rubricas lançadas de ofício é contado a partir da ocorrência do respectivo fato imponível (01/2013 a 04/2013), seguindo a regra das outras rubricas de mesma natureza (contribuições sociais previdenciárias instituídas a título de substituição - art. 25, I e II, da Lei 8.212) e competência antecipadas e sujeitas a homologação da autoridade administrativa. Tudo porque houve o pagamento antecipado, aliás reconhecido no TVF (e-fl. 212, item 3.36 do TVF – antecipadas as contribuições sociais previdenciárias instituídas a título de substituição das rubricas vertidas dos segurados especiais, conforme GPS's recolhidas entre 01/2013 a 04/2013, e-fls. 15.984/16.103). Logo, se a notificação do lançamento se realizou somente em 29/05/2018 (e-fl. 15.635), decaiu as competências 01/2013 a 04/2013.

De mais a mais, sendo remansoso o entendimento aplicado pela decisão hostilizada, entendo, doravante, suficiente transcrever as razões de decidir da DRJ para motivar a negativa de provimento do recurso de ofício, haja vista minha concordância com os fundamentos bem postos no *decisum* objeto da remessa necessária, logo peço vênia para, com base no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.° do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.° 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF ― RICARF, expor os trechos daquela decisão onde estão consignados os motivos determinantes para reconhecimento da decadência, que entendo irreparáveis e os quais reputo consistentes e válidos, *verbo ad verbum:*

> *(...), no que se refere à decadência das contribuições apuradas para o período de 01/2013 a 29/05/2013, assiste razão ao contribuinte em relação ao período de 01/2013 a 04/2013, dada a existência de recolhimentos de contribuições previdenciárias e devidas a outras entidades nessas competências, verificados no sistema da RFB - CCOR (conta corrente) e a ciência do lançamento em 29/05/2018.*
>
> *Assim, deve ser observado o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4.º, do CTN e não aquele previsto no art. 173, I, do mesmo Código, em observância ao disposto no Parecer*

PGFN/CAT n.º 1.617/2008 e a Súmula CARF n.º 99, que assim dispõe:

> *Súmula CARF n.º 99: Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4.º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.*

Devem ser excluídos do lançamento, portanto, os valores abaixo:

TAB1: LAR COOPERATIVA

	Excluir	
COMP	*Cod. 2158*	*Cod. 4863*
jan/13	*40.341,98*	*806.845,88*
fev/13	*114.742,46*	*2.294.855,21*
mar/13	*120.921,99*	*2.418.445,98*
abr/13	*63.051,51*	*1.261.035,27*
SUBTOTAL	*339.057,94*	*6.781.182,34*
TOTAL	*7.120.240,28*	

Por conseguinte, nego provimento ao Recurso de Ofício.

Admissibilidade do Recurso Voluntário

De início, afirmo que o Recurso Voluntário não atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, sendo caso de conhecimento parcial, de toda sorte, antes de analisá-los, antecipo a verificação dos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, relativos ao exercício do direito de recorrer. Pois bem. Neste ponto, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação do acórdão da DRJ em 05/09/2018, e-fl. 18.330, protocolo recursal em 02/10/2018, e-fl. 18.331, e despacho de encaminhamento, e-fl. 18.407), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal. Inexiste necessidade de preparo, sendo inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo (Súmula Vinculante n.º 21, do STF), demais disto a interposição do recurso voluntário resulta na automática suspensão da exigibilidade do crédito tributário, na forma do art. 151, III, do Código Tributário Nacional — CTN, e estes efeitos se propagam até que se tenha uma decisão administrativa final irrecorrível. De mais a mais, constato o atendimento da regularidade formal, havendo impugnação específica em relação ao conteúdo decisório, bem como existindo formulação do pedido de reforma e/ou de anulação da decisão vergastada e encontrando-se adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente constituído, de toda sorte, registre-se que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Porém, quanto aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, inerentes ao direito de recorrer, observo que o recurso é cabível, verifico o interesse recursal com a observância de sucumbência do recorrente e adequação no manejo recursal, constato que a recorrente detém legitimidade, mas reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do

direito de recorrer para algumas matérias veiculadas no recurso, o que enseja o conhecimento apenas parcial do Recurso Voluntário. Explico.

Desde logo, pontuo que temos duas problemáticas em foco a ensejar fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer, a saber: **a)** Concomitância com ação judicial; e **b)** Requerimento para reconhecimento de inconstitucionalidade e declaração de ilegalidade de lei. Abordo a seguir cada um dos itens.

a) Concomitância com ação judicial

Consta nos autos prova de que o recorrente judicializou significativamente a matéria controvertida neste caderno processual eletrônico, conforme Mandado de Segurança distribuído, em 20/08/2010, à 2.ª Vara Federal e Juizado Especial Federal Cível e Previdenciário da Subseção Judiciária de Foz do Iguaçu, Seção Judiciária do Estado do Paraná, Processo n.º 5003603-41.2010.4.04.7002/PR, cuja pretensão objetiva o direito de não ser compelida ao desconto e ao recolhimento da Contribuição Previdenciária de que trata o art. 25 da Lei n.º 8.212, de 1991, na forma que vem sendo exigida pelo art. 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, declarando-se, incidentalmente, a inconstitucionalidade do art. 25, incisos I e II, da Lei n.º 8.212/91, na redação que lhe foi dada pelo art. 1.º, da Lei n.º 8.540/92, e art. 1.º, da Lei nº 9.528/97.

Ora, o objeto de litígio nestes autos são fatos geradores ocorridos entre 01/01/2013 a 31/12/2016 relativos a crédito tributário de contribuições devidas à Seguridade Social por sub-rogação pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, tendo a Lei n.º 10.256, de 2001, servido de fundamento para a autuação. Temos aqui identidade de objetos, havendo concomitância na esfera judicial e administrativa!

De toda sorte, também, tem-se, nestes autos, outras discussões, o que tratarei em momento próprio, sendo o não conhecimento apenas em relação a matéria concomitante.

Registro, para fins de aclaramento, que a o Mandado de Segurança se encontra em fase de Recurso Extraordinário. Consigno que na apelação cível n.º 5003603-41.2010.4.04.7002/PR ficou reconhecido à parte impetrante o direito à não exigência do recolhimento, por sub-rogação, da contribuição social sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas físicas, permanecendo válida a exigência, no entanto, quanto às aquisições de produtores rurais segurados especiais. Na análise da admissibilidade do recurso excepcional constou o seguinte:

> *Trata-se de recurso extraordinário interposto com apoio no art. 102, inciso III, alínea, a, da Constituição Federal, contra acórdão proferido por Órgão Colegiado desta Corte.*
>
> *Os autos foram devolvidos pelo Supremo Tribunal Federal, conforme evento 46, com a indicação do RE paradigma n.º 596.177 (Tema 202: cobrança de contribuição a ser recolhida pelo empregador rural pessoa física sobre receita bruta proveniente da comercialização de sua produção), para a aplicação da sistemática estabelecida no art. 543-B do CPC.*
>
> *Verifica-se, no entanto, que o Acórdão recorrido apenas compreende a questão abrangida pelo Tema 669*

> *(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), conforme eventos 5 e 12. Por sua vez, sustenta o recorrente a inconstitucionalidade do FUNRURAL também para produtor rural pessoa física que não possui empregados (evento 18), matéria não apreciada na decisão recorrida.*
>
> *Inclusive, o RE da Fazenda Nacional já se encontra sobrestado pelo Tema 669 (evento 31).*
>
> *Assim, parece-me, venia concessa, que a questão em debate no recurso extraordinário não se amolda ao referido representativo de controvérsia; não sendo possível a aplicação do art. 543-B do CPC na hipótese.*
>
> *Remetam-se, pois, os autos ao Supremo Tribunal Federal para análise. Intimem-se.*

Consigno, outrossim, que efetivei a consulta no mês 03/2019, no portal da internet do Tribunal Regional Federal da 4.ª Região (https://www.trf4.jus.br/trf4/controlador.php?acao=principal).

