



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11634.720093/2019-71  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-009.047 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 11 de novembro de 2021  
**Recorrente** FRIGODASKO INDUSTRIA E COMERCIO DE CARNES LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2016

DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIA SUMULADA. SÚMULA CARF N.º 2

É vedado ao órgão julgador administrativo negar vigência a normas jurídicas por motivo de inconstitucionalidade. O pleito de reconhecimento de inconstitucionalidade materializa fato impeditivo do direito de recorrer, não sendo possível conhecer o recurso neste particular. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade. Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO. SÚMULA CARF N° 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

A diligência é procedimento para casos de elementos cuja comprovação não pode ser feita no corpo dos autos, revelando-se prescindível quando o resultado da verificação pode ser trazido à colação com o auto de infração ou a peça impugnatória, por depender apenas de análise de documentos.

No requerimento de diligência ou perícia a impugnante deve juntar a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

PROVAS DOCUMENTAIS. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO. DILAÇÃO PROBATÓRIA.

O Decreto n.º 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito federal, determina que os documentos que instruem o procedimento devem ser apresentados conjuntamente com a impugnação que instaura a lide, precluindo o direito do interessado fazê-lo em outro momento processual, salvo na ocorrência de estritas hipóteses previstas no § 4º do art. 16 do dito Decreto.

#### PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

No Processo Administrativo Fiscal, em sede de litígio, é dever do contribuinte demonstrar, com documentos hábeis e idôneos, a sua tese, sendo ônus do sujeito passivo provar que o lançamento de ofício é equivocado, valendo-se de todos os meios de prova permitidos em direito para tanto. Incumbe a quem alega, na forma definida pela legislação, o ônus de provar a ocorrência do fato impeditivo, modificativo ou extintivo. Não comprovadas as alegações, mantém-se incólume a decisão hostilizada.

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2016

**CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO HISTORICAMENTE DENOMINADA FUNRURAL. EMPREGADORES PESSOAS FÍSICAS. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE. NORMA DE SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE. SÚMULA CARF N.º 150.**

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei n.º 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal n.º 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

Súmula CARF n.º 150. A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de sub-rogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei 10.256/2001.

**OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. PERÍODO POSTERIOR À LEI 10.256/2001. EXIGÊNCIA.**

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial, em razão da responsabilidade tributária por sub-rogação, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física.

O Supremo Tribunal Federal (STF), por meio do RE 718.874/RS, firmou tese de Repercussão Geral declarando que é constitucional formal e materialmente a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, instituída pela Lei

10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

**MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. LEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. MULTA CONFISCATÓRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.**

É cabível, por expressa disposição legal, a aplicação da multa de 75% decorrente do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária.

A Súmula CARF n.º 2 enuncia que o Egrégio Conselho não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Leonam Rocha de Medeiros, Sonia de Queiroz Accioly, Samis Antonio de Queiroz, Martin da Silva Gesto e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## **Relatório**

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 2.199/2.277), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 2.182/2.192), proferida em sessão de 26/12/2019, consubstanciada no Acórdão n.º 14-104.056, da 7.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (DRJ/RPO), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 437/499), cujo acórdão restou assim ementado:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/07/2014 a 31/12/2016

**LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE. ÂMBITO ADMINISTRATIVO.**

A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a constitucionalidade das leis e sua legalidade, pois os mecanismos de controle da constitucionalidade definidos pela própria Constituição Federal passam necessariamente

pelo Poder Judiciário, que detém com exclusividade essa prerrogativa, cabendo à autoridade administrativa tão-somente aplicar a lei vigente.

**OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. PERÍODO POSTERIOR À LEI 10.256/2001. EXIGÊNCIA.**

A empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa são obrigadas a recolher a contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial, em razão da responsabilidade tributária por sub-rogação, independentemente de estas operações terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física.

O Supremo Tribunal Federal (STF), por meio do RE 718.874/RS, firmou tese de Repercussão Geral declarando que é constitucional formal e materialmente a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

**MULTA. LEGALIDADE. CARÁTER CONFISCATÓRIO. NÃO OCORRÊNCIA.**

A multa é devida em decorrência de determinação legal, sendo que a vedação ao confisco determinada pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

A diligência é procedimento para casos de elementos cuja comprovação não pode ser feita no corpo dos autos, revelando-se prescindível quando o resultado da verificação pode ser trazido à colação com o auto de infração ou a peça impugnatória, por depender apenas de análise de documentos.

No requerimento de diligência ou perícia a impugnante deve juntar a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados.

**PROVAS DOCUMENTAIS. IMPUGNAÇÃO. DILAÇÃO PROBATÓRIA.**

O Decreto nº 70.235/72 que regula o Processo Administrativo Fiscal no âmbito federal determina que os documentos que instrui a impugnação devem ser apresentados conjuntamente com a mesma, precluindo o direito do interessado fazê-lo em outro momento processual, salvo na ocorrência de estritas hipóteses previstas no parágrafo 4º do art. 16 do referido Decreto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

## **Do lançamento fiscal**

O lançamento, em sua essência e circunstância, para o período de apuração em referência, com auto de infração juntamente com as peças integrativas (e-fls. 121/138; 413/416) e respectivo Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 139/145), tendo o contribuinte sido notificado em 07/06/2019 (e-fl. 428), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irrisignação, pelo que passo a adotá-lo:

Tratam-se de autos de infração lavrados pela fiscalização em relação ao contribuinte acima identificado, no montante total de R\$ 12.235.148,44, destinado ao lançamento da contribuição prevista no artigo 25, incisos I e II, da Lei nº 8.212/91 (empresa e RAT), na redação dada pela Lei nº 10.256/2001, além da contribuição destinada ao SENAR, incidente sobre a comercialização da produção rural por produtores rurais pessoas físicas, devida pela empresa atuada em decorrência da sub-rogação da empresa adquirente, consumidora ou consignatária pelo cumprimento da obrigação respectiva, conforme determinação contida no inciso IV do artigo 30 da Lei nº 8.212/91.

