



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

Processo n° 10935.724079/2013-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-003.336 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de setembro de 2016
Matéria Contribuições Sociais Previdenciárias
Recorrente PLUMA AGRO AVICOLA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2012

AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUBRRÓGAÇÃO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO. LEI Nº10.256/2001. CONTRIBUIÇÃO TERCEIROS SENAR. INAPLICABILIDADE DO RE 363.852/MG DO STF.

A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social e ao financiamento das prestações por acidente do trabalho, é de 2% e 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, respectivamente, nos termos do art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

A não apreciação no RE 363.852/MG dos aspectos relacionados a inconstitucionalidade do art. 30, IV da Lei 8212/2001; sendo que o fato de constar no resultado do julgamento “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97” não pode levar a interpretação extensiva de que fora declarada também a inconstitucionalidade do art. 30, IV, considerando a ausência de fundamentos jurídicos no próprio voto condutor.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL. APLICAÇÃO.

A multa de ofício decorre de expressa previsão legal, não podendo a autoridade julgadora valorar os efeitos de sua aplicação.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

A incidência de juros de mora sobre a multa de ofício decorre de expressa previsão legal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Votou pelas conclusões o Conselheiro Carlos César Quadros Pierre que não analisava a questão do FUNRURAL unicamente em face da disposição da Súmula CARF nº 2.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Jose Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Maria Anselma Coscrato Dos Santos (Suplente convocada), Denny Medeiros Da Silveira (Suplente convocado), Daniel Melo Mendes Bezerra, Carlos César Quadros Pierre, Ana Cecília Lustosa Da Cruz.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão que julgou improcedente a impugnação ao lançamento de contribuições previdenciárias devidas pelo adquirente de produto rural de produtor pessoa física e daquelas destinadas ao Senar, também devidas pelo adquirente por subrogação.

Os motivos ensejadores do lançamento tributário se encontram no Relatório Fiscal (fls 62 do processo digitalizado). O período fiscalizado está compreendido entre janeiro de 2009 até dezembro de 2012.

Na ação fiscal foram constituídos os seguintes documentos de crédito:

- **Auto de Infração - Debcad nº 51.003.365-2**, no valor de **R\$ 870.545,57**, atualizado até outubro de 2013, referente ao valor do tributo, juros e multa de ofício, relativo a diferenças de RAT lançadas por erro de alíquota no período de 2010 a 2102. Débito formalizado por meio do processo 10935.721936/2013-11 que foi objeto de parcelamento, consoante se observou em consulta ao eprocesso.
- **Auto de Infração - Debcad nº 51.003.366-0**, no valor de **R\$ 2.566.029,62**, atualizado até outubro de 2013, referente ao valor do tributo, juros e multa de ofício, relativo à contribuição devida, por

subrogação, pelo adquirente de produto rural de produtor pessoa física (FUNRURAL).

- **Auto de Infração - Debcad nº 51.003.367-9**, no valor de **R\$ 244.383,77, atualizado até outubro de 2013**, referente ao valor do tributo, juros e multa de ofício, relativo à contribuição devida, por subrogação, pelo adquirente de produto rural de produtor pessoa ao SENAR.

O crédito tributário constituído se refere a período de janeiro de 2009 a dezembro de 2012. O lançamento tributário se aperfeiçoou com a ciência pessoal do devedor principal em 28 de outubro de 2013 (fls 6786).

Inconformado, o devedor principal apresenta impugnação (fls. 6790), tempestivamente. A 7ª Turma da DRJ Ribeirão Preto, por unanimidade, por meio do Acórdão 14-50.160 (fls. 6910), decidiu pela improcedência da impugnação.

Tal decisão contém o seguinte relatório, que adoto, por sua clareza e precisão:

Trata-se o presente de Autos de Infração de Obrigação Principal – AIOPs, relativos ao período de 01/2010 a 12/2012, concernentes a contribuições do produtor rural pessoa física, devidas pelo adquirente por sub-rogação, lavradas e com ciência ao contribuinte em 28/10/2013, sendo:

- Debcad nº 51.003.366-0, no valor de R\$ 2.566.029,62 (dois milhões, quinhentos e sessenta e seis mil, vinte e nove reais e sessenta e dois centavos), referente a contribuições sociais – parte da empresa e aquelas destinadas ao INSS para o financiamento dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (RAT);

- Debcad nº 51.003.367-9, no valor de R\$ 244.383,77 (duzentos e quarenta e quatro mil, trezentos e oitenta e três reais e setenta e sete centavos), referente à contribuição a outras entidades e fundos (terceiros), no caso o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR.

De acordo com o Relatório Fiscal de fls. 62/73, para fins de verificação da regularidade na apuração e recolhimento do Funrural (SENAR), foi solicitado ao contribuinte que apresentasse os registros das notas fiscais por ele emitidas, além de demonstrativo da comercialização da produção rural declarada em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social – GFIP.

A partir das informações fornecidas, foi gerada a planilha de fls. 90/182, com as notas fiscais de entrada relacionadas às operações sujeitas à incidência do Funrural, tendo sido excluídas aquelas referentes a operações de compras realizadas com pessoas jurídicas, as que não se referem a produtos de origem animal ou vegetal e as entradas não sujeitas à incidência da contribuição em questão, tais como devolução de vendas,

retorno de animal do estabelecimento produtor e retorno de insumo não utilizado.

Foi também apresentado pelo sujeito passivo o Demonstrativo Funrural 2009_2012 (fls. 1.443/1.632), composto pelo CNPJ do estabelecimento adquirente, código e descrição do produto e do fornecedor, n.º da nota fiscal, data de emissão, código fiscal da operação, base de cálculo, alíquota e o valor do Funrural descontado.

Conciliando as informações fiscais com os registros contábeis verificou-se que, para uma parte das operações, houve o efetivo desconto da contribuição previdenciária rural no momento da comercialização com os produtores pessoas físicas, sua declaração em GFIP e seu recolhimento, confirmado pela fiscalização no sistema de conta corrente (recolhimentos) da Receita Federal do Brasil.

Informa ainda o Relatório Fiscal que foram identificadas outras operações sujeitas à incidência do Funrural para as quais a contribuição previdenciária não foi descontada do produtor rural pessoa física no momento da aquisição dos produtos, o que contraria o art. 30, IV da Lei nº 8.212/91, que determina que as empresas adquirentes, consumidoras ou consignatárias, ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata o art. 12, V, "a" da citada Lei nº 8.212/91 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei.

Os valores não declarados em GFIP referem-se a aquisições de ovos férteis incubáveis, matrizes de fêmea recriada, matrizes de macho recriada e mudas de jambolão.

Com exceção das mudas, esses produtos referem-se a aquisições realizadas de parceiros outorgados no sistema de parceria de produção integrada.

As operações cujos fatos geradores foram omitidos em GFIP encontram-se detalhadas na planilha anexa Comercialização da Produção Rural PF - Fora da Gfip, onde cada registro é composto pelo CNPJ do estabelecimento, a data de emissão, número e série da nota fiscal, o nome do fornecedor, código CFOP1, descrição do produto, o valor da comercialização, a alíquota e contribuição rural devida (fls. 90/182).

De acordo com o sistema informatizado GFIP-Web da Receita Federal, que registra as informações prestadas pelo contribuinte por meio da GFIP, verifica-se que foram entregues as guias em todas as competências abrangidas pela auditoria fiscal, porém os documentos foram apresentados com o campo destinado a informar a Comercialização da Produção Rural - PF com valor inferior ao real, omitindo parte do montante das contribuições devidas em relação a esse fato gerador, existindo, portanto, uma diferença na declaração e no recolhimento das contribuições previdenciárias, tendo sido os valores apurados tratados como omissão de informações em GFIP e objetos do presente lançamento fiscal.

