



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 11070.000407/2008-95
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9202-004.338 – 2ª Turma
Sessão de 23 de agosto de 2016
Matéria 67.645.4023 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - SUB-ROGAÇÃO NA AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL - AQUISIÇÃO DE PESSOA FÍSICA (CONTRIBUINTE INDIVIDUAL) OU SEGURADO ESPECIAL.
67.636.4010 - CS - CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS - PENALIDADES/RETROATIVIDADE BENIGNA - AIOP/AIOA: FATOS GERADORES ANTERIORES À MP Nº 449, DE 2008.
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e COOPERATIVA TRITICOLA SANTA ROSA LTDA.
FAZENDA NACIONAL e COOPERATIVA TRITICOLA SANTA ROSA LTDA.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/11/2000 a 31/01/2005

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Na aferição acerca da aplicabilidade da retroatividade benigna, não basta a verificação da denominação atribuída à penalidade, tampouco a simples comparação entre percentuais e limites. É necessário, antes de tudo, que as penalidades sopesadas tenham a mesma natureza material, portanto que sejam aplicáveis ao mesmo tipo de conduta.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

O conhecimento do recurso especial demanda a comprovação, pelo recorrente, de divergência jurisprudencial. Para isso é necessário trazer aos autos acórdão paradigma em que, enfrentando-se situação semelhante àquela tratada no acórdão recorrido, tenha aplicado a legislação de regência de forma diversa.

Hipótese em que isso não ocorreu.

PREVIDENCIÁRIO - AUTO DE INFRAÇÃO - AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA - SUB-ROGAÇÃO.

O Acórdão do RE 363.852/MG declarou a inconstitucionalidade do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, com a redação dada pela Lei 9.528/1997, "até que legislação nova, arriada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição". Com

o advento da lei 10.256/2001, ficou legitimada a cobrança de contribuições sobre a aquisição do produtor rural pessoa física, sem prejuízo do procedimento de sub-rogação, previsto no art. 30, IV, da lei 8.212/1991, que em momento algum foi considerado inconstitucional.

Recurso especial da Fazenda Nacional provido e do Contribuinte não conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Patrícia da Silva, que lhe negou provimento. Votaram pelas conclusões os conselheiros Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer o Recurso Especial do Contribuinte.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente em exercício), Maria Helena Cotta Cardozo, Patrícia da Silva, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Ana Paula Fernandes, Heitor de Souza Lima Junior, Gerson Macedo Guerra e Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri. Ausente, justificadamente o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Do Processo, até a Decisão Recorrida

Trata o presente processo de auto de infração DEBCAD nº 37.048.552-1 (AI), às e-fls. 002 a 032, cientificados ao contribuinte em 02/04/2008, com relatório fiscal às e-fls. 033 a 035.

O lançamento trata das contribuições destinadas à Seguridade Social e a outras entidades decorrentes da receita bruta auferida pelo produtor rural — pessoa física e pelo segurado especial proveniente da comercialização da sua produção.

A cooperativa, discutia judicialmente (ação 1999.71.00.014512-9) a legalidade da contribuição social incidente sobre o valor da comercialização do produto rural. Sem que a ação já tivesse transitado em julgado, o sujeito passivo efetuou compensações relativas As contribuições objeto da ação judicial.

O artigo 170-A do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, determina que é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial, pelo sujeito passivo, antes do transito em julgado da

respectiva decisão judicial, motivo pelo qual foi lavrada a presente NFLD com o intuito de lançar os valores compensados pelo sujeito passivo.

O lançamento importou num montante de R\$ 7.631.868,58.

A contribuinte, às e-fls. 043 a 062, impugnou o lançamento, em 24/04/2008. A 3ª Turma da DRJ/STM, em acórdão de nº 18-9.333 (e-fls. 115 a 119), de 14/07/2008, acatou a preliminar de decadência suscitada na impugnação, não conheceu da impugnação na parte objeto da ação judicial e declarou definitivamente constituído na esfera administrativa o crédito previdenciário remanescente no valor de R\$ 3.121.773,16. Em face da parcela exonerada exceder R\$ 1.000.000,00, houve recurso de ofício ao então 2º Conselho de Contribuintes, nos termos do art. 366. inciso II do Regulamento da Previdência Social — RIS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99 e do art. 1º, da Portaria/MF nº 03. de 03 de janeiro de 2008.