Do Relatório Fiscal

De acordo com os fatos relatados pela fiscalização, em análise das notas fiscais de entrada emitidas pela empresa atuada, foram identificadas aquisições de produção rural de produtores rurais e de segurados especiais em valores não declarados em GFIP.

A fiscalização informa, que o Sindicato Rural de Pitanga ajuizou o Processo nº 500030787.2010.404.7009/PR contra a incidência da contribuição previdenciária sobre comercialização da produção rural para os seus filiados. Em 02/08/2011, houve decisão reconhecendo indevidas as contribuições em questão, mas no entanto, em 15/08/2018, a sentença foi reformada, reconhecendo a exigibilidade da contribuição prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/91.

A Auditoria ressalta em seu Relatório Fiscal, que intimou e reintimou a impugnante, relacionando os produtores rurais em anexos aos Termos de Intimação Fiscal, a comprovar as pessoas físicas que seriam filiadas ao Sindicato Rural de Pitanga e empregadores rurais.

Informa a fiscalização, que em decorrência da decisão judicial reconhecendo devida a tributação, as contribuições previdenciárias incidentes sobre a receita bruta da comercialização da produção rural entre os produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais filiados ao Sindicato Rural de Pitanga e a Frigodasko Ind e Com de Carnes Ltda, foram lançadas neste Processo.

A fiscalização junta às fls. 112/120 relação denominada "*Lista de produtores rurais e Sindicatos com processos judiciais do FUNRURAL*" e as fls. 422/425 cópia da decisão judicial no Processo nº 500030787.2010.404.7009/PR.

Consta dos autos petição (e-fls. 2.153/2.155) informando que "*o débito quanto ao SENAR não será questionado administrativamente, encontrando-se parcelado, de maneira que a impugnação, já protocolada, objetiva discutir somente as importâncias relativas ao FUNRURAL e ao GILRAT.*"

### **Da Impugnação ao lançamento**

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênia para reproduzir:

Em impugnação ao débito, em preliminar, a empresa autuada requer anulação dos autos, sob a alegação de que a impugnante já notificou terceiros para que apresentassem à fiscalização documentação solicitada que consistia em apresentar decisão judicial que determinasse a contribuinte de deixar de reter as contribuições decorrentes de comercialização da produção rural de produtores rurais pessoas físicas, bem como comprovação de que fossem, por exemplo, filiados ao Sindicato Rural de Pitanga.

Argumenta que a autoridade fiscal recebeu da postulante diversas decisões judiciais que afastavam sua obrigação de reter os referidos tributos. No entanto, ao dimensionar o tributo não trouxe qualquer informação sobre o reconhecimento e a utilização das referidas decisões judiciais, e estando impedida de reter por ordem judicial, nem todos os valores apurados são de sua responsabilidade.

Acrescenta que foi lavrado auto de infração sob o nº 11634.720094/2019-15, a qual versa sobre contribuição ao SENAR, quando também foi lançada tal contribuição no auto de infração que ora se analisa.

No Mérito, alega que conforme teor do julgado dos RE ns.º 363.852 e 596.177 do STF, foi declarada inconstitucional a regra do art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, que obrigava a impugnante a realizar a retenção do FUNRURAL e, embora reintroduzida a exigência da contribuição dos produtores rurais pessoas físicas, não trouxe qualquer disposição sobre o dever da postulante (adquirente) de realizar a retenção da exação.

Alega que o STF apreciou os RE ns.º 363.852 e 596.177, declarando a inconstitucionalidade das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97, inclusive o inciso IV do art. 30 da Lei nº 8.212/91, sendo que tal inciso não foi objeto de análise do RE 718.874/RS.

Aduz que o fato do caput do art. 25 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pela Lei nº 10.256/2001 ser constitucional, não torna o tributo exigível posto que seus incisos (que tratam da base de cálculo e alíquotas) deixaram de existir por força da suspensão da eficácia das Leis ns.º 8.840/92 e 9.528/97 pela Resolução do Senado Federal nº 15/2017. Tais alíquotas não foram reintroduzidas pela Lei nº 10.256/2001.

Defende a violação do princípio constitucional da legalidade, pois os produtores rurais, pessoas físicas com empregados, não se amoldam à condição dos contribuintes especiais (art. 195, § 8º, da CF). Logo, do produtor rural, pessoa física, que é empregador, não se deve exigir a contribuição calculada sobre a comercialização da produção. Somente lei complementar poderia atribuir a exação sobre a comercialização da produção rural, sendo inconstitucional, neste sentido, a Lei nº 8.212/91.

Alega ausência de dever legal de reter e recolher os tributos em questão, em decorrência de decisões judiciais obtidas pelos produtores rurais e por sua entidade sindical, com quem a impugnante negociava a produção rural, ou seja, a impugnante estava impedida de reter o FUNRURAL/GILRAT porque os produtores ou sua entidade de classe (o Sindicato Rural de Pitanga/PR) apresentavam as referidas decisões judiciais e, com isso, impediam que a impugnante recebesse os montantes relativos aos citados tributos e os repasse à União.

Alega que a decisão judicial estava vigente até 15/08/2018, e como a retenção deveria ser realizada no momento da realização da aquisição da produção rural (fato pretérito), não é possível que agora (no futuro), a impugnante faça retenções passadas, as quais estava desobrigada em razão de decisão judicial.

Junta demonstrativo, com valores que entende de base de cálculo aceitável:

[no acórdão da DRJ consta tabela reproduzida e-fls. 2.185/2.186]

Requer afastamento da multa de ofício por ofensa ao princípio do não confisco, bem como dos juros de mora, seja em decorrência da vigência da liminar, seja pela boa-fé da impugnante, além do ato administrativo não indicar quais seriam as condutas dolosas praticadas pela postulante.

Alternativamente se aplique os §§ 15 e 17 do art.74 da Lei nº 9.430/96, os quais fixam a multa em 50%, aplicando-se analogia, equidade e isonomia, visto que aquele que incorre em omissão, mas não pratica ato visando iludir a Receita Federal paga multa de 75% a 150% e, aquele que usa de créditos inexistentes, por meio de ação fraudulenta para obter compensação, paga multa de 50% a 100%.