Foram analisados os seguintes elementos, dentre outros:

- consultas aos sistemas informatizados da Receita Federal - dados cadastrais da empresa, conta corrente dos recolhimentos efetuados e histórico dos créditos já constituídos e/ou em dívida ativa;

- GFIP-Web para verificação das informações prestadas pelo sujeito passivo por meio das GFIPs;

- folhas de pagamento;

- documentação relativa à comercialização da produção rural;

- escrituração contábil;

- escrituração fiscal.

Também foi lavrado, na mesma ação fiscal, o AIOP Debcad nº 51.003.365-2, integrante do Processo Comprot nº 10935.721936/2013-11, relativo ao período de 01/2010 a 12/2012, no valor de R\$ 870.545,57, no qual foram apuradas contribuições destinadas ao financiamento dos benefícios decorrentes de riscos ambientais do trabalho (RAT).

Impugnação

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação de fls. 6.790/6.829, na qual alega, resumidamente:

(...) " (destaques não constam do acórdão da DRJ)

Cientificado, por via postal (AR fls. 6949), em 20 de maio de 2014, o contribuinte interpõe tempestivamente, em 18 de junho, recurso voluntário (fls. 6952). Consta de seu apelo, em síntese, as seguintes alegações:

- Inconstitucionalidade da contribuição prevista no artigo 25 da Lei nº 8.212/91 em face da estipulação de base de cálculo não prevista na Carta. Necessidade de edição de lei complementar para tal fim.
- Não obstante a edição da Lei nº 10.256/01, após a promulgação da EC nº 20/98, tal norma alterou apenas o *caput* da Lei de Custeio, permanecendo os incisos I e II de tal artigo, remanescendo portanto o vício de inconstitucionalidade.
- Não obstante o vício apontado quanto à lei 10.256/01, alega a impossibilidade de constitucionalização superveniente.
- Alega também ausência de base de cálculo e alíquotas constitucionalmente válidas.
- Argui ausência de previsão legal do fato gerador da contribuição, pois não consta do artigo 25 da Lei de Custeio o fato imponível tampouco o momento ou o local de sua consumação.

- Pede a aplicação do artigo 62 do RICARF em face da decisão proferida pelo STF que reconheceu a inconstitucionalidade mencionada.
- Alternativamente, alega a não incidência do FUNRURAL sobre a quota parte que retorna à empresa em razão do contrato de parceria.
- Argumenta inconstitucionalidade reversa da contribuição ao SENAR.
- Cumulativamente, argumenta não incidir o FUNRURAL sobre a aquisição de matrizes para recria, por serem bens destinados ao ativo imobilizado.
- Alega caráter confiscatório da multa de ofício aplicada.
- Se insurge contra a aplicação de juros de mora, a taxa SELIC, sobre a multa de ofício.

Os processos foram distribuídos, por sorteio eletrônico, para este Conselheiro.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira

Presentes os requisitos de admissibilidade, passo a conhecer do recurso e analisá-lo na ordem de suas alegações.

DA ESTIPULAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO NÃO PREVISTA NO TEXTO CONSTITUCIONAL -NECESSIDADE DE LEI COMPLEMENTAR - POSSIBILIDADE DE RECONHECER-SE A ILEGALIDADE DA NORMA - RE 363.852/MG - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 25, DA LEI Nº 8.212/1991

Alega a Recorrente a necessidade de lei complementar para definir a base de cálculo da contribuição e que por tal previsão constar de lei ordinária, Lei nº 8.212/91, exsurge o vício da inconstitucionalidade formal. Alega ainda (fls. 6962):

"Dessa forma, por ter sido instituída por meio de simples Lei ' ordinária, a contribuição em tela afigura-se manifestamente inconstitucional.

Buscando sanar essa inconstitucionalidade, a Governo editou a Emenda Constitucional nº 20/1998, que alterou a redação do artigo 195, I, da Constituição Federal para incluir entre as bases de cálculo das contribuições sociais a "receita".

Todavia, conforme decidido pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal nos autos dos RE's nºs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084, nos quais restou declarada a inconstitucionalidade do

*artigo 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, **a Emenda Constitucional não tem o condão de validar lei anterior inconstitucional.** Ou seja, segundo decidiu o STF, o ordenamento jurídico brasileiro não comporta a constitucionalização superveniente.*

Inclusive, esse foi o entendimento que levou o Egrégio Supremo Tribunal Federal a declarar a inconstitucionalidade da contribuição prevista no art. 25, da Lei nº 8.212/1991, por meio do recente julgamento do RE nº 363.852/MG, conforme ementa a seguir transcrita:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO - PRESSUPOSTO ESPECÍFICO - VIOLÊNCIA À CONSTITUIÇÃO - ANÁLISE - CONCLUSÃO.

Porque o Supremo, na análise da violência à Constituição, adota entendimento quanto à matéria de fundo do extraordinário, a conclusão a que chega deságua, conforme sempre sustentou a melhor doutrina - José Carlos Barbosa Moreira -, em provimento ou desprovimento do recurso, sendo impróprias as nomenclaturas conhecimento e não conhecimento. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS - PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS - SUB-ROGAÇÃO - LEI Nº 8.212/91 - ARTIGO 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL - PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 - UNICIDADE DE INCIDÊNCIA - EXCEÇÕES - COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PRECEDENTE - INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR. Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária subrogada do adquirente, presente a venda de bovinos por produtores rurais, pessoas naturais, prevista nos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Aplicação de leis no tempo - considerações. (STF, RE 363852, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, julgado em 03/02/2010, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-04 PP-00701)

Atento a tal fato, o Governo editou a Lei n.º 10.256/2001 - posterior à EC n.º 20/1998 - que alterou a redação (apenas e tão somente) do caput do artigo 25 da Lei n.º 8.870/1994, buscando reinstaurar a contribuição em tela sem o vício formal que lhe atingia.

Deve-se atentar, contudo, para o fato de que a Lei n.º 10.256/2001 alterou apenas o caput do artigo 25 da Lei n.º 8.870/1994. Assim, os incisos I e II do dispositivo em questão, que determinam que a contribuição social incida sobre a "receita bruta da comercialização da produção rural", permanecem com a redação dada pela Lei n.º 8.870/1994, que é anterior à EC n.º 20/1998, e cujas redações são cristalina e inequivocamente inconstitucionais.

Ora, resta claro que, apesar da edição da EC n.º 20/1998 e da Lei n.º 10.256/2001, a inconstitucionalidade da contribuição em

prevista na Lei n.º 8.870/1994 - foi estipulada contrariamente à Constituição Federal." (destaques constam do recurso)

O tema é apreço é sobejamente conhecido por este Colegiado. A CSRF, por meio do Acórdão 9202-003.707, prolatado em 27 de janeiro de 2016 e de lavra da Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, tratou do tema. Reproduzo, com a devida licença, o voto da eminente Relatora, por contar com minha total concordância, inclusive quanto às razões de decidir:

"DA ALEGADA INCONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA

A base do Recurso refere-se a discussão não apenas da aplicação de decisão do STF, bem como a delimitação do alcance da referida decisão, e quais os dispositivos legais teriam sido efetivamente declarados inconstitucionais pelo STF, por meio do RE363.852/MG

Assim, quanto ao mérito da questão cumpre-nos apreciar não apenas os dispositivos legais que abarcam a matéria, mas também as decisões emanadas pelo STF a respeito da questão, considerando o recurso apresentado pela PFN, bem como a decisão exarada pelo Acórdão nº 2401002.843. A presente autuação refere-se a contribuições devidas à seguridade social, parcela devida pelo produtor rural, pessoa física (conforme relatório fiscal), incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, (compra de bovinos para abate) bem como da contribuição destinada ao SENAR e ao SAT/RAT no período de 01/2007e12/2008.

