



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

Processo n° 10970.720050/2011-54
Recurso n° 000.000 Voluntário
Acórdão n° 2401-002.473 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de junho de 2012
Matéria CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL
Recorrente GRANJA PLANALTO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2008 a 31/12/2010

VENDA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DESTINADA À REPRODUÇÃO. ISENÇÃO. LEGISLAÇÃO REVOGADA. PROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO.

A partir da alteração do § 3.º do art. 25 da Lei n.º 8.870/1994, pela Lei n.º 9.528/1997, foi extinta a isenção de contribuições previdenciárias sobre a comercialização de produtos rurais destinados à reprodução, sendo legítima a exação sobre tais parcelas, a partir da vigência da referida alteração legislativa.

SUB-ROGAÇÃO NA PESSOA DO ADQUIRENTE DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL POR PESSOAS FÍSICAS. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO STF. IMPROCEDÊNCIA

Declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária (RE n.º 363.852/MG), a inconstitucionalidade do art. 1.º da Lei n. 8.540/1992 e as atualizações posteriores até a Lei n. 9.528/1997, as quais, dentre outras, deram redação ao art. 30, IV, da Lei n. 8.212/1991, são improcedentes as contribuições sociais exigidas dos adquirentes da produção rural da pessoa física na condição de sub-rogado.

JUROS SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE OS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS ADMINISTRADOS PELA RFB.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

MULTA CARÁTER CONFISCATÓRIO. IMPOSSIBILIDADE DE DECLARAÇÃO PELA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA.

Não pode a autoridade fiscal ou mesmo os órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação da multa legalmente prevista, sob a justificativa de que tem caráter confiscatório.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO NA SEARA ADMINISTRATIVA.

A autoridade administrativa, via de regra, é vedado o exame da constitucionalidade ou legalidade de lei ou ato normativo vigente.

MULTA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO E OCORRÊNCIA DE DECLARAÇÃO INCORRETA OU OMISSA EM RELAÇÃO A FATOS GERADORES DE CONTRIBUIÇÕES. DISPOSITIVO APLICÁVEL.

Havendo lançamento de ofício e ocorrendo simultaneamente declaração de fatos geradores na GFIP com erros ou omissões, a multa é única e aplicada com esteio no art. 35-A da Lei n. 8.212/1991.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA APLICADA COM BASE EM CRITÉRIO INADEQUADO. NULIDADE POR VÍCIO MATERIAL.

Deve-se declarar nulo, por vício material, o auto de infração, cuja multa tenha sido fundamentada em dispositivo legal inaplicável à espécie.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial do recurso, para excluir o levantamento AP, relativo às aquisições de produto rural de pessoa física, do AI n.º 37.322.797-3 (contribuições para a Seguridade Social) e do AI n.º 37.322.797-3 (contribuição para o SENAR) e que seja cancelada a multa aplicada no AI n.º 37.322.799-0. Vencidos os conselheiros Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Marcelo Freitas de Souza Costa, que davam provimento parcial em menor extensão, para excluir o levantamento AP, relativo às aquisições de produto rural de pessoa física, do AI n.º 37.322.797-3 (contribuições para a Seguridade Social) e do AI n.º 37.322.797-3 (contribuição para o SENAR).

Elias Sampaio Freire - Presidente

Kleber Ferreira de Araújo - Relator

Participaram do presente julgamento o(a)s Conselheiro(a)s Elias Sampaio Freire, Kleber Ferreira de Araújo, Lourenço Ferreira do Prado, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Marcelo Freitas de Souza Costa e Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira.

Relatório

Trata o presente processo dos seguintes lançamentos:

a) Auto de Infração – AI n.º 37.322.797-3, o qual diz respeito à exigência das contribuições para a Seguridade Social, incluindo aquela destinada ao custeio dos benefícios acidentários e da aposentadoria especial, incidentes sobre a receita bruta da comercialização rural própria e adquirida de terceiros (sub-rogação);

b) AI n.º 37.322.798-1, o qual diz respeito à exigência das contribuições destinadas a outras entidades e fundos, incidentes sobre as mesmas bases de cálculo do item precedente;

c) AI n.º 37.322.799-0, o qual refere-se à aplicação de penalidade pelo fato da empresa haver deixado de declarar integralmente na Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP a receita bruta da comercialização rural.