Requer diligências aos órgãos e entidades que não forneceram os dados e informações para a promoção de defesa da impugnante e perícia para evidenciar a inexatidão dos valores na autuação.

Pugna pela procedência da impugnação e intimação dos procuradores.

Do Desmembramento do Processo – Parcelamento do SENAR

Conforme Despacho de Encaminhamento da DRF de origem, fls. 2.181, o contribuinte pediu parcelamento referente ao SENAR, cujo crédito tributário foi transferido para o processo nº 10940.723.580/2019-69.

## **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita.

## **Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Consta, outrossim, despacho de encaminhamento atestando que não houve requisição dos autos para apresentação de contrarrazões pela PGFN, conforme dossiê (e-fl. 2.289).

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

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

## **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### **Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo (notificação em 03/02/2020, e-fl. 2.197, protocolo recursal em 28/02/2020, e-fl. 2.199, e despacho de encaminhamento, e-fl. 2.288), mas não atende a todos os pressupostos de admissibilidade, sendo caso de conhecimento parcial.

O recurso é cabível, há interesse recursal, a recorrente detém legitimidade, inexistente fato impeditivo ou modificativo do poder de recorrer, mas, em contra fluxo, existe fato extintivo ou mesmo impeditivo ao poder de recorrer. Veja-se:

#### **- Pedido de declaração de inconstitucionalidades**

Em alguns pontos, pretende o recorrente o reconhecimento de inconstitucionalidades, inclusive no que se refere ao art. 30, IV, da Lei 8.212 e inexistência de sub-rogação pelo art. 30, III, da Lei 8.212, sem mencionar as teses de vedação ao confisco e aplicação de princípios constitucionais (vedação à cumulatividade, à bitributação, mácula aos princípios da isonomia, da proporcionalidade, da capacidade contributiva e da equidade tributária) para afastar o confronto de normas. Todavia, é cediço que é vedado a este Colegiado declarar a inconstitucionalidade de ato normativo.

De fato, este Egrégio Conselho não pode adentrar no controle de constitucionalidade das leis, somente outorgada esta competência ao Poder Judiciário, devendo o CARF se ater a observar o princípio da presunção da constitucionalidade das normas legais, exercendo, dentro da devolutividade que lhe compete frente a decisão de primeira instância com a dialética do recurso interposto, controle de legalidade do lançamento para observar se o ato se conformou ao disposto na legislação que estava em vigência por ocasião da ocorrência dos fatos, não devendo abordar temáticas de constitucionalidade, salvo em situações excepcionais quando já houver pronunciamento definitivo do Poder Judiciário sobre dado assunto, ocasião em que apenas dará aplicação a norma jurídica constituída em linguagem competente pela autoridade judicial, ou se eventualmente houvesse dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei n.º 10.522, de 2002, ou súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar n.º 73, de 1993, ou pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar n.º 73, de 1993. Não há situação excepcional nestes autos.

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

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

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

Por tais razões, reconheço fatos impeditivos e mesmo extintivos do direito de recorrer e declaro que não compete a este Colegiado se pronunciar sobre inconstitucionalidade, ponto que os efeitos desta declaração se estendem sobre a discussão envolvendo pretensão de reconhecimento e de declaração de inconstitucionalidade pelo CARF.

### **Conclusão quanto ao conhecimento do recurso voluntário**

Logo, conheço apenas parcialmente o Recurso Voluntário, não conhecendo das temáticas de inconstitucionalidade.

### **Apreciação de preliminares antecedentes a análise do mérito**

#### **- Preliminar de nulidade**

Observo que a recorrente requereu seja reconhecida a nulidade. Invoca cerceamento de defesa, violação ao devido processo legal e inexistência de despacho saneador. Sustenta que as nulidades são insanáveis. Alega, outrossim, ausência de documentos essenciais ao deslinde da causa. Diz que nem todas as teses foram analisadas.

Pois bem. Entendo que não assiste razão ao recorrente, uma vez que, a despeito dos argumentos, não restou demonstrado qualquer nulidade ou qualquer prejuízo para a defesa.

Especialmente, no que se refere a alegação de nulidade por indeferimento de perícia/diligência, a atual Súmula CARF n.º 163, enuncia: *"O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis."*

Ademais, observo que o indeferimento ocorreu porque a análise pretendida podia e foi realizada a partir dos elementos dos próprios autos, sendo prescindível a diligência/perícia.

No que se refere a alegação de que fez a ressalva de “*produção de todas as provas admitidas em direito ...*” e que não houve despacho saneador, deve-se compreender que no contencioso administrativo fiscal, regido pelo Decreto n.º 70.235, não há a aplicação de despacho saneador, tendo o processo administrativo fiscal rito próprio, sendo as provas especialmente concentradas no protocolo da impugnação, com as ressalvas das alíneas do § 4.º do art. 16. De toda sorte, a invocação do direito sustentado pelo recorrente foi efetivado apenas em tese, não se cuidando de situação concreta, uma vez que, até o momento deste julgamento, nada foi apresentado de novo (documentalmente falando), pelo autuado, após a interposição do seu recurso voluntário, o qual não veio acompanhado de quaisquer outras provas.

De mais a mais, os fatos a serem provados pelo recorrente precisariam de elementos de prova concretos, substanciais, não apenas circunstanciais. A alegação não pode ser pontual e/ou assistemática, deve ser concreta e exemplificativa.

Ora, no Processo Administrativo Fiscal, em sede de litígio, é dever do contribuinte demonstrar, com documentos hábeis e idôneos, a sua tese, sendo ônus do sujeito passivo provar que o lançamento de ofício é equivocado. Incumbe a quem alega, na forma definida pela legislação, o ônus de provar a ocorrência do fato impeditivo, modificativo ou extintivo. Não comprovadas as alegações, mantém-se incólume a decisão hostilizada.