A contribuição sobre a comercialização da produção está descrita no art.25 da Lei8212/91, conforme identificado pela autoridade fiscal:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:(Redação alterada pela Lei nº 10.256/01. Vigência a partir de 01/11/01,ver §3º do art.4º da MP nº 83/02, convertida na Lei nº 10.666/03 e nota no final do art

I 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação alterada pela Lei nº 9.528/97. Vigência a partirde11/12/97

II-0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para o financiamento das prestações por acidente do trabalho.(Redação alterada pela MP nº 1.523/96, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)"

A subrogação descrita neste AIOP está respaldada no que dispõe o art. 30, III, da Lei 8.212/91, com redação da lei 9528/97, conforme relatório de fundamentos legais - FLD, fls. 67:

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

- a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25 até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de essas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento;

- a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam subrogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação alterada pela MP nº 1.523-9/97 e reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)"

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

"Art.6º - A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural." (NR)

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

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

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

CONSTITUCIONAL N° 20/98 - UNICIDADE DE INCIDÊNCIA - EXCEÇÕES - CONFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - PRECEDENTE - INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR - - Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada do adquirente, presente a venda de bovinos, por produtores rurais, pessoas naturais, prevista os artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II e 30, inciso IV, da Lei n° 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis n° 8.540/92 e 9.528/97. Aplicação de leis no tempo - considerações (g.n.)

Discute-se, naqueles autos, a constitucionalidade da contribuição exigida com base art. 25 da Lei n° 8.212/91, com redação dada pelas Leis 8.540/1992 e 9.528/97, incidente sobre o valor da comercialização da produção rural, tendo como contribuinte o Empregador Rural Pessoa Física.

Confesso que a interpretação trazido pelo acórdão recorrido realmente foi por mim adotada em relação aos primeiros processos analisados acerca do tema, todavia, após um estudo mais sistematizado acerca da matéria, considerando diversas ponderações trazidas por conselheiros deste Conselho, tive a oportunidade de alterar meu entendimento acerca do tema, conforme posicionamento adotado em diversos outros votos aos quais tive a oportunidade de relatar. Dessa forma, passo a proferir meu entendimento acerca do tema, que encontra-se em consonância com os argumentos colacionados pela PFN.

É sabido que a Constituição da República de 1988 estabeleceu a tributação incidente sobre a comercialização da produção rural para os casos de economia familiar (art. 195, § 8° da CR). Em face disso, a Lei n° 8.212/91, art. 25, originariamente determinava que apenas os segurados especiais (produtor rural individual, sem empregados, ou que exerce a atividade rural em regime de economia familiar) passariam a contribuir de forma diversa, mediante a aplicação de uma alíquota sobre a comercialização da produção.

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

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

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

Portanto, de pronto, podemos concluir que a exigência de contribuições sobre a aquisição da produção rural de pessoas físicas até a edição da lei 10.256/2001, ou seja, para lançamentos que envolvem competências até a edição da

referida lei, encontram-se abarcada pelo manto da inconstitucionalidade conforme decisão proferida pelo STF, acima transcrita.

Dita decisão merece ser levada em consideração nos presentes autos, uma vez o Regimento Interno do CARF, art. 62-A, parágrafo 1º, in verbis, dispõe:

"§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B."

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

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

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

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA

PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/1991, NA REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º DA LEI 8.540/1992. INCONSTITUCIONALIDADE.

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

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

Vale também transcrever posição do Dr. Rafael de Oliveira Franzoni, Procurador da Fazenda Nacional, que em seu artigo:
"A CONSTITUCIONALIDADE DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

DO EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA: Análise da jurisprudência do STF e do TRFda 4ªRegião", assim conclui acerca das decisões proferidas no âmbito do STF:

"Ou seja, o que era apenas um precedente tornou-se um posicionamento consolidado no âmbito do Supremo Tribunal Federal sobre a inconstitucionalidade da contribuição previdenciária prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/1991, inclusive com as alterações decorrentes das Leis nºs 8.540/1992 e 9.528/97, no que atine ao empregador rural pessoa física.

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

Vale registrar, por oportuno, que a contribuição previdenciária do segurado especial, também regulada pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, não foi afetada pela decisão da Suprema Corte no Recurso Extraordinário nº 596.177/RS, haja vista que o seu fundamento constitucional é distinto e independente da exação incidente sobre o empregador rural pessoa física. O daquela, reside ele no § 8º; ao passo que o desta, no inciso I, ambos do art. 195 do Texto Magno. Se assim é, a declaração de inconstitucionalidade de que se cuida foi parcial, isto é, apenas parte da norma contida no texto do já citado art. 25 foi julgada nula e, portanto, extirpada do ordenamento jurídico. Mas este ponto será mais amiudemente examinado em tópico apartado"

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

"Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I- do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe presteserviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº20, de 1998)

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

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

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

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

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

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

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

"No julgamento do RE 363.852 (rel. min. Marco Aurélio, DJe de 3.04.2010), o Pleno desta Corte considerou inconstitucional o tributo cobrado nos termos dos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Assim, o acórdão recorrido divergiu dessa orientação. Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário e dou-lhe parcial provimento, para proibir a cobrança da contribuição devida pelo produtor rural empregador pessoa física, cobrada com base na Lei 8.212/1991 e as que se seguiram até a Lei 10.256/2001. [grifo nosso] (RE 585684, Relator Min. JOAQUIM BARBOSA, julgado em 10/02/2011, publicado no DJe-038 de 25/02/2011)"

Isto posto, com a entrada em vigor da Lei nº 10.256/2001, editada sob o manto constitucional aberto pela Emenda Constitucional nº 20/98, passam a ser devidas as contribuições sociais a cargo do empregador rural pessoa física, às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, nos termos assinalados no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação que lhe foi introduzida pela Lei nº 10.256/2001.

O caso ora sob análise, conforme acima destacamos, envolve contribuições para o período de 01/01/2007 a 31/12/2008, ou seja, em período integralmente coberto pela regência da Lei nº 10.256/2001, não havendo que se falar em inconstitucionalidade da exação, pois esta decorre diretamente da norma tributária inserida no ordenamento pelo diploma legal, e não sob as contribuições descritas nas leis nº 8.540/92 e 9.528/97, declaradas inconstitucionais pelo STF.

Esse entendimento já vinha sendo corriqueiramente aplicado nos julgados desta turma do colegiado, contudo, ao adentrarmos a

questão da subrogação descrita no art. 30, IV da lei 8212/91, nas redações dadas pelas leis nº 8.540/92 e 9.528/97, entendeu a decisão a quo, que a subrogação, acabou no resultado do julgamento sendo por derradeira também declarada inconstitucional, o que resultava na inviabilizando da utilização da sistemática de subrogação nos casos de aquisição de produção rural de produtores rurais pessoas físicas.

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

"TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A

COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA EMPREGADOR. PRESCRIÇÃO. LC

O STF ao julgar o RE nº 363.852, declarou inconstitucional as alterações trazidas pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92, eis que instituíram nova fonte de custeio por meio de lei ordinária, sem observância de obrigatoriedade de lei complementar para tanto. 2- Com o advento da EC nº 20/98, o art. 195, I, da CF/88 passou a ter nova redação, com o acréscimo do vocábulo "receita". 3- Em face do novo permissivo constitucional, o art. 25 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 10.256/01, ao prever a contribuição do empregador rural pessoa física como incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, não se encontra eivado de inconstitucionalidade" (apelação nº 0002422-12.2009.404.7104, Rel DEsFED Ma. de Fátima Labarrère, 1ª Turma do TRF04, julgada em 11/05/10)

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

"3.1.4.DA SUB-ROGAÇÃO

Por derradeiro, mas não menos importante, resta-nos apreciar a questão atávica à sub-rogação do adquirente, do consignatário ou da cooperativa pelo cumprimento das obrigações do empregador rural pessoa física e do segurado especial assentadas no art. 25 da Lei nº 8.212/91.