Ao ensejo, não é demais destacar o que dispõe o art. 87 do Decreto n.º 7.574, de 2011, que, dentre outras temáticas, regulamenta o processo de determinação e de exigência de créditos tributários da União, e de outros processos que especifica, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, consolidando normas do Processo Administrativo Fiscal regulado no Decreto n.º 70.235, de 1972, *in verbis:*

> *Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei n.º 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).*
>
> *Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.*

Como se vê a regra está encartada no parágrafo único do art. 38 da Lei n.º 6.830, de 1981, que deixa evidenciado o fato da propositura, pelo sujeito passivo, de ação discutindo o crédito tributário lançado importar em renúncia, tácita, ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência, tácita, do recurso interposto. De igual modo, tem-se o art. 126, § 3.º, da Lei n.º 8.213, de 1991, nestes termos: *"A propositura, pelo beneficiário ou contribuinte, de ação que tenha por objeto idêntico pedido sobre o qual versa o processo administrativo importa renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto."*

No mesmo sentido, também, o art. 78, § 2.º, do Anexo II, do RICARF, e a Súmula CARF (vinculante) n.º 1 dispõem, respectivamente, *verbo ad verbum:*

> *Art. 78, § 2.º O pedido de parcelamento, a confissão irretratável de dívida, a extinção sem ressalva do débito, por qualquer de suas modalidades, ou a propositura pelo*

> *contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial com o mesmo objeto, importa a desistência do recurso.*
>
> ***Súmula CARF n.º 01:***
> *Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

De mais a mais, mister apresentar a conclusão do Parecer Normativo da Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (COSIT) n.º 7, de 2014, que trata da concomitância entre processo administrativo fiscal e processo judicial com o mesmo objeto, *ipsis litteris:*

> *Conclusão*
>
> *21. Por todo o exposto, conclui-se que:*
> *a) a propositura pelo contribuinte de ação judicial de qualquer espécie contra a Fazenda Pública, em qualquer momento, com o mesmo objeto (mesma causa de pedir e mesmo pedido) ou objeto maior, implica renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso de qualquer espécie interposto, exceto quando a adoção da via judicial tenha por escopo a correção de procedimentos adjetivos ou processuais da Administração Tributária, tais como questões sobre rito, prazo e competência;*
> *b) por conseguinte, quando diferentes os objetos do processo judicial e do processo administrativo, este terá prosseguimento normal no que concerne à matéria distinta;*
> *c) a renúncia às instâncias administrativas abrange os processos de constituição de crédito tributário, de reconhecimento de direito creditório do contribuinte (restituição, ressarcimento e compensação), de aplicação de pena de perdimento e qualquer outro processo que envolva a aplicação da legislação tributária ou aduaneira;*
> *d) a decisão judicial transitada em julgado, seja esta anterior ou posterior ao término do contencioso administrativo, prevalece sobre a decisão administrativa, mesmo quando aquela tenha sido desfavorável ao contribuinte e esta lhe tenha sido favorável;*
> *e) a renúncia às instâncias administrativas não impede que a Fazenda Pública dê prosseguimento normal aos seus procedimentos, a despeito do ingresso do sujeito passivo em juízo; proferirá, assim, decisão formal, declaratória da definitividade da exigência discutida ou da decisão recorrida, e deixará de apreciar suas razões e de conhecer de eventual petição por ele apresentada, encaminhando o processo para a inscrição em DAU do débito, quando existente, salvo a ocorrência de hipótese que suspenda a*

exigibilidade do crédito tributário, nos termos dos incisos II, IV e V do art. 151 do CTN;

f) o mesmo raciocínio se aplica, no que couber, aos processos administrativos em que não se discuta a exigibilidade do crédito tributário lançado de ofício, mas envolvam quaisquer outras matérias de interesse do sujeito passivo, que ele opte por submeter ao exame do Poder Judiciário (nestes casos, de igual modo, o curso do processo administrativo não será suspenso, ressalvada decisão judicial incidental determinando sua suspensão);

g) a competência para declarar a concomitância de instâncias e seus efeitos é da autoridade competente para decidir sobre a matéria na fase processual em que se encontra o processo administrativo, qualquer que seja o rito a que esteja submetido;

h) se, no ato da impugnação do lançamento, da manifestação de inconformidade ou da interposição de qualquer espécie de recurso, o interessado não informar que a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, em desobediência ao disposto no inciso V do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e ficar constatada a concomitância total ou parcial com processo judicial, deverá o Delegado ou o Inspetor-Chefe da RFB negar o seguimento da impugnação ou da manifestação quanto ao objeto coincidente;

i) é irrelevante, na espécie, que o processo judicial tenha sido extinto sem resolução de mérito, na forma do art. 267 do CPC, pois a renúncia às instâncias administrativas, em decorrência da opção pela via judicial, é definitiva, insuscetível de retratação;

j) a definitividade da renúncia às instâncias administrativas independe de o recurso administrativo ter sido interposto antes ou após o ajuizamento da ação;

k) o disposto neste Parecer aplica-se de igual modo a qualquer modalidade de processo administrativo no âmbito da RFB, ainda que sujeito a rito processual diverso do Decreto n.º 70.235, de 1972;

l) a configuração da concomitância entre as esferas administrativa e judicial não impede a aplicação do disposto no art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, c/c a Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1, de 12 de fevereiro de 2014;

m) ficam revogados o Parecer MF/SRF/COSIT/GAB n.º 27, de 13 de fevereiro de 1996, e o ADN Cosit n.º 3, de 14 de fevereiro de 1996.

Sendo assim, resta evidente que a invocação do Poder Judiciário para a apreciação judicial-jurisdicional da matéria tributária controvertida no lançamento destes autos ceifa a competência deste Egrégio Conselho para a solução estatal não-jurisdicional de conflitos tributários deliberada por este Colendo tribunal administrativo no aspecto concomitante.

Por tais razões, considerando a exposição, bem como tendo o recorrente mencionado a matéria submetida à apreciação judicial, na forma que lhe competia por força

do inciso V do art. 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer e declaro a concomitância de instâncias, judicial e administrativa, o que enseja o não conhecimento do recurso voluntário em relação a matéria concomitante, pontuo que os efeitos da concomitância se estendem sobre a discussão quanto a alegada dispensa do dever de desconto e recolhimento, por força de sub-rogação, da contribuição social sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas físicas, ou das aquisições de produtores rurais segurados especiais, incluindo discussões quanto os arts. 25, I e II, e 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, e quanto a própria existência da regra de sub-rogação.

b) Requerimento para reconhecimento de inconstitucionalidade e declaração de ilegalidade de lei

Outro ponto que implica no conhecimento apenas parcial do recurso voluntário é a pretensão recursal do recorrente em invocar, considerando o contexto dos argumentos deduzidos, o reconhecimento de inconstitucionalidade e de declaração de ilegalidade de lei, haja vista que este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das normas legais, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das leis, exercendo, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidades, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 1993.

O assunto é sumulado, a teor da **Súmula CARF n.º 2,** sendo pacificado o entendimento de que: *"O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária"*.

Outrossim, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pela Lei 11.941, de 2009, enuncia que, no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Deveras, é vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de alegada ilegalidade de lei e/ou de inconstitucionalidade de lei. O controle de legalidade efetivado pelo CARF, dentro da devolutividade que lhe competir frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, analisa a conformidade do ato da administração tributária em parâmetro com a legislação vigente, observa se o ato administrativo de lançamento atendeu seus requisitos de validade, se o ato observou corretamente os elementos da competência, da finalidade, da forma, os motivos (fundamentos de fato e de direito) que lhe dão suporte e a consistência de seu objeto, sempre em dialética com as alegações postas em recurso, observando-se a matéria

devolvida para a apreciação na instância revisional, não havendo permissão para declarar ilegalidade de lei e/ou a sua inconstitucionalidade, cabendo exclusivamente ao Poder Judiciário este controle.