Inconformada, em 10/10/2008, a contribuinte apresentou recursos voluntários, às e-fls. 121 a 138, nos quais argumentava, em síntese:

- considera que inexistente necessidade de prévio reconhecimento judicial para a realização do procedimento compensatório e por isso iniciou procedimento de compensação de seu crédito com amparo na Lei nº 8.383/91 e com base na decisão judicial proferida no curso da ação nº 199971000145129, que determina a inexigibilidade da contribuição social sobre comercialização rural em diversas competências;
- que a notificada está compensando crédito decorrente da ação judicial e que diz respeito ao período em que as Leis que regulamentaram as hipóteses de tributação atuais não estavam vigentes;
- que está compensando pagamentos indevidos efetuados pela Cooperativa, relativos ao período de 01.08.91 a 01.04.93 (contribuição incidente sobre a venda do produtor pessoa física), e ao período de 01.08.91 a 01.08.94 (contribuição incidente sobre a venda do produtor pessoa jurídica);
- que possui decisão judicial com trânsito em julgado parcial, não mais passível de modificação neste item, uma vez que foi proferida decisão pelo STJ e que não houve recurso do INSS em relação à tal decisão;
- que não houve mera inadimplência de tributo, mas sim antecipação de crédito líquido e certo, por isso é improcedente a autuação formalizada, devendo ser revista a imputação pretendida, ou ainda que assim não se entenda, seja suspensa a exigibilidade da pretensa dívida até o término da ação judicial que busca o reconhecimento da inexigibilidade do tributo;
- a inconstitucionalidade da norma relativa à incidência das contribuições relativas à comercialização da produção rural em face do Recurso Extraordinário nº 363.852/MG;
- que fosse suspensa a emissão de Representação Penal ao Ministério Público Federal, alega que merece reforma a decisão proferida, eis

que compete ao Delegado da Receita Federal a emissão do referido documento e que a legislação determina que o mesmo somente seja feito após o trânsito em julgado do processo administrativo, conforme disposto no art. 83, da Lei nº 9.430/96;

O recurso voluntário foi apreciado pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento em 12/03/2012, resultando no acórdão 230102.620, às e-fls. 143 a 158, que tem a seguinte ementa:

Ementa: AQUISIÇÃO DE PRODUTO RURAL DE PESSOA FÍSICA

É devida, pelo produtor rural pessoa física, contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE

A empresa adquirente da produção de produtores rurais pessoas físicas fica sub-rogada nas obrigações de tais produtores e está obrigada a arrecadar, mediante desconto, a contribuição previdenciária por ele devida.

COMPENSAÇÃO – GLOSA

Constatada a compensação de valores efetuada indevidamente pela empresa ou em desacordo com o permitido pela legislação tributária, será efetuada a glosa dos valores e constituído o crédito tributário por meio do instrumento competente, sem prejuízo das penalidades cabíveis.

MATÉRIA SUB JUDICE – CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL – RENÚNCIA

Em razão da decisão judicial se sobrepor à decisão administrativa, a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial, antes ou depois do lançamento, implica renúncia ao contencioso administrativo fiscal relativamente à matéria submetida ao Poder Judiciário.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENALIS

É dever da auditoria fiscal, ao tomar ciência da ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária emitir Representação Fiscal para Fins Penais.

O processo administrativo fiscal não é o instrumento competente para discutir a ação penal e para a apresentação de provas da ocorrência, em tese, do crime contra ordem tributária, devendo a notificada demonstrar seu inconformismo em relação à apresentação de provas nos autos do processo de ação penal relacionada, e não nos autos do processo administrativo que discute o lançamento de débito.

MULTA MORATÓRIA. PENALIDADE MAIS BENÉFICA.

O não pagamento de contribuição previdenciária constituía, antes do advento da Lei nº 11.941/2009, descumprimento de obrigação acessória punida com a multa de mora do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

Revogado o referido dispositivo e introduzida nova disciplina pela Lei 11.941/2009, devem ser comparadas as penalidades anteriormente prevista com a da novel legislação (art. 35 da Lei nº 8.212/1991 c/c o art. 61 da Lei nº 9.430/1996), de modo que esta seja aplicada retroativamente, caso seja mais benéfica ao contribuinte (art. 106, II, "c" do CTN).