Nos termos do relato do fisco, a empresa, em conformidade com seu Contrato Social, dedica-se à criação e comercialização de aves, ovos e pintos de um dia e à produção, para consumo próprio, de rações balanceadas e concentrados para uso animal, enquadrando-se no FPAS 604.

Para apuração fiscal foram considerados os seguintes levantamentos:

a) PR – COMERC. PRODUÇÃO RURAL PRPJ: receita da comercialização da produção rural própria, que, segundo o fisco, não foi informada integralmente na GFIP, uma vez que a empresa excluiu indevidamente os valores decorrentes da venda de ovos para reprodução de pintos de um dia, todavia, essas operações deixaram de gozar da isenção tributária, por força da revogação do § 3.º do art. 25 da Lei n.º 8.870/1994 pela Lei n.º 9.528/1997. A auditoria informou ainda que foram excluídas da base de cálculo das contribuições para a Seguridade Social os valores relativos à exportação direta de produtos e à devolução de vendas;

b) RE – EXPORTAÇÃO PROD RURAL PRPJ: receitas de exportação, unicamente para incidência da contribuição devida ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR;

c) AP – AQUISIÇÃO PROD RURAL PRPJ: aquisição de produtos rurais de pessoa física, cuja empresa autuada teria responsabilidade pelo recolhimento na condição de sub-rogada, inclusive aquela decorrente de parceria de produção rural integrada.

Afirma-se ainda que as bases de cálculo foram extraídas de mapas financeiros fornecidos pela empresa e que foram aproveitadas as guias de recolhimento apresentadas.

A multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$ 500,00 (quinhentos reais), foi aplicada, apenas para a competência 11/2008, com esteio no inciso I do art. 32-A da Lei n. 8.212/1991 c/c o inciso II do § 3.º do mesmo artigo.

A empresa apresentou impugnação, cujas razões não foram acatadas pelo órgão de primeira instância, que declarou procedente os lançamentos e indeferiu o requerimento para a realização de perícia técnica.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual pugna pelo reconhecimento da tempestividade do mesmo e, após breve narrativa dos fatos processuais, passou às alegações, conforme veremos.

Afirma que o fato do órgão recorrido haver deixado de apreciar seus argumentos relativos à desconformidade da legislação que deu suporte aos lançamentos com a Constituição Federal fere os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade. Sustenta que a falta de enfrentamento do argumento de que a incidência de contribuição sobre a venda de pintos de um dia e de ovos férteis é inconstitucional, por afrontar os princípios da isonomia, da capacidade contributiva e da bitributação, leva inexoravelmente à necessidade de reforma da decisão *a quo*.

Especificamente em relação aos AI n.º 37.322.797-2 e n.º 37.322.798-1, argumentou:

a) a legislação que incluiu na base de cálculo das contribuições previdenciárias as receitas de comercialização de pintos de um dia e de ovos férteis criou grave distorção no setor avícola, por violar os princípios da isonomia e da capacidade contributiva;

b) a revogação do § 4.º do art. 25 da Lei n. 8.212/1991 onerou sobremaneira os pequenos e médios produtores, os quais, ao contrário das agroindústrias, não autuam em todo o ciclo produtivo da avicultura;

c) a tributação do ovo fértil, do pinto de um dia e, posteriormente, do frango para abate causa uma inconcebível cumulatividade das contribuições para a Seguridade Social, sendo inconstitucional essa sistemática fiscal;

d) assim, sendo inconstitucional a legislação em que se escora o lançamento, o mesmo deve ser declarado improcedente;

e) a identidade ente a base de cálculo utilizada no presente lançamento e a da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS representa clara bitributação, numa agressão à Carta Magna;

f) a aplicação da taxa de juros SELIC para fins tributários é ilegal e inconstitucional;

g) a multa isolada e a multa moratória, da forma como aplicadas no lançamento, representam agressão ao patrimônio do contribuinte, devendo serem reduzidas os seus valores para 10% e 20%, respectivamente.