No que se relaciona ao argumento de ausência de documentos essenciais ao deslinde da causa, não assiste razão ao recorrente, pois o lançamento pôde ser efetivado com os elementos dos autos pela subsunção das regras dos arts. 25, I e II, da Lei n.º 8.212, sob a égide da Lei 10.256, de 2001, sendo eventual irresignação contra o mérito discutido no capítulo meritório. Portanto, o argumento da defesa no sentido de que documentos essenciais à delimitação do tributo estão em posse de terceiros e que procedeu com a notificação destes, detentores da documentação (a exemplo do Sindicato Rural de Pitanga), a fim de que tivesse acesso para remessa para a Administração Tributária, embora não tenha tido êxito, não é suficiente para nulidade. Aliás, neste ponto, a decisão de piso consigna que a recorrente para não reter deveria bem se resguardar com documentação hábil e idônea, de modo que teria acesso aos documentos se agisse com o dever de cuidado.

Também, não anula o lançamento a alegação de que outras informações solicitadas pela autoridade fiscal (a exemplo da prova de que os produtores rurais de quem a recorrente adquiriu a produção têm empregados) estão em posse da própria União, sob sigilo fiscal, na forma das RAIS.

Por sua vez, em relação a ausência de análise de todas as teses recursais – *sob a alegação de que “[o]s argumentos concernentes à desconstituição da legitimidade do lançamento tributário (tese 3.2 da impugnação) e as concernente à multa não foram analiticamente cotejadas pela autoridade recorrida. Tampouco a decisão recorrida analisou o argumento do recorrente de que não deve incidir multa e juros de mora sobre o débito relativo ao período em que produtores foram favorecidos por decisão judicial (tópico 5.1 da impugnação)”* –, é preciso dizer que a lide foi suficientemente apreciada, não se estando obrigado a analisar pormenorizadamente um a um os argumentos do recorrente, quando se tenha apresentado fundamentos suficientes a decisão das questões controvertidas. Ademais, quando houve comprovação de efetiva decisão judicial para não reter, na forma do relatório fiscal, não houve lançamento.

Além do mais, no que se refere a discussão da suposta ausência de alíquota do FUNRURAL/GILRAT no contexto da Lei 10.256/2001, o que teria sido confirmado com a MP 793/2017 e com a Lei 13.606/2018, igualmente não merece prosperar a tese de nulidade, pois é assente na jurisprudência hodierna pátria a legalidade da exigência do FUNRURAL/GILRAT no contexto da Lei 10.256/2001.

Ora, não há que se falar em nulidade ou mesmo em cerceamento ou preterição do direito de defesa quando a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes na legislação procedimental de regência, reputadas ausentes às causas de nulidade, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo, pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento. Ou, em outras palavras, o auto de infração está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal e de sua mensuração constam dos diversos discriminativos que integram a autuação.

Demais disto, o lançamento, com base nas normas que o ensejaram, não é nulo, inclusive por força do disposto no § 1.º do art. 33 da Lei n.º 8.212, que dispõe: “*o desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento*”. Deste modo, compete ao recorrente toda a responsabilidade imposta em lei.

Além disto, houve, também, a devida apuração do *quantum* exigido, indicando-se os respectivos critérios que sinalizam os parâmetros para evolução do crédito constituído. A fundamentação legal está posta e compreendida pelo autuado, tanto que exerceu seu direito de defesa bem debatendo o mérito do lançamento. A autuação e o acórdão de impugnação convergem para aspecto comum quanto às provas que identificam a subsunção do caso concreto à norma tributante, estando os autos bem instruídos e substanciados para dá lastro a subsunção jurídica efetivada. Os fundamentos estão postos, foram compreendidos e o recorrente exerceu claramente seu direito de defesa rebatendo-os, a tempo e modo, em extenso arrazoado para o bom e respeitado debate.

Discordar dos fundamentos, das razões do lançamento, não torna o ato nulo, mas sim passível de enfrentamento das razões recursais no mérito.

Tem-se, ainda, que no prisma do contencioso administrativo tributário federal hodierno, as hipóteses de nulidade estão enumeradas no art. 59 do Decreto 70.235, de 1972, sendo elas: (i) documentos lavrados por pessoa incompetente; (ii) despachos e decisões proferidos com preterição do direito de defesa; e (iii) despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente. Logo, se nenhuma delas resta presente, não se evidencia nulidade.

Por último, em especial, não observo preterição ao direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 1972. Não constato qualquer nulidade, portanto.

Sendo assim, rejeito as teses de nulidade.

## Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia remanescente é relativa ao lançamento de ofício e refere-se a contribuição prevista no artigo 25, incisos I e II, da Lei n.º 8.212/91 (empresa e RAT), na redação dada pela Lei n.º 10.256/2001, incidente sobre a comercialização da produção rural por produtores rurais pessoas físicas, devida pela empresa autuada em decorrência da sub-rogação da empresa adquirente, consumidora ou consignatária pelo cumprimento da obrigação respectiva, conforme determinação contida no inciso IV do artigo 30 da Lei n.º 8.212.

O recorrente se insurge aduzindo temática sobre os contornos normativos da discussão, sobre a inexistência do dever de reter o FUNRURAL e o GILRAT por *distinguish*, por ausência de alíquota para quantificar o tributo (o que não se confundiria com a base de cálculo), sobre os contornos normativos do art. 25 e deveres das pessoas envolvidas na cadeia produtiva rural e o dever de decidir conforme a Constituição, além de deduzir violação do princípio da legalidade e macula a princípios constitucionais (vedação à cumulatividade, à bitributação, mácula aos princípios da isonomia, da proporcionalidade, da capacidade contributiva e da equidade tributária). Argumenta inconstitucionalidades do art. 30, IV, da Lei 8.212 e inexistência de sub-rogação pelo art. 30, III, da Lei 8.212, além de ponderar sob decisões judiciais obtidas por produtores rurais e por entidades sindicais impedindo-a de reter e o cerceamento de defesa em relação a essas provas e inviabilidade de juros e multa em razão de dever de reter na época de sua ocorrência e ausência de requisitos para a multa. Por fim, há pretensão para redução da multa para 50% na forma do art. 74 da Lei 9.430/96. Ainda, indica equidade, proibição de excesso e efeito de confisco.