Não há que se falar na aplicação do art. 35-A da Lei nº 8.212/1991 combinado com o art. 44, I da Lei nº 9.430/1996, já que estes disciplinam a multa de ofício, penalidade inexistente na sistemática anterior à edição da MP 449/2008, somente sendo possível a comparação com multas de mesma natureza. Assim, deverão ser cotejadas as penalidades da redação anterior e da atual do art. 35 da Lei nº 8.212/1991.

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do colegiado, I) Por voto de qualidade: a) em negar provimento ao recurso, no mérito, nos termos do voto do(a) Relator(a). Vencidos os Conselheiros Leonardo Henrique Pires Lopes, Adriano Gonzáles Silvério e Damião Cordeiro de Moraes, que votaram pelo provimento do recurso; II) Por maioria de votos: a) em manter a aplicação da multa, nos termos do voto da Relatora. Vencido o Conselheiro Mauro José Silva, que votou pelo afastamento da multa; b) em dar provimento parcial ao Recurso, no mérito, para que seja aplicada a multa prevista no Art. 61, da Lei nº 9.430/1996, se mais benéfica à Recorrente, nos termos do voto do(a) Redator(a) Designado(a). Vencidos os Conselheiros Bernadete de Oliveira Barros e Marcelo Oliveira, que votaram em manter a multa aplicada; III)

Por unanimidade de votos: a) em negar provimento às demais alegações apresentadas pela Recorrente, nos termos do voto da Relatora. Redator designado: Leonardo Henrique Pires Lopes.

RE da Fazenda

A Fazenda Nacional interpôs recurso especial de divergência - RE, às e-fls. 175 a 187, em 07/11/2014. Indica como paradigmas para divergência o acórdão: nº 2401-00.120 da 1ª Turma da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF.

A divergência foi assim exposta (e-fls. 180 e 181):

Ao examinar a matéria pertinente à multa aplicada, o acórdão recorrido entendeu que deveria ser aplicada ao caso a retroatividade benigna, sob o fundamento de que o artigo 35, caput, da Lei nº 8.212/1991 deveria ser observado e comparado com a atual redação emprestada pela Lei nº 11.941/2009. E como na atual redação, há remissão ao art. 61 da Lei nº

9.430/96, entendeu que o patamar da multa aplicada estaria limitado a 20% (§ 2º do art. 61).

Ao revés, o paradigma adotou solução diametralmente oposta. Para o órgão prolator do paradigma, o art. 35 da Lei nº 8.212/1991 deveria agora ser observado à luz da norma introduzida pela Lei nº 11.941/2009, qual seja, o art. 35-A que, por sua vez, faz remissão ao art. 44, da Lei nº 9.430/96. No julgado paradigma, a aplicação da retroatividade benigna na forma de aplicação do art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/1996 (norma à qual a atual redação do caput do art. 35 com a redação dada pela Lei nº 11.941/2009 faz remissão) foi rechaçada de forma expressa.

O Presidente da 3ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF através do despacho nº 2300-418/2014, de e-fls. 190 a 193, deu seguimento ao RE por entender preenchidos os requisitos legais para sua admissibilidade em 18/11/2014.

RE do contribuinte

Cientificada do despacho nº 2300-418/2014 em 03/12/2014, a contribuinte apresentou Recurso Especial de Divergência (RE), às e-fls. 197 a 205.

A contribuinte apresentou julgado que utiliza de lógica diversa para a decisão sobre o mesmo litígio: alcance de declaração de inconstitucionalidade, sobre lançamentos de contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural estabelecida no art. 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001. Enquanto a decisão recorrida decidiu que as contribuições podem ser exigidas, a decisão paradigma, por unanimidade, decidiu que não há como exigir as contribuições, pois foram alcançadas pela declaração de inconstitucionalidade

Como paradigma da divergência, arrola o acórdão nº 2401-003.012 prolatado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento.

Requer por fim que seja admitido o seu RE para obter a reforma do acórdão recorrido.