Por tais razões, reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer e declaro que não compete a este Colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de lei, pontuo que os efeitos desta declaração se estendem sobre a discussão envolvendo a suposta não conformação do lançamento, pautado em dispositivos de lei, cuja presunção de constitucionalidade se impõe, face a princípios e regras constitucionais, tais como, os invocados capacidade contributiva, legalidade estrita e devido processo legal, pois isto implicaria em afastar a aplicação da lei aplicada no fundamento do lançamento, reconhecendo-a como inconstitucional.

Conclusão quanto a Admissibilidade do Recurso Voluntário

Sem mais, conheço apenas parcialmente o Recurso Voluntário, deixando de conhecer da matéria em concomitância com ação Judicial (Súmula CARF n.º 1), na forma do item "a" constante em linhas pretéritas, bem como dos fundamentos que pretendem o reconhecimento de inconstitucionalidade e/ou de ilegalidade de lei (Súmula CARF n.º 2), conforme item "b" acima.

Apreciação de questões prévias a análise do mérito

- Requerimento para suspensão do processo administrativo: Repercussão Geral no Supremo Tribunal Federal

Em preliminar, o recorrente requer o reconhecimento da suspensão do processo administrativo fiscal até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança por ele interposto, n.º 5003603-41.2010.4.04.7002/PR (TRF-4), sob pena de violação do art. 151, inciso IV, do CTN, especialmente por estar envolvido com tema sob repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal.

Ocorre que, o processo administrativo fiscal instrumentaliza uma solução estatal não-jurisdicional de conflitos tributários, diversa da apreciação judicial-jurisdicional efetivada pelo Poder Judiciário em jurisdição una, inclusive não sendo conhecida administrativamente a questão concomitantemente posta à cognição judicial.

Deste modo, não lhe é dirigido a norma do novo Código de Processo Civil que determina a suspensão do processamento de todos os processos pendentes, individuais ou coletivos, que versem sobre questão objeto de repercussão geral. Deve-se interpretar por processos pendentes os feitos judiciais, sob o crivo da apreciação judicial-jurisdicional efetivada pelo Poder Judiciário.

Ademais, considerando o âmbito próprio de regulamentação do processo administrativo fiscal, não é demais lembrar que inexiste previsão regimental ou base legal que autorize o sobrestamento do processo administrativo tributário em razão de repercussão geral pendente de decisão judicial definitiva do Supremo Tribunal Federal. A unica possibilidade disto ocorrer seria uma expressa determinação judicial, que poderia, inclusive, ser emanada diretamente do Supremo Tribunal Federal, mas não é o caso aqui em tela.

Ora, a vinculação do CARF é unicamente à decisão definitiva da Excelsa Corte, desta forma, enquanto ela não sobrevier, o processo administrativo fiscal, regido pelo princípio da oficialidade, tem seu curso normal, pautando-se e sendo conduzido com foco na presunção de constitucionalidade das leis.

De mais a mais, *obiter dictum,* na pesquisa processual que efetuei, no Tribunal Regional Federal da 4.ª Região, observei que a decisão de admissibilidade do Recurso Extraordinário na Apelação Cível no Mandado de Segurança do sujeito passivo destaca como de repercussão geral unicamente o Tema 669, a despeito de alegação de haver outra temática. Veja-se trecho da mencionada decisão:

> *... o Acórdão recorrido apenas compreende a questão abrangida pelo Tema 669 (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), conforme eventos 5 e 12. Por sua vez, sustenta o recorrente a inconstitucionalidade do FUNRURAL também para produtor rural pessoa física que não possui empregados (evento 18), matéria não apreciada na decisão recorrida.*

Neste diapasão, importa anotar que o tema 669 foi definitivamente julgado pelo Supremo, sendo fixada, por meio do RE n.º 718.874, a 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."*

Colhe-se, inclusive, na ementa dos aclaratórios do referido RE, *verbis:*

> *Ementa: PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE OU OMISSÃO. IMPOSSIBILIDADE DE REDISCUSSÃO DE QUESTÕES DECIDIDAS PARA OBTENÇÃO DE CARÁTER INFRINGENTE. INAPLICABILIDADE DA RESOLUÇÃO 15/2017 DO SENADO FEDERAL QUE NÃO TRATA DA LEI 10.256/2001. NÃO CABIMENTO DE MODULAÇÃO DE EFEITOS PELA AUSÊNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO REJEITADOS. 1. Não existentes obscuridades, omissões ou contradições, são incabíveis Embargos de Declaração com a finalidade específica de obtenção de efeitos modificativos do julgamento. 2. A inexistência de qualquer declaração de inconstitucionalidade incidental pelo Supremo Tribunal Federal no presente julgamento não autoriza a aplicação do artigo 52, X, da Constituição Federal pelo Senado Federal. 3. A Resolução do Senado Federal 15/2017 não se aplica a Lei n.º 10.256/2001 e não produz qualquer efeito em relação ao decidido no RE 718.874/RS. 4. A inexistência de alteração de jurisprudência dominante torna incabível a modulação de efeitos do julgamento. Precedentes. 5. Embargos de Declaração rejeitados. (RE 718.874 ED, Relator Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, julgado*

em 23/05/2018, Processo Eletrônico DJe-191 divulgado 11-09-2018 publicado 12-09-2018).

Sendo assim, em tese, o tema 669, que seria o objeto do Recurso Extraordinário, tanto do sujeito passivo, como também da Fazenda, restou resolvido.

De qualquer forma, o fato é que o processo administrativo fiscal não se sujeita a regra de suspensão por força de repercussão geral, inexistindo previsão no Regimento Interno do CARF, havendo diversos precedentes neste mesmo sentido.

Sem razão o recorrente neste capítulo.

- Questionamento quanto a suspensão da exigibilidade do crédito

O recorrente questiona que foi intimado para pagar em 30 dias, quando do comunicado da decisão de primeira instância, caso não apresentasse recurso voluntário. Sustenta que o acórdão proferido no *mandamus* está em plena vigência reiterando a norma individual e concreta, constituída desde 28/02/2012, que desobriga o recorrente de proceder ao desconto e ao recolhimento do crédito tributário das contribuições do produtor rural, empregador rural pessoa física, por ocasião da aquisição da sua produção rural, impedindo o fisco de efetivar a exigência, nestes termos questiona a exigência.

Pois bem. Havendo liminar em mandado de segurança, demais disto tendo o lançamento sido efetivado para evitar a decadência, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal (e-fl. 203), a cobrança deve ficar suspensa, enquanto perdurar os efeitos da suspensão da exigibilidade do crédito tributário determinada pela medida judicial liminar, na forma do art. 151, inciso IV, do CTN, face ao conteúdo decisório ainda em vigência no Mandado de Segurança n.º 5003603-41.2010.4.04.7002/PR.

De toda sorte, se eventualmente o contribuinte estiver suportando algum prejuízo, por ocasionalmente o crédito tributário controvertido não se encontrar suspenso, compete à Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF), no âmbito da jurisdição do contribuinte, gerir e executar as atividades de cadastros e de controle do crédito tributário, responsabilizando-se pela implementação da suspensão da exigibilidade do crédito tributário em litígio nos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, na forma do art. 270 do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), aprovado pela Portaria MF n.º 430, de 2017, com suas posteriores alterações, competindo internamente a referida atividade às Divisões de Orientação e Análise Tributária (Diort), aos Serviços de Orientação e Análise Tributária (Seort) e às Seções de Orientação e Análise Tributária (Saort), na forma do art. 286 do mesmo Regimento Interno. Aliás, a Lei n.º 11.457, de 2007, que dispõe sobre a Administração Tributária Federal, prevê amplo direito de petição ao jurisdicionado, conforme disciplinamento no art. 45 do citado diploma legal, dispondo que: *"As repartições da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão, durante seu horário regular de funcionamento, (...) receber requerimentos e petições."*

Sendo assim, declaro, *en passant,* que, até decisão judicial final ou até a perda da eficácia da medida liminar concedida que efetivou a suspensão da exigibilidade, o crédito tributário em litígio encontra-se suspenso e não deve ser cobrado, competindo ao próprio contribuinte, se necessário, buscar junto a DRF de sua jurisdição a implementação

desta suspensão, se não tiver sido automaticamente controlada pela autoridade da Administração Tributária.