Quanto ao AI n.º 37.322.799-0, argumentou a recorrente que:

a) inexistiu a infração, uma vez que as informações constam na documentação apresentada, apenas divergindo o fisco e o contribuinte quanto à inclusão de determinados valores na base de cálculo das contribuições;

b) não havendo incidência de contribuições, não há o que se falar em obrigação de declarar os valores em GFIP;

c) inexistiu prejuízo para o fisco, uma vez que os valores supostamente não declarados em GFIP encontram-se regularmente escriturados, portanto, com base em jurisprudência acostada, o AI não deve prosperar

Ao final pede o cancelamento dos AI ou a redução dos juros e das multas aplicadas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Kleber Ferreira de Araújo, Relator

Admissibilidade

O recurso merece conhecimento, posto que preenche os requisitos de tempestividade e legitimidade.

Da impossibilidade de reconhecimento pelas instâncias de julgamento administrativo de inconstitucionalidade de lei

Para enfrentar a maioria das questões apresentadas é necessária uma análise da constitucionalidade de dispositivos legais aplicados pelo fisco, daí, é curial que, a priori, façamos uma abordagem acerca da possibilidade de afastamento por órgão de julgamento administrativo de ato normativo por inconstitucionalidade.

Sobre esse tema, note-se que o escopo do processo administrativo fiscal é verificar a regularidade/legalidade do lançamento à vista da legislação de regência, e não das normas vigentes frente à Constituição Federal. Essa tarefa é de competência privativa do Poder Judiciário.

O Decreto n.º 70.235/1972, que rege o processo administrativo fiscal no âmbito da União, prescreve:

Art. 26-A. 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. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Nessa linha de entendimento, a própria Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é por demais enfática neste sentido, impossibilitando, regra geral, o afastamento de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, a pretexto de inconstitucionalidade, nos seguintes termos:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Observe-se que, somente nas hipóteses ressalvadas no parágrafo único e incisos do dispositivo legal encimado poderá ser afastada a aplicação da legislação de regência.

No âmbito do julgamento administrativo, a matéria acabou por ser sumulada, como se vê do seguinte enunciado de súmula:

Súmula CARF Nº 2

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

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF¹. Como se vê, este Colegiado falece de competência para se pronunciar sobre as alegações de inconstitucionalidade de lei e decreto trazidas pela recorrente.

Diante do exposto, não hei de acatar que a falta de apreciações das teses de inconstitucionalidade pela DRJ seria motivo para a nulificação da decisão guerreada.

Da inconstitucionalidade da exigência de contribuições por sub-rogação – aplicação do RE n.º 363.852/MG

Embora não alegada pelo sujeito passivo, a declaração, pelo STF, da inconstitucionalidade da exigência da empresa adquirente, na condição de sub-rogado, das contribuições sociais sobre a aquisição da produção rural de pessoa física, deve ser conhecida de ofício por se tratar de questão de ordem pública.

É que a inconstitucionalidade declarada afeta a própria possibilidade jurídica de se constituir o crédito tributário, descabendo alegação de preclusão. Assim, devo me pronunciar sobre as questões decididas no mencionado RE.

A aplicação do entendimento do STF exarado no RE n.º 363.852/MG ao presente caso é uma exigência do inciso I do art. 62 do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF n. 256/2009, assim redigido:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

¹ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

(...)

O RE transitou em julgado em 06/05/2011 e, tendo o mesmo contado com a manifestação do Plenário da Corte, deve a referida decisão ser observada nos julgamentos do CARF.

Assim a solução da presente lide passa pela delimitação do alcance do que ficou decidido pela Corte Máxima no bojo do RE n.º 363.852/MG, no qual discutiu-se a constitucionalidade da exigência de contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador pessoa física, prevista no art. 25, I e II, da Lei n.º 8.212/1991, com redação dada pela Lei n.º 8.540/1992, e da sub-rogação do adquirente na obrigação de recolher o tributo devido, conforme art. 30, IV, da Lei n.º 8.212/1991, na redação dada pela Lei n.º 9.528/1997. Ali a empresa recorrente, adquirente de produtos rurais de produtores pessoas físicas, não concordando com a exação suscitou ofensa do dispositivo atacado aos art. 195, e §§ 4. e 8. , 154, I e 146, III, todos da Constituição Federal.

O Pretório Excelso deu provimento ao RE, conforme abaixo:

Decisão: O Tribunal, por unanimidade e nos termos do voto do Relator, conheceu e deu provimento ao recurso extraordinário para desobrigar os recorrentes 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, 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 a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência. Em seguida, o Relator apresentou petição da União no sentido de modular os efeitos da decisão, que foi rejeitada por maioria, vencida a Senhora Ministra Ellen Gracie. Votou o Presidente, Ministro Gilmar Mendes. Ausentes, licenciado, o Senhor Ministro Celso de Mello e, neste julgamento, o Senhor Ministro Joaquim Barbosa, com voto proferido na assentada anterior. Plenário, 03.02.2010.