O Presidente da Segunda Seção de Julgamento do CARF, através do despacho de e-fls. 232 a 237, em 05/06/2015, deu seguimento ao RE interposto pela contribuinte para que fosse reapreciada a questão do alcance da declaração de inconstitucionalidade sobre lançamentos de contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural estabelecida no art. 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Contrarrazões da Fazenda

Cientificada do RE do contribuinte em 25/09/2015 (e-fl. 238), a Procuradoria da Fazenda, em 08/10/2015, às e-fls. 239 a 251, apresentou contrarrazões a ele. Naquela peça, a Procuradora da Fazenda, no fechamento (e-fl. 250 e 251), afirma:

"...a declaração de inconstitucionalidade veiculada no RE n.º 363.852/MG se referiu, exclusivamente, ao caput do art. 25 da Lei de Custeio, com redação dada pela Lei n.º 8.540/92, na parte

dirigida ao empregador rural pessoa física. Em outros termos, a declaração de inconstitucionalidade foi apenas parcial, permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25.

Da mesma forma, o art. 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91 somente deixa de ser aplicado nos limites da declaração de inconstitucionalidade, ou seja, apenas em relação ao empregador rural pessoa física e se existente o mesmo contexto jurídico analisado no julgamento do STF.

No caso concreto, os fatos geradores que deram origem à obrigação tributária ocorreram no período de 01/2008 a 12/2010. Ou seja, após a Lei n.º 10.256/2001, editada com arrimo na EC 20/98, de forma que é plenamente válida a cobrança dos créditos tributários constituídos pelo auto de infração."

Em conclusão, a Procuradora da Fazenda requer a que seja denegado o RE da contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Os recursos são tempestivos e atendem os demais requisitos de admissibilidade e, portanto, deles conheço.

Por uma questão de prejudicialidade, analisarei primeiramente o RE da contribuinte RE e em seguida o da Fazenda Nacional.

RE da contribuinte

Conhecimento

O Recurso Especial da Contribuinte apresenta uma questão acerca de seu conhecimento que merece destaque.

Em que pese ter, na qualidade de Presidente da Câmara recorrida, ter dado seguimento ao Recurso Especial da Contribuinte, agora, como relator, tive a oportunidade de aprofundar-me na análise do recurso especial e refeito meu entendimento, conforme a seguir apresentado.

O acórdão recorrido enfrentou as questões da definitividade, no âmbito administrativo, do lançamento referente a crédito tributário discutido em ação judicial e da impossibilidade de compensação de valores em discussão na esfera judicial, antes do trânsito em julgado da correspondente ação judicial. Somente como questão de fundo, se discutiu no acórdão recorrido a questão da inconstitucionalidade da exação por subrogação. Com efeito,

essa discussão de fundo é o objeto da ação judicial e não o objeto imediato do processo administrativo.

Ocorre que o acórdão paradigma não trata das questões da concomitância da discussão administrativa e judicial do crédito tributário e da compensação desse crédito antes do trânsito em julgado da ação judicial. Com efeito, o acórdão paradigma trata tão somente da questão de fundo, qual seja, a inconstitucionalidade da exação por subrogação.

Ora, para que ficasse demonstrada a divergência jurisprudencial capaz de implicar o conhecimento do Recurso Especial, seria necessário que a recorrente trouxesse aos autos, a título de acórdão paradigma, uma decisão que - enfrentando a situação de concomitância da discussão nas esferas administrativa e judicial do crédito tributário decorrente da subrogação e de compensação antes do trânsito em julgado, tivesse dado provimento ao recurso da contribuinte. Entretanto, não foi isso o que ocorreu.

Portanto, voto por não conhecer do recurso especial da Contribuinte.

Mérito

Caso reste vencido quanto ao conhecimento, passo agora à análise do mérito do recurso.

Entendo que deva ser negado provimento ao recurso, haja vista que a referida decisão do STF não se referiu à inconstitucionalidade do art. 30, inc. IV, da Lei 8.212/1991, com a redação dada pela Lei nº 9.528 de 10/12/1997, mas à inconstitucionalidade da própria tributação do produtor rural, pessoa física, com base na receita bruta ou no faturamento, pois, até a vigência da EC 20 de 15/12/1998, essa receita demandaria lei complementar para sua tributação. Se esta não pode ser tributada a sub-rogação inexistiria por mera consequência lógica e não por inconstitucionalidade própria.