- Preliminar de nulidade da decisão recorrida

O recorrente sustenta, por vários argumentos, a nulidade da decisão recorrida, alegando situações que caracterizariam *error in procedendo,* assim buscando novo julgamento, caso acolhida a preliminar.

Advogada que a decisão hostilizada é nula por não ter sido suspenso o processo administrativo fiscal, face a decisão de suspensão da exigibilidade do crédito tributário no Mandado de Segurança já mencionado, ainda que o crédito tributário tenha sido lançado para prevenir a decadência. Sustenta violação do art. 151, inciso IV, do CTN. Diz que deveria ocorrer a suspensão do feito até o trânsito em julgado do Mandado de Segurança n.º 5003603-41.2010.4.04.7002/PR. Informa que, atualmente, o processo está sobrestado aguardando a aplicação do entendimento firmado no STF em repercussão geral, para o TEMA 669 (exigibilidade das contribuições previdenciárias do empregador rural pessoa física) no Recurso Extraordinário da Fazenda Nacional e no TEMA 723 (exigibilidade das contribuições previdenciárias do segurado especial) para o Recurso Extraordinário dele, sujeito passivo. Afirma que o processo administrativo não foi suspenso após a apresentação da impugnação. Sustenta que o acórdão proferido no *mandamus* está em plena vigência reiterando a norma individual e concreta, impedindo o fisco de efetivar a exigência. Assevera a nulidade da decisão recorrida por constituir ato atentatório à dignidade da justiça, violando-se o Acórdão do Tribunal Regional Federal da 4.ª Região e o art. 77, inciso IV, e § 2.º, do Código de Processo Civil, que determina que se cumpra as decisões judiciais, vez que o lançamento para evitar a decadência só poderia ser feito contra o sujeito passivo original, ou seja, os produtores rurais, e não havia proibição para essa autuação, jamais contra a recorrente. Alega, inclusive, que não houve pronunciamento quanto aos dispositivos violados. Discorre que a decisão é nula quando se limita a invocar o caráter vinculante da Solução de Consulta COSIT nº 01, de 2017, sem enfrentar a violação da regra expressa no art. 121, parágrafo único, inciso II, e art. 128 do CTN, bem como o princípio da capacidade contributiva. Sustenta que o art. 26-A do Decreto 70.235/72 não constitui óbice para que se exerça o controle de legalidade de atos normativos complementares, eis que a limitação é exclusiva para as alegações de inconstitucionalidade, menciona, ainda, que para o controle de legalidade deve-se aplicar a Súmula STF n.º 473 e a tese fixada no RE 594.296 para o Tema 138 de Repercussão Geral.

Pois bem. Desde logo, afirmo que não observo nulidade na decisão recorrida. Ora, como já afirmado, inexiste a suspensão do processo administrativo fiscal por força de repercussão geral do Supremo Tribunal Federal. Também, inexiste suspensão do processo administrativo fiscal por força de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Noutro prisma, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário concedida pelo Poder Judiciário, moldada no art. 151, inciso IV, do CTN, bem como a disciplina do art. 77, inciso IV, e § 2.º, do Código de Processo Civil, não obstam que se efetue o lançamento para prevenir a decadência, devendo-se ultimar todos os atos a si relacionados, inclusive os pertinentes ao processo administrativo fiscal, quando o lançamento é controvertido pelo próprio sujeito passivo, que é quem instaura e dá início ao litígio administrativo, na forma do Decreto n.º 70.235, de 1972, que regula o processo administrativo fiscal.

Iniciado o processo administrativo fiscal, por força de impugnação do sujeito passivo questionando o lançamento, este passa a ter impulso oficial seguindo seu curso normal, em regra sem qualquer suspensão. Não é nula a decisão que julga, no curso normal da lide administrativa tributária, as questões que lhe são postas, pelo próprio sujeito passivo, para decidir.

Importante anotar que os institutos da "constituição" do crédito tributário e da "suspensão" da exigibilidade do crédito tributário não se confundem. A constituição do crédito tributário, para prevenir a decadência, não viola o cumprimento da decisão judicial que suspende a exigibilidade do crédito, não se caracteriza como ato atentatório à dignidade da justiça, não havendo violação do art. 151, inciso IV, do CTN, ou do art. 77, inciso IV, e § 2.º, do Código de Processo Civil.

Em caso de processo judicial, ainda que vigente medida liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, deve a administração tributária, por dever de ofício, ultimar os procedimentos de constituição do crédito tributário, evitando a decadência do direito em si, não tendo a referida suspensão força impeditiva à constituição do próprio crédito tributário.

Aliás, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional da autoridade administrativa, competindo-lhe privativamente constituir o crédito tributário com a efetivação do lançamento. Observando hipótese sujeita ao lançamento de ofício, fica obrigado a efetivá-lo, inclusive para obstar a decadência. Trata-se da aplicação das normas enunciadas no art. 142, *caput* e parágrafo único, do CTN.

Somente os atos executórios, relativos a exigibilidade do crédito, aguardarão a decisão judicial final ou a perda da eficácia da medida liminar concedida.

De igual modo, não observo nulidade na decisão hostilizada, sob o argumento de que o lançamento para evitar a decadência só poderia ser feito contra o sujeito passivo original, pois essa questão não seria pertinente a *error in procedendo* do julgador de piso, quando muito estaria ligada a um suposto *error in iudicando,* portanto não seria caso de nulidade da decisão de primeira instância, mas sim, se for o caso, de reforma da decisão. O *error in iudicando* é pertinente a reforma do julgado, supera a preliminar, é debatido no mérito.

Outrossim, não constato nulidade na decisão vergastada quanto ao argumento de que não houve pronunciamento quanto aos dispositivos tidos por violados. Ora, conforme lição da jurisprudência uníssona do STJ, o julgador não está *"obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão."* (AgInt no REsp 1662345/RJ, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 13/06/2017, DJe 21/06/2017)

Isto é, a decisão administrativa não precisa enfrentar todos os argumentos trazidos na peça recursal sobre a mesma questão, principalmente quando os fundamentos expressamente adotados são suficientes para afastar a pretensão da parte recorrente e arrimar juridicamente o posicionamento adotado para a questão enfrentada. Ou, em outras palavras, o julgador não está obrigado a responder, um a um, a todos os argumentos apresentados pelo interessado, contanto que se baseie em motivo suficiente para fundamentar a decisão da respectiva questão. Ter consignado, em sua ótica decisória, o

caráter vinculante da Solução de Consulta COSIT n.º 01, de 2017, não torna o acórdão nulo, é apenas o registro de uma das suas razões de decidir.

No mais, não observo preterição ao direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 1972. Não constato qualquer nulidade na decisão de piso, pois verifico, isto sim, que, pela motivação consignada na decisão recorrida, é possível aferir as razões pelas quais acolheu ou rejeitou as pretensões deduzidas. Foram enfrentadas as questões capazes de, em tese, infirmar as conclusões adotadas.

Depreende-se do acórdão que houve o pronunciamento de forma adequada e suficiente sobre as razões de defesa suscitadas pelo recorrente na impugnação, adotando-se decisão bem delineada quanto as suas conclusões. Portanto, trata-se de decisão adequadamente motivada e fundamentada. Por fim, de acordo com a peça recursal, a recorrente demonstrou pleno conhecimento dos fundamentos fáticos e jurídicos aduzidos no voto condutor da questionada decisão. Não há *error in procedendo.* As análises a serem efetivas, doravante, são pertinentes a eventual *error in iudicando.*

Sem razão o recorrente neste capítulo.

Mérito do Recurso Voluntário

Quanto ao juízo de mérito do Recurso Voluntário, para as matérias que são conhecidas, não assiste razão ao recorrente. Passo a expor.

Trata o presente caso de lançamento de ofício, decorrente de procedimento administrativo-fiscal, tendo o procedimento de autuação sido instruído com Termo de Verificação Fiscal – TVF (e-fls. 203/216), robustecendo o relato das constatações da fiscalização, resultando ao final na lavratura de auto de infração (e-fls. 02/200) e na notificação do recorrente quanto a constituição de crédito tributário.