Contra essa decisão a Procuradoria da Fazenda Nacional manejou embargos de declaração, os quais foram rejeitados pela Corte, nos seguintes termos:

A C Ó R D Ã O

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acórdão os Ministros do Supremo Tribunal Federal em rejeitar os embargos de declaração o recurso extraordinário, nos termos do voto do relator e por unanimidade, em sessão presidida pelo Ministro Cezar Peluzo, na conformidade da ata do julgamento e das respectivas notas taquigráficas.

Analisando a ementa do acórdão exarado pelo STF no citado RE, percebe-se que o mesmo é explícito em declarar a inconstitucionalidade da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização dos produtores rurais pessoas físicas, e vai além, também

afastando a possibilidade de se responsabilizar o adquirente na condição de sub-rogado. Eis as exatas palavras contidas na parte dispositiva do *decisum*:

“... para desobrigar os recorrentes 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...”

Percebe-se, então, que a decisão da Corte Maior atingiu não somente as contribuições sociais previstas no art. 25, I e II, da Lei nº 8.212/1991, mas também a forma de arrecadação, afastando a responsabilidade da empresa adquirente na condição de sub-rogada, esta estampado no inciso IV do art. 30 da mesma Lei.

O Pretório Excelso, todavia, reconheceu que nova legislação, compatível com a Emenda Constitucional nº 20/1998, poderia vir a ser editada, eliminando, assim, a inconstitucionalidade formal declarada no RE nº 363.852.

É que a EC nº 20/1998 inseriu a possibilidade da União instituir contribuição para a Seguridade Social incidente sobre a receita do empregador, eliminando assim a necessidade de que a contribuição fosse instituída por lei complementar, como mandam o § 4.º do art. 195 combinado com o art. 146, I, ambos da Carta Magna.

Ocorre que a lei compatível com a referida Emenda Constitucional já houvera sido editada em 09/07/2011. Trata-se da Lei nº 10.256, que deu nova redação ao art. 25 da Lei nº 8.212/1991, nos seguintes termos:

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:

(...)

Respeitada a anterioridade nonagesimal, as contribuições incidentes sobre a receita da comercialização efetuada pelo produtor pessoa natural passaram, então, a ser exigíveis a partir de 09/10/2001. Assim, a decisão do STF não atinge período relativo ao presente lançamento (11/2008 a 12/2010), posto que a norma que dá guarida à exação, art. 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, não sofreu declaração de inconstitucionalidade.

O mesmo não se pode falar acerca da sub-rogação do adquirente dos produtos rurais de pessoa física na obrigação de pagar o tributo, posto que o único dispositivo que autorizava essa técnica de arrecadação era o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 9.528/1997, o qual foi declarado inconstitucional pelo STF, como se pode ver da parte dispositiva do acórdão exarado no bojo do RE nº 363.852, conforme se extrai do texto:

“...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 a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97...”

Eis os textos do inciso IV do art. 30 da Lei de Custeio da Seguridade Social desde a redação original até a que vige atualmente:

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

(...)

IV - o adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogados nas obrigações do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (redação original)

IV - o adquirente, o consignatário ou a cooperativa ficam sub-rogados 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; (Redação dada pela Lei nº 8.540, de 1992).

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; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)

Perceba-se que quando a decisão faz menção ao dispositivo declarado inconstitucional ela reporta-se também às atualizações legais trazidas ao ordenamento pela Lei n.º 9.598/1997, posto que essas são anteriores a edição da EC n.º 20/1998. Assim, considerando que o inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991, nas redações dadas pelas Leis n.º 8.540/1992 e n.º 9.548/1997, foram declarados inconstitucionais, não pode subsistir o crédito tributário arrimado nesses dispositivos.

E nem se fale que a decisão do supremo não atingiu esse dispositivo, posto que na inicial foi requerida a declaração de inconstitucionalidade de todo o art. 1.º da Lei n.º 8.540/1992, o qual alterou dispositivos da Lei n.º 8.212/1991, inclusive trazendo a regra que previa a sub-rogação do adquirente de produtos rurais de pessoa física.