A partir da referida emenda constitucional e da existência de nova lei regulando a relação jurídica da pessoa física com o fato gerador, a sub-rogação do art. 30, inc. IV, automaticamente incide.

Argumentos que apóiam tal entendimento constam de forma clara e didática em voto da ilustre Conselheira Dra. Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira no acórdão nº 2401003.896 da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Segunda Seção, por isso peço vênia para transcrevê-lo:

Quanto ao mérito cumpre-nos apreciar não apenas os dispositivos legais que abarcam a matéria, mas também as decisões emanadas pelo STF a respeito da matéria, considerando o recurso apresentado pelo recorrente.

O presente AIOP 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 01/2010 a 12/2010.

A contribuição sobre a comercialização da produção está descrita no art. 25 da Lei 8212/91:

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 partir de 11/12/1997

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 sub-rogação descrita nesta NFLD está respaldada no que dispõe o art. 30, IV, da Lei 8.212/91, com redação da lei 9528/97:

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)

IV - 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 a partir do não fosse 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 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 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 nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 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 no art. 25 da Lei nº 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.

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, § 8º da CR). Em face disso, a Lei nº 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 nº 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 § 4º do art. 195 da Constituição da República.

Impende saber se este modelo previdenciário trazido pela atual redação do art. 25 da Lei nº 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.

(...)

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 9.528/1997, no que atine ao empregador rural pessoa física.

Sendo assim, em face da força persuasiva especial e diferenciada6 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 8.212/1991, 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 preste serviço, 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: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001).

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 23.04.2010), o Pleno desta Corte considerou inconstitucional o tributo cobrado nos termos dos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Assim, o acórdão recorrido divergiu dessa orientação. Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário e dou-lhe parcial provimento, para proibir a cobrança da contribuição devida pelo produtor rural empregador pessoa física, cobrada com base na Lei 8.212/1991 e as que se seguiram até a Lei 10.256/2001. [grifo nosso] (RE .568 4, 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 01/2010 a 12/2010, 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 8.212/91, nas redações dadas pelas leis nº 8.540/92 e 9.528/97, entendeu a turma, 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 118/05. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. 1- 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 da 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 da sua produção, não se encontra eivado de inconstitucionalidade." (Apelação nº 0002422-12.2009.404.7104, Rel. Des. Fed. Mª de Fátima Labarrère, 1ª Turma do TRF-4, 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 SUBROGAÇÃO, 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 e provejo o recurso interposto 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 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 nº 8.540, 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 continua;
- 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 continua;
- 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) o 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:

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

II - 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 renumeração 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 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 inexistia qualquer menção, ínfima que seja, a possíveis vícios de inconstitucionalidade na sub-rogação encartada no inciso . V 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, ao 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, 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 - 0,1% 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:

(...)

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 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)

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 9.528/97)

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 de 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 sub-rogação 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 8.212/91, mas também na obrigação legal esculpida no inciso III do mesmo artigo: 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 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) (grifos nossos)*

Quanto a utilização do inciso III do art. 30 da lei 8.212/91, 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 8.212/91, tivesse sido declarado inconstitucional no RE 363.852, fato, que no meu entender restou superado, pelos argumentos trazidos anteriormente no presente voto.

(...)

RE da Fazenda Nacional

Julgo, inicialmente, não haver como se afastar a aplicabilidade, ao caso, da retroatividade benéfica prevista no art. 106, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN). Para tanto, trago à colação os dispositivos de interesse ao caso sob análise, bem como excertos do brilhante voto do Ilustre Conselheiro Marcelo Oliveira no âmbito do Acórdão nº 9.202-003.070, proferido por esta mesma 2ª Turma, em 13 de fevereiro de 2014, por concordar integralmente com os seus fundamentos, na forma a seguir transcrita:

Lei 5.172/66 (CTN)

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.(g.n.)