No auto de infração são exigidas: **(i)** contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da cooperativa por sub-rogação pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, na forma do art. 30, III e IV, combinado com os arts. 25, I, da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 10.256, de 2001; **(ii)** contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos Riscos Ambientais do Trabalho (RAT), na forma do art. 30, IV, combinado com os arts. 25, II, da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 10.256, de 2001; e **(iii)** juros de mora na forma do art. 35, da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 11.941, de 2009, combinado com o art. 61, § 3.º, da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação da Lei n.º 9.716, de 1998.

A controvérsia posta objetiva enfrentar as seguintes questões no mérito: **(a)** nulidade do lançamento por força da suspensão da exigibilidade do crédito tributário; **(b)** nulidade do lançamento por erro na eleição do sujeito passivo; **(c)** não ocorrência do fato gerador em significativa parte dos lançamentos face a inexistência de comercialização: ato cooperativo próprio (ou ato cooperativo típico); e **(d)** inexistência de regra legal de sub-rogação.

a) Nulidade do lançamento por força da suspensão da exigibilidade do crédito tributário

O recorrente alega que o lançamento não deveria ter sido efetivado e que, uma vez realizado, é nulo. Sustenta que houve ato atentatório à dignidade da justiça, por violação do Acórdão do Tribunal Regional Federal da 4.ª Região, havendo subsunção na norma do art. 77, inciso IV, e § 2.º, do Código de Processo Civil, não tendo sido cumprida decisão judicial.

Ora, como já pontuado outrora, os institutos da "constituição" do crédito tributário e da "suspensão" da exigibilidade do crédito tributário não se confundem. A constituição do crédito tributário, para prevenir a decadência, não viola o cumprimento da decisão judicial que suspende a exigibilidade do crédito, não se caracteriza como ato atentatório à dignidade da justiça, não havendo violação do art. 151, inciso IV, do CTN, ou do art. 77, inciso IV, e § 2.º, do Código de Processo Civil.

O lançamento foi efetivado para prevenir a decadência (e-fl. 203), considerando que o sujeito passivo não transmitiu suas declarações auto-constitutivas do crédito tributário com o apontamento das rubricas em litígio (e-fl. 212, item 3.34), o que obrigou a fiscalização a agir, a fim de obstar a decadência.

Em caso de processo judicial, ainda que vigente medida liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário, deve a administração tributária, por dever de ofício, ultimar os procedimentos de constituição do crédito tributário, evitando a decadência do direito em si, não tendo a referida suspensão força impeditiva à constituição do próprio crédito tributário.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional da autoridade administrativa, competindo-lhe privativamente constituir o crédito tributário com a efetivação do lançamento. Observando hipótese sujeita ao lançamento de ofício, inexistindo declarações auto-constitutivas do crédito tributário por parte do sujeito passivo (e-fl. 212, item 3.34), fica a administração tributária obrigada a efetivá-lo, inclusive para obstar a decadência. Trata-se da aplicação das normas enunciadas no art. 142, *caput* e parágrafo único, do CTN.

Somente os atos executórios, relativos a exigibilidade do crédito, aguardarão a decisão judicial final ou a perda da eficácia da medida liminar concedida.

Neste diapasão, o certo é interpretar que, em caso de processo judicial, ainda que vigente medida liminar no sentido de suspender a exigibilidade do crédito tributário, deve a autoridade da administração tributária, por dever de ofício, ultimar os procedimentos de constituição do crédito tributário, evitando a decadência do direito em si. Isto porque, a jurisprudência uníssona dos Tribunais Superiores é no sentido de que eventual ação judicial, com liminar suspendendo a exigibilidade do crédito tributário (CTN, art. 151, IV), não obsta a sua própria constituição, a fim de evitar a decadência.

Por conseguinte, agiu corretamente, e na forma a que estava obrigada, a autoridade da administração tributária ao efetivar o lançamento.

Sem razão o recorrente neste capítulo.

b) Nulidade do lançamento por erro na eleição do sujeito passivo

O recorrente sustenta que o lançamento para evitar a decadência só poderia ser feito contra o sujeito passivo original, ou seja, os produtores rurais, e não havia proibição para essa autuação, jamais contra a recorrente. Advoga que é irreversível a ordem judicial liminar que a desobrigou da obrigação de fazer (deixar de descontar na fonte) e diz que deve ser mitigado os efeitos da Súmula STF n.º 405, pois não é dirigida aos responsáveis tributários que deixam de descontar na fonte de forma legítima por força de liminar concessiva.

Argumenta que o art. 30, inciso IV, da Lei 8.212/91, é norma que instituiu responsabilidade tributária, conforme expressamente permitido no art. 121, parágrafo único, inciso II, e no art. 128 do Código Tributário, não se revestindo o adquirente da condição de contribuinte, mas sim, de responsável tributário, inclusive não lhe é dado pleitear a restituição ou a compensação dos valores indevidamente recolhidos, bem por isso, é ilegal a autuação do adquirente que detém norma individual e concreta desobrigando-o de descontar e recolher os tributos devidos pelos produtores rurais, porque inviabiliza o exercício do direito inscrito nos arts. 121, parágrafo único, inciso II e art. 128 do CTN (assim como o art. 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, que faz expressa menção à figura da "sub-rogação") de se ressarcir do ônus do tributo, descontando o tributo do contribuinte, o que, por conseguinte, também viola o princípio constitucional da capacidade contributiva. Invoca o direito do responsável tributário de promover o ressarcimento do encargo financeiro junto ao contribuinte eleito pela matriz constitucional da espécie tributária, concluindo que, havendo ordem judicial para não descontar e recolher os tributos, ainda que fosse constituído eventual lançamento "para prevenir a decadência", não poderia ter por sujeito passivo o responsável/substituto/sub-rogado, sob pena de arcar com o tributo devido pelos produtores rurais, sem que nenhuma culpa ou dolo de sua parte tenha sido registrada, cita o Parecer Normativo COSIT n.º 01, de 24 de setembro de 2002, que estabelecia a necessidade de autuar o contribuinte, sempre que o responsável tributário não tivesse procedido ao desconto do tributo, em cumprimento de ordem judicial.

Neste contexto, insurge-se contra a aplicação da Solução de Consulta Interna COSIT n.º 01, de 2017, porque a utilização dessa norma complementar infralegal viola a regra expressa no art. 121, parágrafo único, inciso II, e art. 128 do CTN, bem como o princípio da capacidade contributiva, sendo equivocada a decisão de piso quando se limita a invocar o caráter vinculante da Solução de Consulta referida.

Advogada que o art. 26-A do Decreto 70.235/72 não constitui óbice para que se exerça o controle de legalidade de atos normativos complementares, eis que a limitação é exclusiva para as alegações de inconstitucionalidade, menciona, ainda, que para o controle de legalidade deve-se aplicar a Súmula STF n.º 473 e a tese fixada no RE 594.296 para o Tema 138 de Repercussão Geral.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente, inexistindo *error in iudicando* na decisão vergastada que muito bem pontuou que, havendo norma de sub-rogação, sendo a atividade fiscal privativa e vinculante, o fato do sujeito autuado não ter descontado as contribuições que estavam a seu encargo não obsta a constituição do crédito tributário. Isto porque, a decisão judicial ainda não é definitiva e pode, sim, perder sua eficácia e ter efeitos retroativos, retornando-se ao *status quo ante.*

Demais disto, nos termos do art. 33, § 5.º, da Lei n.º 8.212, de 1991, o desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito

oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, tendo ou não efetivado o desconto, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei n.º 8.212, de 1991.

Deste modo, não são válidos os argumentos do recorrente, destacando-se que, na forma do mesmo art. 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, face a regra de sub-rogação, não se deve falar em exigir as contribuições diretamente dos produtores rurais, vez que a atribuição é a cargo da empresa adquirente da produção rural, por força da específica regra de sub-rogação.