Tendo sido declarada inconstitucional pelo STF, em decisão plenária, a norma que previa a sub-rogação do adquirente de produtos oriundos de produtor rural pessoa física na obrigação de recolher as contribuições sociais, deve este Tribunal Administrativo, em obediência ao seu Regimento Interno, declarar a improcedência do lançamento.

O mesmo se pode dizer da contribuição destinada ao SENAR, posto que a sua exigência por sub-rogação tem esteio no mesmo dispositivo, qual seja o inciso IV do art. 30 da Lei n.º 8.212/1991.

Assim há de se excluir o levantamento AP, relativo às aquisições de produto rural de pessoa física, para o AI n.º 37.322.797-3 (contribuições para a Seguridade Social) e para o AI n.º 37.322.797-3 (contribuição para o SENAR).

Da composição da base de cálculo

Para compreensão da principal matéria tratada na lide, façamos uma retrospectiva da legislação relativa ao custeio da Seguridade Social pelos produtores rurais.

Para os produtores rurais pessoa jurídica, com o advento da Lei n.º 8.870/1994, a contribuição previdenciária, que era calculada sobre a folha de salários, passou a ter como base de cálculo o valor da comercialização da produção rural, nos seguintes termos:

Art. 25. A contribuição prevista no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, devida à seguridade social pelo empregador, pessoa jurídica, que se dedique à produção rural, passa a ser a seguinte:

I - dois e meio por cento da receita bruta proveniente da comercialização de sua produção;

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

(...)

No mesmo artigo havia a previsão, § 3.º, de que na exigência dos tributos seria observado o disposto nos §§ 3.º e 4.º da Lei n. 8.212/1991, na redação dada pela Lei n.º 8.540/1992. Eis os termos adotados pelo legislador:

§ 3º. Para os efeitos deste artigo, será observado o disposto nos §§ 3º e 4º do art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992.

Pois bem, os dispositivos da Lei n. 8.212/1991 mencionados acima, assim dispunham:

Art. 25 (...)

§ 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. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.540, de 22.12.92)

§ 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.
(Parágrafo acrescentado pela Lei n.º 8.540, de 22.12.92)*

Verifica-se, no § 4.º do art. 25 da Lei n. 8.212/1991, a previsão de isenção do recolhimento das contribuições sobre a produção rural destinada à reprodução, o que é o caso dos ovos férteis e dos pintos de um dia.

Tal benesse fiscal vigorou até a alteração do § 3.º da Lei n.º 8.870/1994 pela Lei n.º 9.598/1997. Com a referida mudança não mais se aplicaria o § 4.º do art. 25 da Lei n.º 8.212/1991 à contribuição paga pelos empregadores pessoa jurídica, como se pode notar do texto legal:

*§ 3º Para os efeitos deste artigo, será observado o disposto no § 3º do art. 25 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação dada pela Lei nº 8.540, de 22 de dezembro de 1992.
(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 1997).*

Com esse dispositivo, a isenção pretendida pelo sujeito passivo, que abrangia tanto os produtores rurais pessoa física como as empresas produtoras, ficou restrito apenas aos primeiros, passando os produtores pessoas jurídicas a se sujeitarem à incidência de contribuições sobre as operações listadas o § 4.º do art. 25 da Lei n. 8.212/1991. Assim, a partir de 1997, ano da edição da Lei n.º 9.528, respeitando-se, lógico, a anterioridade nonagesimal, as empresas rurais passaram a recolher contribuições sobre os produtos destinados à reprodução granjeira, o que é o caso da recorrente.

Considerando-se que os fatos geradores do presente lançamento ocorreram no período de 11/2008 a 12/2010, inexistia a isenção que a recorrente pleiteia. Portanto, é legítima a incidência de contribuições sobre as vendas de ovos férteis e pintos de um dia, não merecendo sucesso a tese da empresa.

Sobre a inconstitucionalidade, em razão da distorção causada no setor pelo atropelo aos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, já nos manifestamos de que não é dado a órgão de julgamento administrativo afastar a aplicação de lei vigente por possível desconformidade com o Texto Constitucional.