Verifica-se no voto condutor acima revisitado, que a matéria atinente à sub-rogação em momento algum foi discutida no julgamento do Supremo Sodalício. Com efeito, o

Supremo não se pronunciou acerca de nenhum vício de inconstitucionalidade a macular a sub-rogação, até porque esta foi expressamente prevista na própria Lex Excelsior.

Constituição Federal, de 03 de outubro de 1988

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

§7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

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

"Ante esses aspectos, conheço o provejo o recurso interposto para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por subrogação sobre a ""receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, declarando a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência."

Olhando com os olhos de ver, o Min. Marco Aurélio não declarou a inconstitucionalidade do inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91, mas, tão somente, a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, o qual, dentre outras tantas providências, "deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91".

Lei nº8.540, de 22 de dezembro de 1992

Art. 1º A Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, passa a vigorar com alterações nos seguintes dispositivos:

"Art. 12 ...

V - ...

a) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com

auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua;

b) a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade de extração mineral - garimpo -, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua;

c) o ministro de confissão religiosa e o membro de instituto de vida consagrada e de congregação ou de ordem religiosa, este quando por ela mantido, salvo se filiado obrigatoriamente à Previdência Social em razão de outra atividade, ou a outro sistema previdenciário, militar ou civil, ainda que na condição de inativo;

d) o empregado de organismo oficial internacional ou estrangeiro em funcionamento no Brasil, salvo quando coberto por sistema próprio de previdência social;

e) brasileiro civil que trabalha no exterior para organismo oficial internacional do qual o Brasil é membro efetivo, ainda que lá domiciliado e contratado, salvo quando coberto por sistema de previdência social do país do domicílio;

Art. 22

§5º O disposto neste artigo não se aplica à pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 desta Lei.

Art. 25. A contribuição da pessoa física e do segurado especial referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de:

- dois por cento da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção;

- um décimo por cento da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento de complementação das prestações por acidente de trabalho.

§1º O segurado especial de que trata este artigo, além da contribuição obrigatória referida no "caput", poderá contribuir, facultativamente, na forma do art. 21 desta Lei.

§2º A pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12, contribui, também, obrigatoriamente, na forma do art. 21 desta Lei.

§3º Integram a produção, para os efeitos deste artigo, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem, torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.

§4º Não integra a base de cálculo dessa contribuição a produção rural destinada ao plantio ou reflorescimento, nem sobre o produto animal destinado a reprodução ou criação pecuária ou granjeira e a utilização como cobaias para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor e quem a utilize diretamente com essas finalidades, e no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade que, registrada no Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, se dedique ao comércio de sementes e mudas no País.

§ 5º (VETADO)

(...)

Art. 30.....

IV - o adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam subrogados nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento;

X - a pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e o segurado especial são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 25 desta Lei no prazo estabelecido no inciso III deste artigo, caso comercializem a sua produção no exterior ou diretamente, no varejo, ao consumidor"

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

E o que falar, então, sobre a constitucionalidade do Inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91, o qual, embora citado pelo Sr. Min. Marco Aurélio, sequer se houve por ele tocado pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92. Seria, assim, o Inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212/91 inconstitucional simplesmente e tão somente porque fora citado pelo Min. Marco Aurélio em seu voto? Não nos parece ser essa a melhor exegese do caso em debate. (...)

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

Aliás, o vocábulo "sub-rogação" assim como a referência ao "inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91" somente são mencionados na conclusão do Acórdão, ocasião em que o Sr. Min. Relator desobriga os recorrentes do RE 363.852/MG da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a "receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate, e que é declarada inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, o qual deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97."

Realmente, enquanto relatora de processo envolvendo questão idêntica, tive a oportunidade de verificar o texto integral da decisão do Ministro Marco Aurélio no acórdão RE 363.852, o mesmo não adentrou em momento algum a apreciação da inconstitucionalidade do art. 30, III e IV da lei 8212/91, o que ao meu ver, impede a extensão dos efeitos da inconstitucionalidade das contribuições instituídas lei 8.540/92, o qual deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, para as contribuições lançadas após a lei 10.256/2001.

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

"A quatro, porque a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições de que trata o art. 25 da Lei nº 8.212/91 foi determinada ao adquirente, ao consignatário e à cooperativa, expressamente, pelo inciso III do art. 30 da Lei nº 8.212/91, o qual não foi igualmente atingido, sequer de raspão, pelos petardos da declaração de inconstitucionalidade aviada no RE nº 363.852/MG, permanecendo tal obrigação tributária ainda vigente e eficaz, mesmo em relação ao empregador rural pessoa física após a publicação da Lei nº 10.256/2001, produzindo todos os efeitos jurídicos que lhe são típicos.

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

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

I- 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação dada pela Lei nº 9.528/97).

II - 0,% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação dada pela Lei nº 9.528/97).

Art. 30. A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas, observado o disposto em regulamento:

(...)

- a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o dia 2 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528/97)

- a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528/97)"

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

Mas o Legislador Ordinário foi mais seletivo:

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

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

Da análise dos dispositivos legais acima selecionados, restou visível que a obrigação da empresa adquirente, consumidora, consignatária e a cooperativa pelo recolhimento das contribuições previstas no art. 25 da Lei nº 8.212/91, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, decorre não da norma inscrita no

inciso IV do art. 30 da Lei le Custeio da Seguridade Social, mas, sim, do preceito assentado no inciso III desse mesmo dispositivo legal, em atenção ao princípio jurídico da especialidade na solução dos conflitos aparentes de normas jurídicas, que faz com que a norma específica prevaleça sobre aquela editada de maneira genérica, princípio eternizado no brocardo latino "lex specialis derogat generali".

A cinco, porque o próprio dispositivo do Acórdão do RE 363.852/MG declara a "inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial". Salta aos olhos que a sanatória da inconstitucionalidade vislumbrada pela Suprema Corte depende, tão somente, da promulgação de legislação nova, arrimada na EC nº 20/98, que institua a contribuição então viciada. Tais exigências houveram-se por integralmente supridas com a promulgação da Lei nº 10.256, de 09 de julho de 2001, sob cuja égide ocorreram todos os fatos geradores contidos no presente lançamento tributário. (...)

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

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

a) Primeiramente a não apreciação no RE 363.852/MG dos aspectos relacionados a inconstitucionalidade do art. 30, IV da Lei 8212/2001; sendo que o fato de constar no resultado do julgamento "inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97" não pode levar a interpretação extensiva de que fora declarada também a inconstitucionalidade do art. 30, IV, considerando a ausência de fundamentos jurídicos no próprio voto condutor.

b) Segundo, o próprio dispositivo do Acórdão do RE 363.852/MG que declarou a inconstitucionalidade fez constar: "até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição". Ou seja, considerando que a lei 10.256/2001, cobriu de legitimidade a cobrança de contribuições sobre a aquisição do produtor rural pessoa física, por derradeiro, não tendo o RE 363.852 declarado a inconstitucionalidade do art. 30, IV da lei 8212/91, a

subrogação consubstanciada neste dispositivo encontra-se também legitimada.

Ademais a obrigação legal de arrecadar as contribuições descritas no art. 25 não encontra respaldo apenas no art. 30, IV da lei 8212/91, mas também na obrigação legal esculpida no inciso III do mesmo artigo (conforme relatório FLD): "III - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 25, até o dia 2 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação de produção, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, **na forma estabelecida em regulamento;** (Redação dada pela Lei 9.528/97) (grifos nossos)

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

Conforme destacado no trecho do inciso III, a lei remeteu a regulamento a instituição da sistemática, para que a empresa adquirente promova o recolhimento da contribuição prevista no art. 25 da lei 8212/91.