Não é dado a autoridade administrativa, que está efetivando um lançamento para evitar a decadência, afastar a aplicação da regra do art. 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, sob a égide da Emenda Constitucional n.º 20 e da Lei n.º 10.256, de 2001, sob pena de estar, em verdade, declarando incidentalmente a inconstitucionalidade da referida norma de sub-rogação. Ademais, a Súmula STF n.º 405, de certo modo, dá mais elementos para o dever de efetivar o ato de lançamento, vez que dispõe que: *"Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária."*

De mais a mais, tem-se também que a questão do art. 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, sob a égide da Emenda Constitucional n.º 20 e da Lei n.º 10.256, de 2001, é objeto do tema em concomitância, processo judicial e administrativo, não devendo ser conhecida. O tema é controverso, apesar do recorrente alegar que o ato senatorial retirou o inciso IV do sistema normativo, várias vozes entendem que com a Lei n.º 10.256, de 2001, restou superada a problemática da constitucionalidade. O RE 363.852 declarou, em controle difuso, a inconstitucionalidade da norma de custeio e, consequentemente, a correspondente regra de sub-rogação, porém limitada a declaração de inconstitucionalidade ao fundamento formal, considerando o regime anterior ao da Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, não tendo havido redução de texto *(conferir RE 412.390-AgR/PR, Primeira Turma, da relatoria do Ministro Marco Aurélio, DJ 03/04/2014; RE 596.177-ED/RS, Tribunal Pleno, da relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, DJ 18/11/2013)*. Superada a questão formal, com a Emenda Constitucional, entende-se que é válida e eficaz a citada regra.

O lançamento dos autos é preventivo, de modo que, se o recorrente for vencedor na justiça, todo o crédito tributário restará extinto (CTN, art. 156, inciso X). Caso perca a demanda, eventuais efeitos não retroativos, argumentados pelo recorrente, devem ser discutidos e buscados o reconhecimento na via judicial, não cabendo a autoridade administrativa deixar de aplicar a lei que lhe rege, especialmente diante do princípio da constitucionalidade das leis.

Além disto, no caso dos autos a autoridade administrativa também citou o inciso III do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 11.933, de 2009, como outra norma a exigir o desconto e recolhimento pela recorrente (e-fl. 200), sob a qual não pairam discussões de constitucionalidade, já que a recorrente invoca uma suposta inconstitucionalidade do inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991, mesmo na égide da Emenda Constitucional n.º 20 e da Lei n.º 10.256, de 2001, inclusive mencionando ato senatorial que teria afastado o dito IV do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991, do sistema pátrio, mesmo depois da Lei n.º 10.256, de 2001.

Constrói-se, a partir do art. 30, incisos III e IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, a norma jurídica instituidora do dever de desconto, por força de sub-rogação, e recolhimento por parte do recorrente. A norma atua dentro do sistema regulando, de modo objetivo e transpessoal, as condutas intersubjetivas, via modal deôntico Obrigatório, sendo que, uma vez descumprida a obrigação, a qual estava obrigado o recorrente, impõe-se a autoridade lançadora o dever de efetivar o lançamento de ofício, haja vista a sua atividade privativa e vinculante. Se havia o dever jurídico de adimplir com a exigência fiscal, no prazo estabelecido, descumprido o comando normativo, surge para a administração tributária o direito subjetivo de exigir o adimplemento, sendo, em verdade, o agente competente obrigado a proceder com o lançamento, sob pena de violar a norma enunciada no parágrafo único do art. 142 do CTN.

É certo que há um confronto de normas (a geral e abstrata da lei decorrente da lei e a individual e concreta emanada da provisória medida judicial), mas a administração deve agir de modo preventivo, já que a Fazenda pode, eventualmente, sair vencedora no processo judicial. Os efeitos, se retroativos ou não, não podem ser antevistos pela administração tributária, especialmente quando ela objetiva a controvérsia. Por isso, cabe o lançamento para prevenir a decadência.

A análise deve seguir o critério objetivo, não sendo necessário perquirir sobre a existência de eventuais questões subjetivas. A norma de caráter objetivo queda-se alheia à vontade do recorrente, ademais a regra da sub-rogação foi positivada como necessária ao controle das atividades da Administração Tributária Federal, sendo permitida a lei atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato imponível da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte, na forma do art. 128 do CTN, aliás o direito aqui é aplicado de igual modo para todas as pessoas jurídicas que adquiram a produção rural de pessoa física. A responsabilidade no campo tributário independe da intenção do agente ou do responsável, bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, conforme estabelece expressamente o art. 136 do CTN.

O fato do recorrente não ter descontado, por força de liminar, não obsta ao lançamento para prevenir decadência, tampouco viola o art. 30, inciso IV, da Lei 8.212/91, o art. 121, parágrafo único, inciso II, e o art. 128 do Código Tributário, pois ao ajuizar a medida judicial o recorrente assumiu, de igual modo, o risco da lide, tendo a Administração o direito de efetivar o lançamento por prevenção, para evitar a decadência, enquanto segue a discussão. A situação do recorrente é diferente de uma situação na qual o próprio contribuinte (um produtor rural pessoa física) ajuizasse ação para não ver descontada a contribuição. Aqui poder-se-ia concordar com a tese de defesa, pois o recorrente estaria impedido de descontar e a circunstância seria proveniente de atos a si não reputados, não teria assumido quaisquer riscos. Diversamente, quando ajuíza de *per si* a demanda judicial, então assume o risco de eventual reversão do provimento judicial. Por isso, também, não se aplica o Parecer Normativo COSIT SRF n.º 01, de 24 de setembro de 2002. Veja-se a parte final da Solução de Consulta Interna COSIT n.º 01, de 2017, *litteris:*

> *19. Vale frisar que esse entendimento não prejudica aquele exarado na SCI Cosit n.º 1, de 2013, nem com ele conflita, uma vez que os fundamentos nela expendidos são outros. Na situação ali estudada, como a medida judicial efetivamente impedia a retenção pela empresa adquirente, e a ação fora ajuizada pelo produtor*

> *rural pessoa física, não se podia permanecer adstrito à simples disposição contida no inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991. Buscou-se, por essa razão, efetuar uma construção que prestigiasse os princípios jurídicos envolvidos, e foi expressamente utilizada a analogia com situações em certos aspectos assemelhadas, já normatizadas no âmbito da RFB (caso do Parecer Normativo SRF n.º 1, de 2002, e do inciso I do art. 150 da IN RFB n.º 971, de 2009).*
>
> *20. Conforme foi aqui demonstrado, a solução adequada ao caso presente é muito mais singela: limita-se a aplicar diretamente a norma legal (inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991) que fora judicialmente afastada por um provimento não definitivo, e que volta a incidir em sua plenitude quando essa decisão judicial deixa de produzir efeitos (por revogação, cassação, reforma, anulação etc.). É de todo evidente que, como qualquer pessoa que busque a tutela jurisdicional, a empresa adquirente, ao ajuizar a ação em que pleiteava o afastamento daquela norma legal, assumiu o risco de ver a sua tese ao final rejeitada pelo Poder Judiciário, ainda que essa tenha sido, por ele, acolhida inicialmente.*
>
> *21. Ressalte-se que esse risco assumido pela empresa não é compartilhado com os produtores rurais pessoas físicas de quem ela adquire a produção, haja vista que estes não são parte na ação por ela movida. Em outras palavras, ao ajuizar a ação visando a desonerar-se da obrigação imposta no inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991, a empresa assume sozinha o risco de ter de recolher tais contribuições com juros e multa, caso, ao fim e ao cabo, a decisão lhe seja desfavorável.*
>
> *Conclusão*
>
> *22. Existindo decisão judicial não transitada em julgado decorrente de ação movida por empresa adquirente de produção de produtor rural pessoa física (segurado contribuinte individual ou segurado especial) suspendendo a obrigação prevista no inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deve proceder ao lançamento do crédito para prevenir a decadência, nos termos do art. 63 da Lei n.º 9.430, de 1996, em nome da empresa adquirente de produção rural.*

Deste modo, entendo que o lançamento pode, sim, ser efetivado contra o recorrente, pelo que, também, compreendo que a Solução de Consulta Interna COSIT n.º 01, de 2017, é ato legal não violador da lei.