Pois bem. Matérias constitucionais não devem ser conhecidas na forma da Súmula CARF n.º 2. Prosseguindo na análise, tem-se que a empresa adquirente de produtos rurais fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural pelo recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta da comercialização de sua produção.

Para bem delimitar a análise, importante abordar as temáticas a seguir:

### a) RE's 596.177 e 363.852

Alega-se que o STF atestou, em definitivo, a inconstitucionalidade da contribuição do FUNRURAL encartada no art. 25, da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei n.º 10.256, de 2001, no entanto essa vertente não procede.

Deveras, a Suprema Corte, no julgamento dos RE's ns.º 363.852 e 596.177/RS, este último com repercussão geral, não alcançou a disciplina da contribuição devida pelo empregador rural segurado especial com a redação da Lei n.º 10.256, de 2001, em razão de tais julgamentos dizerem respeito apenas aos fatos ocorridos durante a vigência das Leis ns.º 8.540,

de 1992, e 9.528, de 1997, limitada a declaração de inconstitucionalidade ao fundamento formal (Cf. RE 412.390-AgR/PR, Primeira Turma, da relatoria do Ministro Marco Aurélio, DJ 03/04/2014; RE 596.177-ED/RS, Tribunal Pleno, da relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, DJ 18/11/2013).

Então, sendo os fatos geradores destes autos relativos a período sob a égide da Lei n.º 10.256, de 2001, já amparada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, que alargou a base de custeio da Seguridade Social, não se insere no âmbito de aplicação dos RE's ns.º 363.852 e 596.177, de modo que não há manifestação do Supremo pela inconstitucionalidade.

De mais a mais, o Plenário do STF, no RE n.º 718.874 (Repercussão Geral, Tema 669), entendeu pela validade da contribuição a ser recolhida pelo empregador rural, pessoa física, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção, nos termos do art. 1.º da Lei 10.256/2001, o que válida igualmente as contribuições para o RAT, bem como a norma de sub-rogação. De igual modo, poderia se ponderar quanto a contribuição do segurado especial. Eis a ementa:

Ementa: TRIBUTÁRIO. EC 20/98. NOVA REDAÇÃO AO ARTIGO 195, I, DA CF. POSSIBILIDADE DE EDIÇÃO DE LEI ORDINÁRIA PARA INSTITUIÇÃO DE CONTRIBUIÇÃO DE EMPREGADORES RURAIS PESSOAS FÍSICAS INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI 10.256/2001.

1. A declaração incidental de inconstitucionalidade no julgamento do RE 596.177 aplica-se, por força do regime de repercussão geral, a todos os casos idênticos para aquela determinada situação, não retirando do ordenamento jurídico, entretanto, o texto legal do artigo 25, que, manteve vigência e eficácia para as demais hipóteses.

2. A Lei 10.256, de 9 de julho de 2001, alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91, reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; espécie da base de cálculo receita, autorizada pelo novo texto da EC 20/98.

3. Recurso extraordinário provido, com afirmação de tese segundo a qual: "É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção." (RE 718.874, Relator Min. Edson Fachin, Relator p/ Acórdão Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, julgado em 30/03/2017)

Pelo relato acima, o Supremo declarou a constitucionalidade da contribuição social do empregador rural pessoa física incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção, a partir da edição da Lei n.º 10.256, de 2001, que alterou o art. 25 da Lei 8.212, de 1991. Deste modo, em paralelo, penso que o caso destes autos, pertinente a mera sub-rogação da empresa pela aquisição de produtos rurais de produtor rural segurado especial, na forma do art. 30, IV, combinado com os arts. 25, I, da Lei n.º 8.212, de 1991, com redação da Lei n.º 10.256, de 2001, tem igual direcionamento. Neste âmbito, igual sorte, também, assiste as contribuições para o RAT, como constitucionais por efeito de declaração já emanada do STF.

Portanto, sem razão o recorrente neste capítulo.

#### **b) RE 718.874**

O referido recurso extraordinário foi julgado pela Excelsa Corte Constitucional sendo firmada a Tese 669 de Repercussão Geral, nestes termos: "*É constitucional formal e*

*materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/01, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção."*

De mais a mais, colaciona-se decisão do Egrégio Tribunal Regional Federal da 3.<sup>a</sup> Região que bem delimita e explica didaticamente o assunto em testilha, pelo que peço vênha para replicar, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO. APELAÇÃO CÍVEL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA COM EMPREGADOS. CONTRIBUIÇÃO. ARTS. 12, V, e VII, 25, I e II, e 30, IV, da LEI 8.212/91. LEI N.º 10.256/2001. EXIGIBILIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

1. Com a edição das Leis ns.º 8.212/91 - PCPS - Plano de Custeio da Previdência Social e Lei n.º 8.213/91 - PBPS - Plano de Benefícios da Previdência Social, a contribuição sobre a comercialização de produtos rurais teve incidência prevista apenas para os segurados especiais (produtor rural individual, sem empregados, ou que exerce a atividade rural em regime de economia familiar (Lei n.º 8.212/91, Art. 12, VII, e CF/88, Art. 195, § 8.º), à alíquota de 3%. O empregador rural pessoa física contribuía sobre a folha de salários, consoante a previsão do art. 22.

2. O art. 1.º da Lei 8.540/92 deu nova redação aos arts. 12, V e VII, 25, I e II, e 30, IV, da Lei 8.212/91, cuidando da tributação da pessoa física e do segurado especial. A contribuição do empregador rural, antes sobre a folha de salários, foi substituída pelo percentual de 2% incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção rural para o pagamento dos benefícios gerais da Previdência Social, acrescido de 0,1% para financiamento dos benefícios decorrentes de acidentes de trabalho.

3. Quanto aos segurados especiais, a Lei n.º 8.540/92 reduziu a sua contribuição de 3% para 2% incidente sobre a receita bruta da comercialização da produção rural e instituiu a contribuição de 0,1% para financiamento da complementação dos benefícios decorrentes de acidentes do trabalho, além de possibilitar a sua contribuição facultativa na forma dos segurados autônomos e equiparados de então.