A tese da inconstitucionalidade por ocorrência de *bis in idem* entre as bases de cálculo das contribuições lançadas e da COFINS também deve ser repelida. É que, na verdade, as contribuições previdenciárias são calculadas sobre a receita da comercialização rural em substituição as contribuições sobre a folha de pagamento, sistemática esta prevista em lei vigente, recaiando-se, portanto, na impossibilidade de órgão administrativo, pelos motivos acima expostos, declarar a sua inconstitucionalidade.

Da aplicação das multas

Insurge-se a recorrente contra a aplicação cumulativa da multa de mora e multa de ofício, alegando que as mesmas possuem caráter de confisco.

A princípio não devo acolher a tese do caráter confiscatório da multa. Na análise dessa razão, não se pode perder de vista que o lançamento de multa por descumprimento de obrigação de pagar o tributo ou de cumprir os deveres previstos na legislação tributária é operação vinculada, que não comporta emissão de juízo de valor quanto à agressão da medida ao patrimônio do sujeito passivo, haja vista que uma vez definido o patamar da sua quantificação pelo legislador, fica vedado ao aplicador da lei ponderar quanto a sua justeza, restando-lhe apenas aplicar a multa no *quantum* previsto pela legislação.

Cumprindo essa determinação a autoridade fiscal, diante da ocorrência da falta de pagamento do tributo e do descumprimento de obrigação acessória aplicou a multa no patamar fixado na legislação, conforme muito bem demonstrado nos discriminativos que acompanham os lançamentos.

Conforme já ponderamos não é dado a esse órgão de julgamento afastar a aplicação de Lei por inconstitucionalidade, por esse motivo fica afastada essa alegação recursal.

Tenho, todavia, que me debruçar sobre os critérios adotados pela Autoridade Fiscal para a quantificação das multas, de modo a verificar se a legalidade foi respeitada.

Analisando os três lançamentos conjuntamente, percebo que, quanto à aplicação da multa, no período de 12/2008 a 12/2010 foi imposta unicamente a multa de ofício prevista no art. 44, I, da Lei n.º 9.430/1996.

Para a competência 11/2008, ocorreu a imposição da multa prevista no art. 35 da Lei n. 8.212/1991, para os lançamentos para exigência da obrigação principal, cumulada com a multa prevista no art. 32-A, I, da Lei n. 8.212/1991, pelo descumprimento da obrigação de informar a totalidade dos fatos geradores na GFIP.

Feita a contextualização é necessário agora traçar a sistemática de aplicação de multas por descumprimento das obrigações relativas à GFIP com a multa decorrente da falta de pagamento do tributo.

Com o advento da Medida Provisória MP n. 449/2008, convertida na Lei n.º 11.941/2009, houve profunda alteração no cálculo das multas decorrentes de descumprimento das obrigações acessórias relacionadas à GFIP.

Na sistemática anterior, a infração de omitir fatos geradores em GFIP era punida com a multa correspondente a cem por cento da contribuição não declarada, ficando a penalidade limitada a um teto calculado em função do número de segurados da empresa.

Quando havia lançamento da obrigação principal relativo aos fatos geradores não declarados, o sujeito passivo ficava também sujeito à aplicação da multa pelo não pagamento dos tributos, num percentual do valor principal que variava de acordo com a fase processual do lançamento, ou seja, quanto mais cedo o contribuinte quitava o débito, menor era a multa imposta.

Com a nova legislação, há duas sistemáticas de aplicação da multa. Inexistindo o lançamento das contribuições, aplica-se apenas a multa de ofício prevista no art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, que é calculada a partir de um valor fixo para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas, nos seguintes termos:

Art. 32-A. O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do caput do art. 32 desta Lei no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009).

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

(...)

Todavia pelo art. 35-A da mesma Lei, também introduzido pela Lei n.º 11.941/2009, ocorrendo o lançamento da obrigação principal, a penalidade decorrente do erro ou omissão na GFIP fica incluída na multa de ofício constante no crédito constituído. Deixa, assim, de haver cumulação de multa punitiva e multa pelo descumprimento de obrigação acessória, condensando-se ambas em valor único. Vejam o diz o dispositivo:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

É que o art. 44, I, da Lei n. 9.430/1996² prevê que, havendo declaração inexata ou omissa de tributo, acompanhado da falta de recolhimento do mesmo, deve-se aplicar a multa ali especificada. Como já exposto, nessas situações, a multa agora é uma para ambas as infrações, descumprimento das obrigações principal e acessória.