Demais disto, *obiter dictum,* não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes as causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal.

Sem razão o recorrente neste capítulo.

c) Não ocorrência do fato gerador em significativa parte dos lançamentos face a inexistência de comercialização: ato cooperativo próprio (ou ato cooperativo típico)

O recorrente sustenta que se faz necessário a reforma da decisão vergastada para anular substancialmente o lançamento, vez que a maior parte das operações autuadas constituem ato cooperativo próprio (ou ato cooperativo típico), havendo não incidência das contribuições previdenciárias do produtor rural para os fins do art. 25, I e II, da Lei n.º 8.212, de 1991, pois os atos cooperativos próprios não configuram "receita" nem tampouco "faturamento" das sociedades cooperativas, essas operações não configuram atos de "comercialização".

Argumenta que a Solução de Consulta COSIT n.º 11, de 13/01/2017, invocada pela decisão vergastada, é ilegal em face do art. 25, da Lei n.º 8.212/1991, que é a regra matriz de incidência da contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, assim como é manifestamente ilegal face ao art. 79, da Lei n.º 5.764/1971. Advogada que não deve ser aplicado o art. 26-A do Decreto 70.235/72 na análise desta questão.

Sustenta que a configuração do ato cooperativo próprio ocorre na entrega da produção rural com a fixação de preço aos associados, que é instrumentalizado nas notas de compra de produtos rurais, na forma do art. 79, *caput* e parágrafo único, da Lei n.º 5.764/1971, pressupondo uma relação jurídica travada entre a sociedade cooperativa e seu associado (e vice-versa) envolvendo a realização de algum ato descrito nos objetivos sociais inscritos no Estatuto Social. Alega que o art. 146, inciso III, "c", combinado com o art. 174, § 2.º, da CF, estabelecem um conteúdo mínimo de proteção ao ato cooperativo, garantindo que não haja dupla incidência tributária (no cooperado e na cooperativa); que o art. 150, inciso I, estabelece o princípio da legalidade com a estrita observância do critério material da hipótese de incidência da norma impositiva de tributo e, finalmente, a exigência viola a regra matriz de incidência do tributo, estabelecida no art. 195, inciso I, 'b', e § 8.º, e regulamentada no art. 25, incisos I e II, da Lei 8.212/91, cujos contornos são definidos, entre outros, pelo recorte no aspecto material da incidência previsto no art. 79 e parágrafo único da Lei 5.764/71.

Afirma que pode ocorrer aquisições de produtos agrícolas de produtores rurais não associados, mas nesses casos, a recorrente contabiliza de modo segregado e perfeitamente distintas as operações com não associados (atos atípicos) das operações com associados (atos cooperativos próprios).

Diz que o valor equivalente a R$ 3.014.371.693,19 se refere ao somatório das notas de compras de produtos rurais de associados (e-fls. 16.279/18.254). Defende que estando contempladas no Estatuto as atividades de receber, transportar, classificar, beneficiar, padronizar, armazenar, industrializar, comercializar no mercado nacional e internacional os produtos de origem vegetal, animal e extrativa, verificam-se atendidos os critérios legais exigidos no art. 79 da Lei 5.764/71, inferindo-se que a entrega da produção rural e a respectiva fixação de preço materializada em notas de "compras de produtos rurais" sempre que realizada entre a recorrente e seus associados, reveste-se da natureza jurídica de ato cooperativo próprio. Menciona o Tema 363 do STJ com tese fixada no julgamento do REsp n.º 1.141.667. Pondera que a melhor doutrina defende que os artigos 79 e parágrafo único, art. 87 e 111, da Lei 5.764/71, foi recepcionada pela Constituição de 1988 com *status* de lei formalmente ordinária e materialmente complementar, porque

disciplinam o tratamento tributário dos atos cooperativos típicos (art. 79) e atípicos (arts. 87 e 111), matéria reservada à lei complementar. Discorre que a lei exige que se desconsidere a operação interna (ato cooperativo típico) para tributar tão somente a operação externa (ato cooperativo atípico), evitando a duplicidade de incidências no primeiro caso, pois tributar o ato cooperativo na esfera da cooperativa é tributar, duas vezes, pelo mesmo fato, o cooperado. Assevera que a inclusão dos valores decorrentes de atos cooperativos próprios na base de cálculo das Contribuições Previdenciárias dos produtores rurais é inadmissível frente ao princípio da legalidade estrita, inscrito no art. 150, inciso I, da CF.

Diz que não há remuneração dos serviços que constituem os atos típicos, esses atos não se subsumem aos fatos descritos no aspecto material da incidência tributária, um ato que, em sendo praticado por quaisquer outros sujeitos, teria toda a característica de compra e venda, pois envolve a entrega de produto com a correspondente contrapartida em dinheiro, uma vez que seja praticado pelo associado e a sua cooperativa na realização dos objetivos sociais, por força do disposto no art. 79 e parágrafo único da Lei 5.764/71, já não poderá compor a norma individual e concreta, pois é desprovido do caráter mercantil (não há onerosidade na transação), apesar dessa operação ser formalmente acobertada pela emissão de uma nota fiscal de compra de produtos rurais, não havendo, a rigor, como se falar que houve "comercialização" da produção rural, quando o associado entregou os produtos na cooperativa e fixou o preço, porque muito embora haja o ressarcimento do preço do dia, essa produção continuará integrando o patrimônio jurídico dos associados, que farão jus às sobras (mais valia) obtidas por ocasião da comercialização no mercado interno ou externo dos produtos, após a recorrente promover a respectiva industrialização ou beneficiamento.

Advogada que todo ato cooperativo próprio é, em essência, "auto-serviço prestado em caráter não oneroso", não importando a forma jurídica aparente (serviço, depósito, compra e venda, etc.), o que o exclui a possibilidade de enquadrá-lo na âmbito de quaisquer das regras tributárias.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente, inexistindo *error in iudicando* na decisão vergastada. Veja-se.

Antes de analisar os efeitos jurídicos do ato cooperativo, incluindo suas consequências no contexto da incidência das contribuições previdenciárias do produtor rural e da norma de sub-rogação que exige o desconto, importa verificar se resta provado nos autos que as operações no valor equivalente a R$ 3.014.371.693,19 (e-fls. 16.279/18.254), decorrente do somatório de notas de compras de produtos rurais, se referem a comprovados atos cooperativos.

Isto porque, para caracterização de entrega de produção rural como ato cooperativo é necessária a demonstração de que a operação se efetivou entre o associado e a cooperativa e dentro do regime jurídico do ato cooperativo, exigindo-se, para tanto, prova documental societária, contábil e fiscal apta a comprovar a natureza do ato cooperativo, nos termos da legislação de regência, segregando-o das aquisições efetivadas em definitivo.

Aliás, esta Turma, a despeito da minha não participação na composição naquela ocasião, em voto muito bem ilustrado pelo Insigne Conselheiro Ronnie Soares Anderson, em decisão unânime, seguiu entendimento quanto a necessidade da prova do ato cooperativo (Acórdão n.º 2202004.817, de 04/10/2018), observe-se:

> *COOPERATIVA E PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. ATO COOPERATIVO. PROVA.*
> *Para caracterização de entrega de produção rural como ato cooperativo, é necessária comprovação, mediante documentos societários, contábeis e fiscais aptos para tanto, de que a operação examinada se dá entre o associado e a cooperativa nos termos da legislação de regência, segregando-a frente às demais aquisições realizadas junto a terceiros.*

Para tal comprovação exige-se elementos de prova concretos, substanciais, não apenas circunstanciais. A Cooperativa precisa demonstrar as especificidades do ato cooperativo do qual pretende se valer para afastar a exação e a evidência não pode ser pontual e assistemática, deve ser concreta e exemplificativa.