Na função de regulamentar não apenas o inciso III, mas inúmeros outros pontos da lei 8212/91, foi editado o Decreto nº 3.048/1999, aprovando o Regulamento da Previdência Social, ainda hoje em vigor, cujos artigos 200, 200-A e 216 instituíram a obrigação acessória da empresa adquirente, consumidora, consignatária ou da cooperativa, na condição de sub-rogada, a arrecadar, mediante desconto e a recolher as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta oriunda da comercialização da produção devidas pelo produtor rural pessoa física e pelo segurado especial. Senão vejamos:

Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Dec. nº 3.048/99

Art. 200. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam o inciso I do art. 201 e o art. 202, e a do segurado especial, incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural, é de: (Redação dada pelo Decreto nº 4.032, de 2001)

I-dois por cento para a seguridade social; e

II-zero vírgula um por cento para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho.

(...)

§4º *Considera-se receita bruta o valor recebido ou creditado pela comercialização da produção, assim entendida a operação de venda ou consignação.*

§5º *Integram a produção, para os efeitos dos incisos I e II do caput, os produtos de origem animal ou vegetal, em estado natural ou submetidos a processos de beneficiamento ou industrialização rudimentar, assim compreendidos, entre outros, os processos de lavagem, limpeza, descaroçamento, pilagem, descascamento, lenhamento, pasteurização, resfriamento, secagem, socagem, fermentação, embalagem, cristalização, fundição, carvoejamento, cozimento, destilação, moagem e torrefação, bem como os subprodutos e os resíduos obtidos através desses processos.*

(...)

§ 7º A contribuição de que trata este artigo será recolhida:

I- Pela empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou cooperativa, que ficam sub-rogadas no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º e do segurado especial, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com estes ou com intermediário pessoa física, exceto nos casos do inciso III; (grifos nossos)

II -pela pessoa física não produtor rural, que fica sub-rogada no cumprimento das obrigações do produtor rural pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º e do segurado especial, quando adquire produção para venda, no varejo, a consumidor pessoa física; ou

III- pela pessoa física de que trata alínea "a" do inciso V do caput do art. 9º e pelo segurado especial, caso comercializem sua produção com adquirente domiciliado no exterior, diretamente, no varejo, a consumidor pessoa física, a outro produtor rural pessoa física ou a outro segurado especial.

§8º *O produtor rural pessoa física continua obrigado a arrecadar e recolher ao Instituto Nacional do Seguro Social a contribuição do segurado empregado e do trabalhador avulso a seu serviço, descontando-a da respectiva remuneração, nos mesmos prazos e segundo as mesmas normas aplicadas às empresas em geral.*

Art. 200-A. Equipara-se ao empregador rural pessoa física o consórcio simplificado de produtores rurais, formado pela união de produtores rurais pessoas físicas, que outorgar a um deles poderes para contratar, gerir e demitir trabalhadores rurais, na condição de empregados, para prestação de serviços, exclusivamente, aos seus integrantes, mediante documento registrado em cartório de títulos e documentos. (Incluído pelo Decreto nº4.032/2001)

§1º *O documento de que trata o caput deverá conter a identificação de cada produtor, seu endereço pessoal e o de sua propriedade rural, bem como o respectivo registro no Instituto*

Nacional de Colonização e Reforma Agrária ou informações relativas à parceria, arrendamento ou equivalente e à matrícula no INSS de cada um dos produtores rurais. (Incluído pelo Decreto nº4.032/2001)

§ 2º O consórcio deverá ser matriculado no INSS, na forma por este estabelecido, em nome do empregador a quem hajam sido outorgados os mencionados poderes. (Incluído pelo Decreto nº4.032/2001)

Art. 200-B. As contribuições de que tratam o inciso I do art. 201 e o art. 202, bem como a devida ao Serviço Nacional Rural, são substituídas, em relação à remuneração paga, devida ou creditada ao trabalhador rural contratado pelo consórcio simplificado de produtores rurais de que trata o art. 200-A, pela contribuição dos respectivos produtores rurais. (Incluído pelo Decreto nº4.032/2001)

Art. 216. A arrecadação e o recolhimento das contribuições e de outras importâncias devidas à seguridade social, observado o que a respeito dispuserem o Instituto Nacional do Seguro Social e a Secretaria da Receita Federal, obedecem às seguintes normas gerais:

I - A empresa é obrigada a:

(...)

a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição de que trata o art. 200 no prazo referido na alínea "b" do inciso I, no mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção rural, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com o intermediário pessoa física; (grifos nossos)

IV - o produtor rural pessoa física e o segurado especial são obrigados a recolher a contribuição de que trata o art. 200 no prazo referido na alínea "b" do inciso I, no mês subsequente ao da operação de venda, caso comercializem a sua produção com adquirente domiciliado no exterior, diretamente, no varejo, a consumidor pessoa física, a outro produtor rural pessoa física ou a outro segurado especial;

V - o produtor rural pessoa física é obrigado a recolher a contribuição de que trata o inciso II do caput do art. 201 no prazo referido na alínea "b" do inciso I; (Revogado pelo Decreto nº 3.452/2000)

(...)

§5º O desconto da contribuição e da consignação legalmente determinado sempre se presumirá feito, oportuna e regularmente, pela empresa, pelo empregador doméstico, pelo adquirente, consignatário e cooperativa a isso obrigados, não

lhes sendo lícito alegarem qualquer omissão para se eximirem do recolhimento, ficando os mesmos diretamente responsáveis pelas importâncias que deixarem de descontar ou tiverem descontado em desacordo com este Regulamento.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO SENAR

Quanto às contribuições destinadas ao Senar, as mesmas possuem previsão no art. 6º da Lei n 9.528 de 1997, nestas palavras:

"Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei no 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)"

Essas contribuições não foram objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade no Recurso Extraordinário n 363.852. Desse modo, permanece a exação tributária. Porém, tais contribuições eram recolhidas pelo substituto tributário e não pelos produtores rurais; a transferência da responsabilidade para os substitutos está prevista no art. 94 da Lei n 8.212, art. 3º da Medida Provisória n 222 de 2004, combinado com o art. 30, inciso IV da I 'i n 8.212 de 1991. Uma vez tendo sido afastada a dúvida acerca da declaração de inconstitucionalidade do art. 30, inciso III e IV plenamente respaldado encontra-se o exigência legal objeto do presente lançamento.

DAS INCONSTITUCIONALIDADES APONTADAS

Face todo o exposto, no que tange a arguição de inconstitucionalidade de legislação previdenciária não pode a autoridade administrativa recusar-se a cumprir norma cuja constitucionalidade seja questionada, razão pela qual são aplicáveis os prazos e regras regulados na Lei n ° 8.212/1991.

Dessa forma, quanto à inconstitucionalidade/ilegalidades não há razão para a recorrente. Toda lei presume-se constitucional e, até que seja declarada sua inconstitucionalidade pelo órgão competente do Poder Judiciário para tal declaração ou exame da matéria, deve o agente público, como executor da lei, respeitá-la. Nesse sentido, entendo pertinente transcrever trecho do Parecer/CJ n ° 771, aprovado pelo Ministro da Previdência Social em 28/1/1997, que enfoca a questão:

Cumpre ressaltar que o guardião da Constituição Federal é o Supremo Tribunal Federal, cabendo a ele declarar a inconstitucionalidade de lei ordinária. Ora, essa assertiva não quer dizer que a administração não tem o dever de propor ou aplicar leis compatíveis com a Constituição. Se o destinatário de uma lei sentir que ela é inconstitucional o Pretório Excelso é o órgão competente para tal declaração. Já o administrador ou servidor público não pode se eximir de aplicar uma lei, porque o

seu destinatário entende ser inconstitucional, quando não há manifestação definitiva do STF a respeito.

A alegação de inconstitucionalidade formal de lei não pode ser objeto de conhecimento por parte do administrador público. Enquanto não for declarada inconstitucional pelo STF, ou examinado seu mérito no controle difuso (efeito entre as partes) ou revogada por outra lei federal, a referida lei estará em vigor e cabe à Administração Pública acatar suas disposições.