Na situação sob enfoque, observo que para o período de 12/2008 a 12/2010 a multa foi aplicada com acerto, posto que, com esteio na legislação vigente na data da ocorrência dos fatos geradores, qual seja o art. 35-A da Lei n. 8.212/1991, não tendo sido imposta penalidade isolada pelo descumprimento da obrigação acessória.

Todavia, para a competência 11/2008, única do AI n.º 37.322.799-0, por força da alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN³, dever-se-ia ter feito um comparativo entre a multa aplicada com base na legislação revogada com aquela prevista na sistemática atual, de modo a definir qual seria a mais benéfica ao sujeito passivo.

Vejo que a auditoria adotou um mix legislativo, aplicando conjuntamente o art. 35 da Lei n. 8.212/1991, vigente quando da ocorrência dos fatos geradores, com o art. 32-A, I, da mesma Lei, este editado posteriormente a ocorrência da infração.

A meu sentir não é esse o procedimento mais acertado. Ou se aplica a legislação de regência na época dos fatos geradores ou a legislação nova de forma retroativa, se esta é mais favorável.

Nesse sentido, tendo havido lançamento da obrigação principal não caberia a utilização do art. 32-A da Lei n. 8.212/1991, mas o art. 35-A, verificando-se qual seria a sistemática mais benéfica, a multa de 24% (art. 35) mais a multa de 100% da contribuição não recolhida limitada ao teto legal, ou a multa de 75% da contribuição devida (art. 35-A), prevalecendo a que fosse menos gravosa.

Por esse motivo, entendo que a multa foi aplicada com base em critério incorreto, devendo ao AI n.º 37.322.799-0 ser anulado, por vício material, uma vez que a

² Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

³ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

incorreção recaiu sobre um dos elementos essenciais da lavratura, qual seja a base legal que justificou a aplicação da multa.

Embora sejam devidas as contribuições e, por conseguinte, tenha ocorrido a infração, consistente na falta de declaração em GFIP dos valores envolvidos, não deve subsistir a multa por descumprimento de obrigação acessória, posto que aplicada erroneamente.

Juros SELIC

Quanto à inaplicabilidade da taxa de juros SELIC para fins tributários, é matéria que já se encontra sumulada nesse Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula CARF n. 04:

***Súmula CARF nº 4:** A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.*

Nesse sentido, sendo a Súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF, nos termos do “caput” do art. 72 do Regimento Interno do CARF⁴, não pode esse colegiado afastar a utilização da taxa de juros aplicada às contribuições lançadas no presente lançamento.

Por outro lado, o Superior Tribunal de Justiça – STJ, decidiu com base na sistemática dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC) que é legítima a aplicação da taxa SELIC aos débitos tributários, o que faz com que essa discussão torne-se, até certo ponto, desnecessária. Eis a ementa do julgado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO-OCORRÊNCIA. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC. ART. 39, § 4º, DA LEI 9.250/95. PRECEDENTES DESTA CORTE.

1. Não viola o art. 535 do CPC, tampouco nega a prestação jurisdicional, o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia.

2. Aplica-se a taxa SELIC, a partir de 1º.1.1996, na atualização monetária do indébito tributário, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de juros ou atualização monetária.

3. Se os pagamentos foram efetuados após 1º.1.1996, o termo inicial para a incidência do acréscimo será o do pagamento indevido; no entanto, havendo pagamentos indevidos anteriores à data de vigência da Lei 9.250/95, a incidência da taxa SELIC

⁴ Art. 72. As decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

terá como termo a quo a data de vigência do diploma legal em tela, ou seja, janeiro de 1996.

Esse entendimento prevaleceu na Primeira Seção desta Corte por ocasião do julgamento dos EREsps 291.257/SC, 399.497/SC e 425.709/SC.

4. Recurso especial parcialmente provido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

(REsp 1111175 / SP, Relatora Ministra Denise Arruda, DJe. 01/07/2009) .

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto pelo provimento parcial do recurso, para excluir o levantamento AP, relativo às aquisições de produto rural de pessoa física, do AI n.º 37.322.797-3 (contribuições para a Seguridade Social) e do AI n.º 37.322.797-3 (contribuição para o SENAR) e que seja cancelada a multa aplicada no AI n.º 37.322.799-0.

Kleber Ferreira de Araújo