4. O art. 30 impôs ao adquirente/consignatário/cooperativas o dever de proceder à retenção do tributo.

5. Os ministros do Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao apreciarem o RE 363.852, em 03/02/2010, decidiram que a alteração introduzida pelo art. 1.º da Lei n.º 8.540/92 infringiu o § 4.º do art. 195 da Constituição na redação anterior à Emenda 20/98, pois constituiu nova fonte de custeio da Previdência Social, sem a observância da obrigatoriedade de lei complementar para tanto.

6. A decisão do STF diz respeito apenas às previsões legais contidas nas Leis ns.º 8.540/92 e 9.528/97 e aborda somente as obrigações sub-rogadas da empresa adquirente, consignatária ou consumidora e da cooperativa adquirente da produção do empregador rural pessoa física (no caso específico o "Frigorífico Mataboi S/A").

7. O STF não tratou das legislações posteriores relativas à matéria, até porque o referido Recurso Extraordinário foi interposto na Ação Ordinária n.º 1999.01.00.111.378-2, o que delimitou a análise da constitucionalidade da norma no controle difuso ali exarado.

8. O RE 363.852 não afetou a contribuição devida pelo segurado especial, quanto à redução de contribuição prevista pelos mesmos incisos I e II, do artigo 25, da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 8.540/92, como retro mencionado. Portanto, não houve declaração de inconstitucionalidade integral da norma, mas apenas em relação ao fato gerador específico e à ampliação do rol de sujeitos passivos (contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física), permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25 da norma legal ventilada.

9. A Emenda Constitucional n.º 20/98 deu nova redação ao artigo 195 da CF/88 e permitiu a cobrança também sobre a receita de contribuição do empregador, empresa ou entidade a ela equiparada:

10. Em face do permissivo constitucional (EC n.º 20/98), a "receita" passou a fazer parte do rol de fontes de custeio da Seguridade Social. A consequência direta dessa alteração é que, a partir de então, foi admitida a edição de lei ordinária para dispor acerca da

exação em debate nesta lide, afastando definitivamente a exigência de lei complementar como previsto no disposto do artigo 195, § 4.º, com a observância da técnica da competência legislativa residual (art. 154, I).

11. Editada após a Emenda Constitucional n.º 20/98, a Lei n.º 10.256/2001 deu nova redação ao artigo 25 da Lei n.º 8.212/91 e alcançou validamente as diversas receitas da pessoa física, ao contrário das antecessoras, Leis n.º 8.540/92 e 9.528/97, surgidas na redação original do art. 195, I, da CF/88, e inconstitucionais por extrapolarem a base econômica vigente.

12. Não cabe o argumento de que os incisos I e II foram declarados inconstitucionais e, portanto, inexistente a fixação de alíquota, o que tornaria a previsão do Caput "letra morta". Na hipótese, não houve declaração de inconstitucionalidade integral da norma, mas apenas em relação ao fato gerador específico e à ampliação do rol de sujeitos passivos (contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção rural do empregador rural pessoa física), permanecendo válidos e constitucionais os incisos I e II do artigo 25 da norma legal ventilada quanto ao segurado especial.

13. Com a modificação do Caput pela Lei n.º 10.256/2001, aplicam-se os incisos I e II também ao empregador rural pessoa física.

14. O empregador rural pessoa física não se enquadra como sujeito passivo da COFINS, por não ser equiparado à pessoa jurídica pela legislação do imposto de renda (Nota Cosit n.º 243, de 04/10/2010), não se podendo falar, assim, em "bis in idem", mas apenas a tributação de uma das bases econômicas previstas no art. 195, I, da CF, sem qualquer sobreposição.

15. A contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física, nos moldes do artigo 25 da Lei n.º 8.212/91, vem em substituição à contribuição incidente sobre a folha de salários, a cujo pagamento estaria obrigado na condição de empregador, mas foi dispensado pela Lei n.º 10.256/2001.

16. Nos termos do artigo 30, III, da Lei n.º 8.212/91, com a redação da Lei n.º 11.933/2009, cabe à empresa adquirente, consumidora ou consignatária e à cooperativa a obrigação de recolher a contribuição de que trata o artigo 25, da Lei n.º 8.212/91 até o dia 20 do mês subsequente ao da operação de venda ou consignação da produção.

17. São devidas as contribuições sociais incidentes sobre a receita bruta da comercialização de produtos pelo empregador rural pessoa física, a partir da entrada em vigor da Lei n.º 10.256/01.

18. O RE n.º 596.177, julgado pelo Supremo Tribunal Federal no regime do artigo 543-B, não tratou da constitucionalidade da Lei n.º 10.256/2001. No caso, apenas o Ministro Marco Aurélio externou posição quanto ao tema que não foi posto em análise no julgamento ocorrido naquela Corte Suprema.

19. Não corresponde à realidade a afirmação de que os Ministros do Supremo Tribunal Federal têm posição firmada pela inexigibilidade da contribuição, mesmo após a edição da Lei n.º 10.256/2001, como é possível verificar no seguinte decisão monocrática proferida pelo Ministro Joaquim Barbosa, em 25/02/2011, no RE 585.684, a qual afastou a contribuição sobre produção rural somente até a edição da Lei n.º 10.256/2001.

20. Quanto ao prazo prescricional para a repetição, vinha se adotando o posicionamento pacificado no âmbito do Colendo Superior Tribunal de Justiça, adotado por sua Primeira Seção, a qual decidiu no regime de Recursos Repetitivos (art. 543-C do CPC), por unanimidade, (Recurso Especial Repetitivo n.º 1.002.932/SP), que, na hipótese de pagamentos indevidos realizados antes da entrada em vigor da LC 118/05 (09/06/2005), aplica-se a tese que considera os 5 anos de decadência da homologação para a constituição do crédito tributário acrescidos de mais 5 anos referentes à prescrição da ação.