Lei 8.212/1991 (Redação anterior):

Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá multa de mora, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento (g.n.):

a) oito por cento, dentro do mês de vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) quatorze por cento, no mês seguinte; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) vinte por cento, a partir do segundo mês seguinte ao do vencimento da obrigação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento (g.n.):

a) vinte e quatro por cento, em até quinze dias do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

b) trinta por cento, após o décimo quinto dia do recebimento da notificação; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

c) quarenta por cento, após apresentação de recurso desde que antecedido de defesa, sendo ambos tempestivos, até quinze dias da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

d) cinquenta por cento, após o décimo quinto dia da ciência da decisão do Conselho de Recursos da Previdência Social - CRPS, enquanto não inscrito em Dívida Ativa; (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).

III - para pagamento do crédito inscrito em Dívida Ativa:

(...)

Lei 8.212/1991 (nova redação):

Art. 35. Os débitos com a União decorrentes das contribuições sociais previstas nas alíneas a, b e c do parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições instituídas a título de substituição e das contribuições devidas a terceiros, assim entendidas outras entidades e fundos, **não pagos nos prazos previstos em legislação, serão acrescidos de multa de mora e juros de mora (g.n.)**, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).

(...)

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício (g.n.) 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.

Acórdão 9.202-003.070 – Voto do Conselheiro Marcelo Oliveira

“

(...)

Portanto, pela determinação do CTN, acima, a administração pública deve verificar, nos lançamentos não definitivamente julgados, se a penalidade determinada na nova legislação é

menos severa que a prevista na lei vigente no momento do lançamento.

Só não posso concordar com a análise feita, que leva à comparação de penalidades distintas: multa de ofício e multa de mora.

(...)

*Ocorre que o acórdão recorrido comparou, para a aplicação do Art. 106 do CTN, penalidade de multa aplicada em **lançamento de ofício (grifos no original)**, com penalidade aplicada quando o sujeito passivo está em mora, sem a existência do lançamento de ofício, e decide, espontaneamente, realizar o pagamento.*

*Para tanto, na defesa dessa tese, há o argumento que a antiga redação utilizava o termo **multa de mora (grifos no original)**.*

Lei 8.212/1991:

*Art. 35. Sobre as contribuições sociais em atraso, arrecadadas pelo INSS, incidirá **multa de mora (grifos no original)**, que não poderá ser relevada, nos seguintes termos: (Redação dada pela Lei nº 9.876, de 1999).*

I - para pagamento, após o vencimento de obrigação não incluída em notificação fiscal de lançamento (grifos no original):

(...)

II - para pagamento de créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento (grifos no original):

*Esclarecemos aqui que a **multa de lançamento de ofício (grifos no original)**, como decorre do próprio termo, pressupõe a atividade da autoridade administrativa que, diante da constatação de descumprimento da lei, pelo contribuinte, apura a infração e lhe aplica as cominações legais.*

Em direito tributário, cuida-se da obrigação principal e da obrigação acessória, consoante art. 113 do CTN.

A obrigação principal é obrigação de dar. De entregar dinheiro ao Estado por ter ocorrido o fato gerador do pagamento de tributo ou de penalidade pecuniária.

A obrigação acessória é obrigação de fazer ou obrigação de não fazer. A legislação tributária estabelece para o contribuinte certas obrigações de fazer alguma coisa (escriturar livros, emitir documentos fiscais etc.): são as prestações positivas de que fala o §2º do art. 113 do CTN. Exige também, em certas situações, que o contribuinte se abstenha de produzir determinados atos (causar embaraço à fiscalização, por exemplo): são as prestações negativas, mencionadas neste mesmo dispositivo legal.

*O descumprimento de obrigação principal gera para o Fisco o direito de constituir o crédito tributário correspondente, mediante **lançamento de ofício (grifos no original)**. É também fato gerador da cominação de penalidade pecuniária, leia-se multa, sanção decorrente de tal descumprimento.*

*O descumprimento de obrigação acessória gera para o Fisco o direito de aplicar multa, igualmente por meio de **lançamento de ofício (grifos no original)**. Na locução do §3º do art. 113 do CTN, este descumprimento de obrigação acessória, isto é, de obrigação de fazer ou não fazer, converte-a em obrigação principal, ou seja, obrigação de dar.*

Já a multa de mora não pressupõe a atividade da autoridade administrativa, não tem caráter punitivo e a sua finalidade primordial é desestimular o cumprimento da obrigação fora de prazo. Ela é devida quando o contribuinte estiver recolhendo espontaneamente um débito vencido.