No mesmo sentido posiciona-se este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF ao publicar a súmula n.º 2 aprovada em sessão plenária de 08/12/2009, sessão que determinou nova numeração após a extinção dos Conselhos de Contribuintes.

SÚMULA N. 2

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

Com o objetivo de melhor esclarecer ao recorrente a fundamentação das contribuições ora exigidas, valho-me da própria legislação do lançamento, que embora questionada pelo recorrente, encontra-se em vigor, razão pela qual é suficiente para manutenção do lançamento em questão.

Face ao exposto, entendo que não há qualquer reparo a ser feito na decisão de primeira instância, razão pela qual nego provimento ao recurso do recorrente."

O extenso voto tem o condão de aclarar toda a questão das pretensas inconstitucionalidades arguidas no Recurso que aqui se examina.

Não há pronunciamento do Pretório Excelso, vinculante, sobre eventual incompatibilidade entre os preceitos da Lei de Custeio atinentes a contribuição previdenciária devida pelo produtor rural pessoa física e que deve ser recolhida pelo adquirente de sua produção, após o advento da Lei nº 10.256/01, que alterou a Lei de Custeio.

Com essa afirmação, escorada na fundamentação acima transcrita, entendo não caber razão ao Recorrente no tocante às alegações de inconstitucionalidade.

Por esse motivo, deixo de rebater ponto a ponto os argumentos constantes nos itens:

I) 3.1.1, subitens:

- A), acima mencionado;
- B), intitulado **Da Superveniência da Lei n.º 10.256/2001 - Impossibilidade de Constitucionalização Superveniente**

- C), intitulado **Da Ausência de Previsão Legal do Fato Gerador da Contribuição - Ofensa ao Princípio da Legalidade.**
- D) intitulado **Da Aplicação da Decisão Proferida pelo STF que Reconheceu a Inconstitucionalidade do FUNRURAL - Art. 62, do RICARF**

II) 3.2. subitem:

- 3.2.1, intitulado **Da Inconstitucionalidade Reflexa da Contribuição ao SENAR**

Recurso negado nessas partes.

DA NÃO INCIDÊNCIA DO FUNRURAL SOBRE A QUOTA PARTE QUE RETORNA À EMPRESA EM RAZÃO DO CONTRATO DE PARCERIA

Alternativamente, alega a Recorrente não incidir o Funrural sobre os contratos de parceria. Nesse sentido, argumenta (fls. 6978):

Nesse aspecto restringe-se o acórdão recorrido a afirmar que a alegação bOb'e o entendimento do Poder Judiciário sobre a matéria aduzida detém efeito somente entre as partes envolvidas, não sendo extensiva as demais empresas.

Não obstante, reconhece o próprio acórdão vergastado que "os valores não declarados em GFIP referem-se a aquisições de ovos férteis incubáveis, matrizes de fêmea recriada, matrizes de macho recriada e mudas de iambolão." E "Com exceção das mudas, esses produtos referem-se a aquisições realizadas de parceiros outorgados no sistema de parceria de produção integrada."

Dessa forma, cabe a Recorrente insistir em seus argumentos para demonstrar a não incidência da contribuição sobre a quota parte do parceiro produtor rural, por inexistir qualquer operação de venda, não gerando, assim, qualquer receita ao parceiro produtor rural.

Como atestado pela r. fiscalização, a Recorrente dedica-se à produção de ovos férteis, pintos de corte e matrizes recriadas e, para melhor viabilizar seu negócio, mantém com produtores rurais de pequeno porte um sistema comumente denominado de "integração", consistente numa parceria para produção de ovos férteis, assim considerados aqueles ovos que estão aptos à incubação e nascimento de pintos de um dia, gerados por aves matrizes, conforme contratos de parcerias constante nos autos (fls. 493 e seguintes dos autos).

Dessa parceria resultam frutos ou lucros, mas também ocorrem riscos ou prejuízos, todos partilhados entre os parceiros. O contrato de parceria prevê obrigações e resultados para ambas as partes.

Assim, incumbe ao parceiro produtor rural o ônus pelo pagamento do ITR, garantir as condições de tráfego nas vias de acesso ao aviário, facilitar a coleta de amostra dos lotes de aves e ovos, acompanhar a criação das aves e a produção de ovos, adequar as instalações para prevenir acidentes, observar as normas de biosseguridade, dentre outras obrigações.

Já à Recorrente compete fornecer as ave matrizes (com idade entre 20 e 23 semanas) para produzirem os ovos férteis destinados à incubação, fornecer rações, vacinas, medicamentos e desinfetantes para a criação das aves, promover assistência técnica e veterinária, promover a retirada da produção de ovos que lhe serão entregues, fornecer embalagem adequada, contratar seguro, dentre outras obrigações.

Dessa conjugação de esforços e de atribuições, resultam os frutos, que são repartidos entre os parceiros, na proporção pactuada, podendo, no entanto, haver prejuízos, que também são divididos proporcionalmente. Tudo Isso resta contratado e documentado, conforme averiguado pela r. fiscalização.

Terminado o processo de produção de ovos férteis, estes retornam à empresa para incubação e posterior nascimento de pintos de um dia em duas cotas-partes, consoante acordado previamente: uma cota-parte que corresponde ao parceiro produtor rural e outra cota-parte que pertence à empresa e que simplesmente retorna à proprietária.

Importante destacar, contudo, que, no caso em apreço, inexistente a hipótese de incidência do FUNRURAL, razão pela qual o tributo é inexigível. Isso porque, sobre a parte que tão-só retorna à empresa não há comercialização, o produtor rural parceiro não auferiu qualquer vantagem sobre ela, decorrendo daí a inexistência do necessário fato gerador para o surgimento da obrigação tributária.

Portanto, quando a Recorrente recebe em seu estabelecimento industrial os animais em retorno, há uma simples movimentação de bens dos quais é titular, sem qualquer transferência de propriedade, não ocorrendo, aí, o fato gerador desta contribuição.

Esse é, inclusive, o entendimento do Poder Judiciário, conforme decisões a seguir ementadas:

(...)"

(fls 68):
Sobre o tema, assim se manifestou a autoridade lançadora no Relatório Fiscal

"34. Na resposta ao pedido de esclarecimentos enviado por email em 12.08.21013 (folhas 207 a 698 do Anexo 2h) o sujeito passivo justifica que as aquisições de ovos férteis não foram declaradas em GFIP por se tratar de produção pelo sistema de integração em que os insumos são enviados para o parceiro e o mesmo fica com parte da produção, a qual é vendida para a

empresa. Junta alguns contratos de parceria integrada para a produção de ovos férteis e para a cria e recria de matrizes (folhas 699 a 732 do Anexo 2h).

35. Não restam dúvidas de essas compras estão sujeitas à incidência do Funrural por se enquadrarem nos conceitos de produtor e produção rural, adquirente, subrogação e parceria definidos nos arts. 165 e 168 da IN 971:

(...)

36. Ou seja, na parceria de produção rural integrada também ocorre a comercialização de produção rural com incidência de contribuição previdenciária, diferenciando-se esta forma de produção apenas no que diz respeito a partilha do resultado, em que uma parte é considerada produção própria do parceiro outorgante e outra como produção adquirida de terceiro. O fato gerador, a base de cálculo das contribuições e as alíquotas serão determinadas em função da categoria de cada parceiro perante o RGPS no momento da destinação dos respectivos quinhões."

Sobre o tema, assim se pronunciou a decisão de piso (fls. 6926):

"Não tem razão a impugnante em suas alegações, em função do disposto na legislação que trata da matéria:

Lei nº 8.212/91:

Art. 25.(...)

§ 10. Integra a receita bruta de que trata este artigo, além dos valores decorrentes da comercialização da produção relativa aos produtos a que se refere o § 3º deste artigo, a receita proveniente: (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).