21. Todavia, em 11/10/2011, o Supremo Tribunal Federal disponibilizou no Diário de Justiça Eletrônico, o V. Acórdão do RE 566.621, apreciado pelo Pleno da Suprema Corte, que entendeu pela aplicabilidade da Lei Complementar n.º 118/2005 ÀS AÇÕES AJUIZADAS após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005. A partir da publicação do supracitado Acórdão não há mais como prevalecer o entendimento então sufragado pelo Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista que o RE 566.621 foi proferido no regime previsto no artigo 543-B, § 3.º, do CPC.

22. Aqueles que AJUIZARAM AÇÕES ANTES da entrada em vigor da LC 118/05 (09/06/2005) têm direito à repetição das contribuições recolhidas no período de DEZ ANOS anteriores ao ajuizamento da ação, limitada ao prazo máximo de cinco anos a contar da vigência da nova lei (art. 2.028 do Código Civil). No tocante ÀS AÇÕES AJUIZADAS APÓS a vigência da LC 118/05, o prazo prescricional é de CINCO ANOS.

23. Não é possível a pretensão de compensação, pois prescritas as parcelas recolhidas no período anterior à Lei n.º 10.256/2001.

24. Apelação da parte autora a que se nega provimento. (TRF 3.ª Região, Décima Primeira Turma, Ap - Apelação Cível - 1.945.225 - 0002897-42.2010.4.03.6107, Rel. Des. Federal Cecília Mello, julgado em 04/08/2015, e-DJF3 Judicial 1 datado de 21/08/2015)

Sendo assim, reafirmo que, em resumo, a contribuição previdenciária do produtor rural pessoa física segurado especial é recolhida com base no art. 25 da Lei n.º 8.212, com a redação da Lei n.º 10.256, de 2001, cuja constitucionalidade não foi apreciada pelo STF no RE n.º 363.852, demais disto este excepcionou a aplicação de sua decisão ao período anterior à Emenda Constitucional (EC) n.º 20, de 1998, de modo que a superveniência da Lei n.º 10.256, de 2001, não faz incidir os efeitos do RE 363.852, logo, se a administração tributária aplicou a lei de ofício, nada há para reparar, ademais o caso dos autos é de mera sub-rogação desta disciplina que se mostra válida e efetiva, tudo sendo estendido para as contribuições para o RAT.

Por conseguinte, igualmente, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **c) Ausência de desconto das contribuições pelo recorrente**

Não foram descontadas quaisquer contribuições a que estava obrigada a recorrente por força da norma de sub-rogação, *ex vi* do art. 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, na égide da Lei n.º 10.256, de 2001, e dos efeitos da Emenda Constitucional n.º 20, de 1998.

De toda sorte, pretende a recorrente o cancelamento do lançamento. Ocorre que, o lançamento é válido e regular, pois, havendo norma de sub-rogação, a atividade fiscal é privativa e vinculante. O fato do sujeito autuado não ter descontado as contribuições que estavam a seu encargo não obsta a constituição do crédito tributário contra si, nos termos do art. 33, § 5.º, da Lei n.º 8.212, de 1991, pois o desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, tendo ou não efetivado o desconto, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto na Lei n.º 8.212, de 1991.

Deste modo, não é válido o seu arrazoado, destacando-se que, na forma do mesmo art. 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, face a regra de sub-rogação, não se deve falar em exigir as contribuições dos produtores rurais, vez que a atribuição é a cargo da empresa adquirente da produção rural.

Aliás, constrói-se, a partir do art. 30, IV, da Lei n.º 8.212, de 1991, a norma jurídica instituidora do dever de descontar por sub-rogação. Por sua vez, essa norma atua dentro do sistema regulando, de modo objetivo e transpessoal, as condutas intersubjetivas, via modal deôntico Obrigatório, sendo que, uma vez descumprida a obrigação, a qual estava obrigado o recorrente, impõe-se a autoridade lançadora o dever de efetivar o lançamento de ofício, haja vista a sua atividade privativa e vinculante. Se havia o dever jurídico de adimplir com a regra da sub-

rogação, no prazo estabelecido, descumprido o comando normativo, surge para a administração tributária o direito subjetivo de exigir o adimplemento, sendo, em verdade, o agente competente obrigado a proceder com o lançamento, sob pena de violar a norma enunciada no parágrafo único do art. 142 do CTN.

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

Portanto, sem razão o recorrente.

#### **d) Considerações gerais**

Nos autos consta que a recorrente adquiriu produção rural de pessoa física produtora rural, porém ela afirma que as pessoas físicas possuíam liminares garantindo à condição de não contribuintes, pelo que não poderia, em consequência, haver a sub-rogação. Ocorre que, não foram apresentadas as liminares, inexistente a comprovação de eventual impedimento, ademais o lançamento se mostrou hígido e regular, não havendo reparos. A contribuição é constitucional, ao contrário do que afirma o contribuinte, e, de toda sorte, na forma da Súmula CARF n.º 2 “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Os fatos geradores estão sob a égide da Lei n.º 10.256, de 2001, já amparada pela Emenda Constitucional n.º 20, de 1998, que alargou a base de custeio da Seguridade Social, pelo que não se insere no âmbito de aplicação dos RE ns.º 363.852 e 596.177.

Em complemento, recentemente, este Conselho enunciou a Súmula CARF n.º 150, nestes termos: “*A inconstitucionalidade declarada por meio do RE 363.852/MG não alcança os lançamentos de subrogação da pessoa jurídica nas obrigações do produtor rural pessoa física que tenham como fundamento a Lei n.º 10.256, de 2001.*”

Aliás, a Resolução do Senado Federal n.º 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

De mais a mais, em 24/09/2019, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, através de sua 2.ª Turma, decidiu o seguinte conforme ementa que transcrevo (Acórdão 9202-008.164):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS  
Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

**LEI OU DECRETO. AFASTAMENTO. FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO.**

É vedado aos órgãos de julgamento administrativo afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

**CONTRIBUIÇÕES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. EMPREGADORES PESSOAS FÍSICAS. LEI N.º 10.256/2001. CONSTITUCIONALIDADE.**

São constitucionais as contribuições previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas, instituídas após a publicação da Lei n.º 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos.