Essa multa nunca incide sobre as multas de lançamento de ofício (grifos no original) e nem sobre as multas por atraso na entrega de declarações.

Portanto, para a correta aplicação do Art. 106 do CTN, que trata de retroatividade benigna, o Relator deveria ter comparado a penalidade determinada pelo II, Art. 35 da Lei 8.212/1991 (créditos incluídos em notificação fiscal de lançamento (grifos no original), antiga redação, com a penalidade determinada atualmente pelo Art. 35-A da Lei 8.212/1991 (nos casos de lançamento de ofício (grifos no original)).

Conseqüentemente, divirjo do acórdão recorrido, pelas razões expostas.

(...)”

Verifico, assim, que, ainda que a antiga redação do art. 35 da Lei nº 8.212, de 1991, tenha utilizado apenas a expressão “multa de mora”, independentemente da denominação que tenha se dado à penalidade, não resta dúvida de que estavam ali descritas duas diferentes espécies de multas: a) as multas de mora propriamente ditas e b) as multas lançadas de ofício.

As primeiras eram cobradas com o tributo recolhido espontaneamente. As últimas, cobradas nos lançamentos de ofício e através de notificação fiscal de lançamento de débito, ou, posteriormente, após a fusão entre a SRP e RFB, através de auto de infração (lançamento de obrigação principal) e auto de infração (no caso de obrigação acessória convertida em obrigação principal através de lavratura de AI pelo seu descumprimento), ambas por força de ação fiscal, tal como ocorria com os demais tributos federais.

Ainda, quanto às multas de ofício, estas duas situações supra elencadas se encontravam, respectivamente, regradas na forma dos antigos arts. 35, II (multa referente à obrigação principal constituída através de NFLD ou AI) e 32, IV, §4º. ou §5º. (ambos referindo-se à obrigação acessória convertida em obrigação principal através de lavratura de AI pelo seu descumprimento), ambos da Lei nº 8.212, de 1991, sendo que, com a alteração

legislativa propugnada no referido diploma, passaram a estar regradas conjuntamente na forma de seu art. 35-A.

Assim, entendo que a penalidade a ser aplicada, uma vez caracterizada a ocorrência de lançamento de ofício da obrigação principal através de NFLD(s) ou AI(s) correspondente(s), não pode ser aquela mais benéfica a ser obtida pela comparação da estabelecida pela anterior redação do art. 32, inciso IV, §4º ou 5º da Lei nº 8.212, de 1991 (aplicável para os casos de descumprimento de obrigação acessória relativa a prestação de informações em GFIP mesmo nos casos como o sob análise em que havia concomitante constituição de ofício da obrigação principal através de NFLD ou AI) com a do art. 32-A da Lei nº 8.212, de 1991, incluído pela Lei nº 11.941, de 2009, uma vez que a aplicação desta última, em meu entendimento, deve se cingir a casos em que há o efetivo recolhimento da contribuição previdenciária lançada, com somente a obrigação acessória tendo sido descumprida, sem lançamento de ofício.

Fundamental notar ter decorrido a constituição da multa, originada pelo descumprimento de obrigação acessória em questão nos presentes autos, de procedimento de ofício.

A propósito, entendo que, para fins de aplicação da retroatividade benéfica, se deva comparar àquela antiga multa por descumprimento de obrigação acessória (regrada na forma da anterior redação do art. 32, inciso IV, §4º ou §5º da Lei nº 8.212, de 1991), quando somada à multa aplicada no âmbito do(s) NFLD(s) ou AI(s) de obrigação principal conexo(s) (regrada na forma da anterior redação do art. 35, inciso II da Lei nº 8.212, de 1991), a multa estabelecida pelo art. 44, da mesma Lei nº 9.430, de 1996, e atualmente aplicável quando dos lançamentos de ofício, consoante disposto no art. 35-A, da Lei nº 8.212, de 1991.

Esse procedimento é o que está atualmente disposto na IN RFB nº 1.027 de 22/04/2010.

Conclusão

Dessarte, voto no sentido de não conhecer do recurso da contribuinte e de conhecer do recurso da Fazenda Nacional, para dar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

Processo nº 11070.000407/2008-95
Acórdão n.º **9202-004.338**

CSRF-T2
Fl. 279

CÓPIA