I – da comercialização da produção obtida em razão de contrato de parceria ou meação de parte do imóvel rural; (Incluído pela Lei nº 11.718, de 2008).

Decreto nº 3.048/99:

Art. 200 (...)

§ 4º Integra a receita bruta de que trata este artigo, além dos valores decorrentes da comercialização da produção relativa aos produtos a que se refere o § 5º, a receita proveniente: (Redação dada pelo Decreto nº 6.722, de 2008).

I - da comercialização da produção obtida em razão de contrato de parceria ou meação de parte do imóvel rural; (Incluído pelo Decreto nº 6.722, de 2008).

Da mesma forma dispõe a legislação infralegal vigente - a Instrução Normativa RFB nº 971, de 13/10/2009 (IN 971):

***Art. 172.** Integra também a receita bruta de que trata o inciso I do art. 171, além dos valores decorrentes da comercialização da produção relativa aos produtos a que se refere o § 1º do art. 171, a receita proveniente:*

I - da comercialização da produção obtida em razão de contrato de parceria ou meação de parte do imóvel rural;

Além disso, assim dispõe o Relatório Fiscal à fl. 69:

36. (...) na parceria de produção rural integrada também ocorre a comercialização de produção rural com incidência de contribuição previdenciária, diferenciando-se esta forma de produção apenas no que diz respeito à partilha do resultado, em que uma parte é considerada produção própria do parceiro outorgante e a outra como produção adquirida de terceiro. O fato gerador, a base de cálculo das contribuições e as alíquotas serão determinadas em função da categoria de cada parceiro perante o RGPS no momento da destinação dos respectivos quinhões.

37. No caso presente, as contribuições lançadas referem-se tão-somente à comercialização da produção atribuída ao parceiro outorgado e vendida ao próprio outorgante. (grifamos)"

Não há reparos no procedimento fiscal tampouco na decisão de primeiro grau. A Lei de Custeio, o Regulamento da Previdência Social e a Instrução Normativa RFB nº 971, são explícitos sobre a incidência da contribuição substitutiva inclusive nos contratos que aqui se analisa.

Ressalte-se ainda a lisura do procedimento fiscal no tocante a apuração da base de cálculo adequada para o caso em apreço.

Recurso negado também nessa parte.

DA NÃO INCIDÊNCIA DO FUNRURAL SOBRE A AQUISIÇÃO DE MATRIZES PARA RECRIA – BEM DESTINADO AO ATIVO IMOBILIZADO DA IMPUGNANTE

Cumulativamente, argui a Recorrente não incidir o Funrural sobre a aquisição de matrizes. São seus argumentos (fls 6978)

"Quanto à alegação de que não são base de cálculo do FUNRURAL a aquisição de matrizes para recria, entendeu o v. acórdão que não merece prosperar o argumento vez que não haveria qualquer fundamento que embase a não sujeição de tais aquisições às contribuições do produtor rural pessoa física, devidas pelo adquirente por sub-rogação, pelo fato de serem destinadas para o seu ativo imobilizado.

Ocorre que também não há previsão legal para a incidência do FUNRURAL sobre a aquisição de matrizes, que servem para a reprodução de aves de postura e de corte, pelo que devem ser excluídas da base de cálculo do FUNRURAL, em atenção ao princípio da estrita legalidade tributária.

Frisa-se, novamente, que as aves matrizes são o resultado do pacote tecnológico desenvolvido pelo setor genético da avicultura e funcionam como uma máquina, pronta para produzir em série o produto final: o pinto de um dia, capaz de ser transformado, no tempo e nas condições esperadas, no

frango que a indústria de abate promete entregar ao consumidor.

Importante destacar que o desenvolvimento de aves matrizes demanda investimentos específicos em alojamento, alimentação e manejo diferenciados, cuja verticalização pode ser justificável para o produtor genético, posto que do processo de reprodução depende o sucesso de seu produto."

Novamente não assiste razão à Recorrente. Sobre o tema, mais uma vez acertadamente, assim decidiu a DRJ:

"Consultando a legislação que rege as contribuições previdenciárias – Lei nº 8.212/91 e Decreto nº 3.048/99 -, não encontramos qualquer fundamento que embase a alegação da autuada de não sujeição de tais aquisições às contribuições do produtor rural pessoa física, devidas pelo adquirente por sub-rogação, pelo fato de serem destinadas a seu ativo imobilizado.

Na verdade, assim dispunha o art. 25, § 4º da Lei nº 8.212/91:

Art. 25 (...)

*§ 4º Não integra a base de cálculo dessa contribuição a produção rural destinada ao plantio ou reflorestamento, **nem sobre o produto animal destinado a reprodução ou criação pecuária ou granjeira** e a utilização como cobaias para fins de pesquisas científicas, quando vendido pelo próprio produtor e quem a utilize diretamente com essas finalidades, e no caso de produto vegetal, por pessoa ou entidade que, registrada no Ministério da Agricultura, do Abastecimento e da Reforma Agrária, se dedique ao comércio de sementes e mudas no País. (Incluído pela Lei nº 8.540, de 22.12.92)(grifamos)*

Também dispunha o art. 200, § 6º do Decreto nº 3.048/99:

Art. 200 (...)

§ 6º Não integra a base de cálculo da contribuição de que trata este artigo:

(...)

III - o produto animal destinado à reprodução ou criação pecuária ou granjeira;

(grifamos)

Ocorre que a Lei nº 11.718, de 20/06/2008, revogou o § 4º do art. 25 da Lei nº 8.212/91 e o Decreto nº 6.722, de 30/12/2008, revogou o § 6º do art. 200 do RPS, o que nos permite concluir que está correto o procedimento da fiscalização ao levantar as contribuições sociais sobre a aquisição desses produtos rurais."

Nítida a alteração legislativa no sentido da incidência tributária. Há sim, amparo a tributação na aquisição de matrizes para recria.

Se antes do advento da Lei nº 11.718/08, a isenção era patente, expressa no texto legal, hoje o silêncio da Lei de Custeio é o prenúncio da incidência tributária, quanto mais ao se observar a alteração legislativa.

Nesse sentido caminha a melhor doutrina. Luis Eduardo Schoueri, asseva (Direito Tributário, 3ª ed., Ed Saraiva, pg. 649/656) que a norma isentiva própria, quando revogada, equivale a postulação de incidência tributária.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso também nessa parte.

DO CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA APLICADA

Se insurge o recorrente contra a multa aplicada. São seus argumentos (fls 6986):

"Além de tudo o que fora exposto e pelo Princípio da Eventualidade, necessário discorrer que, consoante se observa na autuação fiscal em comento, a multa capitulada, nas condições e percentuais aplicados, tanto no DEBCAD nº 51.008.910-0, quanto no DEBCAD nº 51.008.909-7, além de absolutamente indevida, assume o caráter de abuso do poder fiscal, posto que manifestamente confiscatória.

A multa que se impõe a título de sanção é desproporcional à suposta infração cometida, afigurando-se nitidamente confiscatória, e que se desfigura em função do seu montante excessivo, em relação à infração tributária, mormente num País que experimenta inflação próxima a zero.

Com efeito, em um sistema em que há previsão de juros para indenizar e correção monetária para manter o cunho liberatório da moeda, a imposição de multas elevadas caracteriza o confisco do patrimônio da Recorrente.

(...)

O princípio da capacidade econômica do contribuinte e a vedação do confisco hoje são princípios constitucionais expressos em matéria tributária (art. 145, § 1º e art. 150, IV, ambos da CF/88). Embora dirigidos literalmente aos impostos (capacidade contributiva) e aos tributos (utilizá-los com efeito de confisco), tais postulados se espraiam por todo o sistema tributário, atingindo por Inteiro o crédito tributário na sua acepção mais lenta, como conceituado pelo art. 133 e seus parágrafos do Código Tributário Nacional. Quer-se dizer, numa palavra: eles atingem as penas fiscais tanto quanto os tributos.