Para tanto, é importante: (i) apresentar a relação de seus associados, juntando aos autos o Livro de Matrícula com a relação deles, livro obrigatório, *ex vi* dos arts. 22 e 23 da Lei n.º 5.764, de 1971, a fim de comprovar a qualidade de cada uma deles; e (ii) apresentar seus registros contábeis, contemporâneos aos fatos geradores, demonstrando a contabilização em separados dos seus estoques próprios e dos decorrentes do ato cooperativo, a fim de permitir a segregação dos resultados das operações das cooperativas em atos atípicos e em atos típicos (atos cooperativos), inclusive para os fins do art. 87, da Lei n.º 5.764, de 1971, bem como para comprovar, por meio de conta própria representativa de seu estoque de ato cooperativo o valor da produção rural advinda de seus cooperados rurais pessoas físicas ou segurados especiais, valendo-se do conceito de ato cooperativo constante do art. 79 da Lei n.º 5.764, de 1971.

O registro contábil é essencial, inclusive, para viabilizar o adequado controle tanto da entrega do produto quanto dos repasses devidos ao cooperativado em função da venda final do produto entregue à cooperativa para comercialização, refletindo-se contabilmente a operação típica de ato cooperativo, assim como para explicar em que momento se dá e como calcula os valores retidos das contribuições previdenciárias devidos por sub-rogação, elucidando os respectivos documentos envolvidos. Ora, é ônus do recorrente demonstrar que possui adequado controle da quantidade exata de propriedade da cooperativa e de cada produtor associado, comprovando, assim, o ato cooperativo típico.

Certamente, o registro contábil exigido de segregação das contas pode ser efetivado por meio de contas sintéticas ou analíticas, tendo o recorrente o ônus de apresentar, se for o caso, eventuais registros realizados em livros auxiliares. É essencial apresentar a quantificação efetiva e em separado dessas operações, inclusive quanto as demais contas naturalmente impactadas (ingressos, dispêndios, despesas, receitas etc.), das operações vinculadas a atos cooperativos frente aos atos atípicos. Aliás, o ato cooperativo pode ser demonstrado, em complemento, através das respectivas notas fiscais (de entrada e de saída, ou documento equivalente), relativamente a cada um dos períodos de apuração objeto de lançamento fiscal.

Dito isto, compulsando os atos, observo que não há no processo, apesar de suas 18.408 folhas, quaisquer provas para comprovar sequer a qualidade de associado dos produtores listados pelo recorrente (e-fls. 16.279/18.254). Não consta no processo o Livro de Matrícula com a relação dos associados ou algum documento que prove um vínculo para condição de associado. O que se observa é apenas a informação de um número

de matrícula, mas não há a comprovação da associação, inexiste uma certidão ou algum ato que comprove a efetiva qualidade de associado.

Por outro lado, quanto a prova contábil e fiscal que deveria ser esperada, face aos argumentos do recorrente, não se observa a presença dela no processo para o período dos fatos geradores. Inexiste a juntada, pelo recorrente, dos livros contábeis, incluindo eventuais livros auxiliares, e dos livros fiscais ou de documentos fiscais relativos ao período autuado, com os quais pretendesse comprovar os atos cooperativos. Juntado aos autos consta apenas a demonstração financeira de 31/12/2017, não relacionada aos fatos geradores autuados, mesmo assim não seria suficiente para demonstrar a essência do ato cooperativo vindicado. Aliás, analisando a demonstração financeira de 31/12/2017 não está claro para mim como se dá a contabilização da conta de estoques e as suas contrapartidas nas contas de resultado, especialmente considerando a necessidade de segregar as operações dos atos cooperados e dos não cooperados.

Logo, por ausência de provas quanto ao ato cooperativo próprio (ou ato cooperativo típico), sem razão o recorrente.

d) Inexistência de regra legal de sub-rogação

Por último, tem-se, ainda, como questão levantada pelo recorrente, a argumentação no sentido de que inexiste regra legal de sub-rogação, pois o Decreto n.º 2.346/1997, art. 1.º, § 2.º, impõe a observância obrigatória e vinculativa da Resolução n.º 15/2017 do Senado Federal, que suspendeu, com efeitos *ex tunc,* a execução do art. 30, IV, da Lei n.º 8.212/1991. Sustenta que a decisão de piso incide em *error in iudicando* ao se valer das conclusões do Parecer PGFN/CRJ n.º 1.447, de 27/09/2017, pois o mesmo é equivocado. Advoga que o Supremo já pontuou que as resoluções do Senado retroagem. Destaca os RE's ns.º 363.852 e 596.177 como fundamento da resolução. Discorre que o RE n.º 718.874, julgado em 30/03/2017, declarou a constitucionalidade formal e material das contribuições previdenciárias do produtor rural de que trata o art. 25, incisos I e II, da Lei n.º 8.212/91, reconhecendo a validade da reinstituição do tributo com base na Lei n.º 10.256/01, mas afirma que é relevante observar que o julgamento em nada afetou a declaração de inconstitucionalidade do art. 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, anteriormente proclamada nos RE's ns.º 363.852 e RE 596.177, já que a Lei 10.256/01 não trouxe nenhum dispositivo reinstituindo a responsabilidade dos adquirentes. Cita precedentes judiciais a favor de sua tese.

Ocorre que, para a referida argumentação, já declarei os efeitos da concomitância com o mandado de segurança do recorrente, pois a discussão lá é pertinente a dispensa do desconto e recolhimento, por força de sub-rogação, da contribuição social sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas físicas, ou das aquisições de produtores rurais segurados especiais, incluindo discussões quanto os arts. 25, I e II, e 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, e quanto a própria regra de sub-rogação. Portanto, no Poder Judiciário, o recorrente já discute a tese de inexistência de regra legal de sub-rogação.

De toda sorte, *obiter dictum,* registro que este Egrégio Conselho tem precedentes estabelecendo que:

> *RESOLUÇÃO DO SENADO FEDERAL N.º 15/2017. ALCANCE DOS SEUS EFEITOS. FATOS GERADORES*

> *APÓS A LEI N.º 10.256, DE 2001. INAPLICABILIDADE. A Resolução n.º 15/2017, editada pelo Senado Federal, que suspendeu a execução de dispositivos da Lei n.º 8.212, de 1991, atinge a contribuição previdenciária dos produtores rurais pessoas físicas, inclusive a responsabilidade tributária, por sub-rogação, da empresa adquirente da produção rural, porém tão somente para fatos geradores anteriores à Lei n.º 10.256, de 2001. Inocorrência no caso em tela. (Acórdãos 2301-005.494 e 2301-005.345)*

Além disto, no caso dos autos a autoridade administrativa também citou o inciso III do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 11.933, de 2009, como outra norma a exigir o recolhimento pela recorrente (e-fl. 200), sob a qual não pairam discussões de constitucionalidade. Demais disto, entendimento contrário ao dever de desconto e recolhimento, frente ao mencionado inciso III, implicaria desprezo à tese firmada pelo STF no RE n.º 718.874/RS, que assentou a constitucionalidade formal e material da tributação após a Lei n.º 10.256, de 2001.

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, 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. E a regra de recolhimento, pelo adquirente, consignatário ou consumidor e a cooperativa, também remanesce no inciso III do art. 30 da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei n.º 11.933, de 2009.

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 vênia 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 AS 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)

Conclusão quanto ao mérito do Recurso Voluntário

Não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, de livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso, mantendo íntegra a decisão recorrida. Por oportuno, como consignado no Termo de Verificação Fiscal (e-fl. 203), o lançamento foi efetivado para prevenir decadência, devendo a cobrança ficar suspensa enquanto perdurar os efeitos da suspensão da exigibilidade do crédito tributário determinada em medida liminar (CTN, art. 151, inciso IV) no Mandado de Segurança n.º 5003603-41.2010.4.04.7002/PR.

Dispositivo

Ante o exposto, conheço e NEGO PROVIMENTO ao recurso de ofício, e conheço em parte do recurso voluntário para, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(assinado digitalmente)
Leonam Rocha de Medeiros - Relator