Decorre da vedação prevista no art. 150, IV, da Constituição Federal que não é permitido aos entes federativos instituírem encargos com efeito de confisco. Tal impedimento se constitui como ferramenta hábil à manutenção do caráter punitivo da qual a multa deve ser constituída sem que cause ofensa ao direito de propriedade, igualmente estabelecido na Constituição, devendo ser arbitrada de forma proporcional à suposta infração cometida pelo contribuinte."

A multa de ofício, e seu percentual, decorrem expressamente de lei, no caso da Lei nº 9.430/96, não cabendo nenhum juízo de discricionariedade à Autoridade Lançadora. Tampouco pode, este Colegiado, valorar a questão da proporcionalidade da sanção ou os efeitos confiscatórios da multa legalmente prevista.

Não obstante o exposto, mister reconhecer que tanto a jurisprudência deste colegiado, como também a do STF, como se verifica no AgRREExt 547.559 SC, Min Rosa Weber, julgado em 26/11/2013, reconhecem a aplicabilidade da punição esculpida na Lei nº 9.430/96:

"DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. PROPORCIONALIDADE DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE DE REAPRECIÇÃO DE FATOS E PROVAS. SÚMULA 279/STF. ACÓRDÃO RECORRIDO PUBLICADO EM 19.12.2006.

O Tribunal a quo, na hipótese em tela, lastreou-se no contexto probatório para firmar seu convencimento acerca da legalidade da multa de 75% imposta à recorrente, assinalando tratar-se de multa punitiva e não confiscatória que atendeu finalidade educativa e de repressão a condutas infratoras.

Portanto, aferir a ocorrência de eventual violação ao preceito constitucional invocado no apelo extremo, decorrente de efeito confiscatório da multa, somente seria possível mediante exame do conjunto fático-probatório, o que é vedado em sede extraordinária e enseja a aplicação do enunciado da Súmula 279 da Corte.

Agravo regimental conhecido e não provido."

Recurso negado nessa parte.

DO AFASTAMENTO DA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO

Consta do recurso (fls 6989):

"Superados os tópicos anteriores, insurge-se a Recorrente contra a incidência dos juros sobre a multa de ofício, vez que tal imposição contraria o ordenamento jurídico brasileiro.

Nesse tocante o d. acórdão recorrida consignou o seguinte:

"Inicialmente, faz-se necessário esclarecer que a SELIC incide sobre o valor originário, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo para o pagamento da contribuição devida e não sobre a multa, como aduz a impugnante."

No entanto, em seguida afirma que "como há lei determinando expressamente a aplicação da taxa SELIC, Improcedem as alegações da impugnante."

No mínimo contraditórias as afirmações da Recorrida."

Não observo a contradição apontada. Ao reverso, o argumento constante da decisão de piso é determinante. As multas tributárias seguem a sorte do crédito tributário, por

expressa disposição legal (art. 113 do CTN), sendo assim, corrigidas ao longo do tempo pelos juros moratórios.

Corroborando tal entendimento, a Conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira no voto condutor do Acórdão 9202-002-003.765, de 16/02/16, explicitou:

"Ao contrário do que entende o recorrente, a aplicação de juros sobre multa de ofício é devida, na medida em que a penalidade compõe o crédito apurado. De acordo com o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN é autorizada a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício. Fazendo parte do crédito juntamente com o tributo, devem ser aplicados à multa os mesmos procedimentos e critérios de cobrança.

Nesse sentido, já se manifestou esta Câmara, em outras oportunidades, como no processo 10.768.010559/200119, Acórdão 920201.806 de 24 de outubro de 2011, cuja ementa transcrevo a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE

IRRF

Ano calendário: 1997

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO APLICABILIDADE

O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo. Recurso especial negado.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região.

Recurso Especial Negado.

A matéria sob exame pode ser dividida em duas questões, que se completam.

A primeira, diz respeito à própria possibilidade genérica da incidência de juros sobre a multa, e centra-se na interpretação do artigo 161 do CTN; a segunda questão envolve a discussão sobre a existência ou não de previsão legal para a exigência de juros sobre a multa, cobrados com base na taxa Selic.

Sobre a incidência de juros de mora o citado art. 161 do CTN prevê o seguinte:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.”

Inicialmente entendo que o art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo.

Ou seja, tanto a multa como o tributo compõem o crédito tributário, devendo-lhes ser aplicado os mesmos procedimentos e os mesmos critérios de cobrança, devendo, portanto, sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

Ademais, não haveria porque o valor da multa permanecer congelado no tempo.

Por seu turno o § 1.º do art. 161 do CTN, ao prever os juros moratórios incidentes sobre os créditos não satisfeitos no vencimento, estipula taxa de 1% ao mês, não dispondo a lei de modo diverso. Abriu, dessa forma, possibilidade ao legislador ordinário tratar da matéria, o que introduz a segunda questão: a da existência ou não de lei prevendo a incidência de juros sobre a multa de ofício com base na taxa Selic.

O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa. Confira-se in verbis:

"Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento."

Esse entendimento se coaduna com a Súmula nº 45 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que já previa a correção monetária da multa:

"As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária."

Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justifica-se a sua aplicação sobre a multa.

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região:

“TRIBUTÁRIO. AÇÃO ORDINÁRIA. REPETIÇÃO. JUROS SOBRE A MULTA. POSSIBILIDADE. ART. 113, § 3º, CTN. LEI Nº 9.430/96. PREVISÃO LEGAL.

1. Por força do artigo 113, § 3º, do CTN, tanto à multa quanto ao tributo são aplicáveis os mesmos procedimentos e critérios de cobrança. E não poderia ser diferente, porquanto ambos compõem o crédito tributário e devem sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento. Não haveria porque o valor relativo à multa permanecer congelado no tempo. 2. O artigo 43 da Lei nº 9.430/96 traz previsão expressa da incidência de juros sobre a multa, que pode, inclusive, ser lançada isoladamente. 3. Segundo o Enunciado nº 45 da Súmula do extinto TFR "As multas fiscais, sejam moratórias ou punitivas, estão sujeitas à correção monetária." 4. Considerando a natureza híbrida da taxa SELIC, representando tanto taxa de juros reais quanto de correção monetária, justificase a sua aplicação sobre a multa." (APELAÇÃO CÍVEL Nº 2005.72.01.0000311/ SC, Relator: Desembargador Federal Dirceu de Almeida Soares)

"TRIBUTÁRIO. ART. 43 DA LEI 9.430/96. MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS MORATÓRIOS. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a exigência fiscal consistente na incidência de juros moratórios sobre multa de ofício aplicada ao contribuinte.

Inteligência do artigo 43 da Lei 9.430/96 c/c art. 113, § 3, do CTN

2. Improvida a apelação."

(APELAÇÃO CÍVEL Nº 2004.70.00.0263869/ PR, Relator: Juiz Federal Décio José da Silva).

Destarte, entendo que é legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Conforme descrito acima, os juros de mora sobre a multa são devidos em função do § 3º do art. 113 do CTN, pois tanto a multa quanto o tributo compõem o crédito tributário. Esse entendimento encontra precedentes da 2ª Turma da CSRF: Acórdão nº 920201.806 e Acórdão nº 920201.991.

Destaca-se ainda que o Superior Tribunal de Justiça (STJ) reconheceu a legalidade dos juros de mora sobre a multa de ofício (AgRg no REsp 1.1335.688/PR; REsp 1.129.990PR; REsp 834.681MG)."

Recurso negado também nessa parte.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto e pelos fundamentos explicitados, voto por conhecer do recurso e negar-lhe provimento.

assinado digitalmente

Carlos Henrique de Oliveira - Relator

CÓPIA