A Resolução do Senado Federal n.º 15/2017 não se prestou a afastar exigência de contribuições previdenciárias incidentes sobre comercialização da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas instituídas a partir da edição da Lei n.º 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação.

**CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VALIDADE.**

A atribuição de responsabilidade tributária por sub-rogação a adquirente pessoa jurídica da produção rural de empregadores rurais pessoas físicas e segurados especiais, no que diz respeito ao recolhimento da contribuição ao SENAR, encontra amparo no § 3.º do art. 3.º da Lei n.º 8.315/1991.

O Decreto n.º 790/1993 não criou obrigação tributária não prevista em lei, mas prestou-se exclusivamente a regulamentar o § 3.º do art. 3.º da Lei n.º 8.315/1991.

**AQUISIÇÃO DE PRODUTO RURAL DE EMPREGADOR PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO DE TERCEIROS – SENAR. STF. RECONHECIMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. INOCORRÊNCIA.**

A contribuição do empregador rural pessoa física e do segurado especial, destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), não foi objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade nos Recursos Extraordinários n.º 363.852 e n.º 596.177.

Noutro prisma, tive a oportunidade de concluir em voto de minha relatoria, seguido de forma unânime pelo Colegiado da época, em sessão de julgamento realizada em 14/03/2019, Acórdão n.º 2202-005.059, o seguinte, transcrevo a ementa na parte que importa:

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

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

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Demais disto, considerando que inexistem novas razões entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso, de modo que proponho a confirmação e adoção da decisão recorrida nos pontos transcritos a seguir, com fulcro no § 1.º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

A autuada se insurge sob o argumento, em síntese, de que inexistem a relação jurídica tributária pois houve o reconhecimento da inconstitucionalidade do artigo 30, inciso IV, da Lei 8.212/1991 pelo STF através do RE 363.852 e Resolução do Senado n.º 15, que retirou do ordenamento diversas disposições legais, bem como, que a Lei 10.256/2001 não restabeleceu a sub-rogação.

Não obstante seus argumentos, a questão da inconstitucionalidade e de afronta a princípios constitucionais e/ou ilegalidades de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional, constituem matérias que ultrapassam os limites da competência para julgamento na esfera administrativa, matérias estas reservadas ao Poder Judiciário.

Enquanto vigentes no ordenamento jurídico, cabe à Administração a sua aplicação, pois a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142 do CTN.

Entende-se que a apreciação de matérias dessa natureza encontra-se reservada ao Poder Judiciário, razão pela qual qualquer discussão acerca de supostas inconstitucionalidades e/ou ilegalidades das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo daquele Poder.

Em tal sentido, o legislador estabeleceu no art. 26-A do Decreto 70.235/72, o qual dispõe sobre o processo administrativo tributário federal, que *"no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade"*.

Oportuno esclarecer, no entanto, que atualmente a nova redação do art. 25 da Lei 8.212/1991, dada pela Lei n.º 10.256/2001, ampara a cobrança da contribuição incidente sobre o resultado proveniente da comercialização da produção rural, pois fundada na Emenda Constitucional n.º 20/98.

Ocorre que a decisão proferida no Recurso Extraordinário 363.852-1/MG, mencionado pela defesa, limitou-se a declarar a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei 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 8.212/91, com a redação atualizada pela Lei 9.528/97, ressalvando a possibilidade de que legislação nova, arremada na Emenda Constitucional n.º 20/98, instituisse a contribuição, o que ocorreu com a edição da Lei 10.256/2001.

A matéria também foi tratada no Recurso Extraordinário n.º 596.177/RS (tema n.º 202), julgado pelo rito de repercussão geral, em que o STF reconheceu a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei n.º 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 n.º 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei n.º 9.528/97, portanto legislação anterior a redação da Lei 10.256/2001, período não abrangido pela autuação.

Para o período objeto do lançamento fiscal, a constitucionalidade dos artigos 25 e 30 da Lei 8.212/91, na redação da Lei n.º 10.256/2001, foi abordada em outro recurso extraordinário, o RE n.º 718.874/RS, com repercussão geral, onde o Pleno do STF, em sessão ocorrida em 30 de março de 2017, julgou o mérito em voto de relatoria do Ministro Edson Fachin, considerando constitucional a exigência da contribuição do produtor rural pessoa física com fundamento na Lei n.º 10.256/01.

Assim, no RE n.º 718.874/RS o Plenário do STF pacificou a matéria e fixou a seguinte tese: *"é constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei n.º 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção"* (STF. Plenário. RE

718.874/RS, Rel. Orig. Min. Edson Fachin, red. p/ o ac. Min. Alexandre de Moraes, julgado em 29 e 30/03/2017. Repercussão Geral. Informativo 859).

Resta claro, portanto, que não há óbice constitucional para a exigência da contribuição previdenciária devida pelo produtor rural pessoa física, com base no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, com redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001, relativamente às competências 07/2014 a 12/2016, tal qual lançadas nos Autos de Infração sob julgamento, dado o pronunciamento do STF.

Também não há acolhida à tese da impugnante de que os incisos do art. 25 ou ainda, que o inciso IV do art. 30 da Lei 8.212/91, deixaram de existir por força da suspensão da sua eficácia pela Resolução do Senado Federal nº 15/2017.

A manutenção da validade dos referidos dispositivos, em face da Resolução nº 15, de 2017 do Senado Federal, foi expressamente afirmada pelo STF, no julgamento da petição incidental nº 8140, apresentada pela União nos autos do RE nº 718.874.

O trecho adiante descrito não deixa margem a dúvidas quanto ao posicionamento do Colendo Tribunal a respeito do tema:

*Com o advento da Lei nº 10.256, de 2001, já sob a égide da Emenda Constitucional nº 20/98, foi reinstituída a contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física mediante alteração do caput do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991. Assim, a previsão da responsabilidade por sub-rogação do art. 30, IV, e a alíquota prevista no Art. 25, II, da Lei nº 8.212, de 1991 – que mantinham preservado o seu âmbito de normatividade quanto à contribuição do segurado especial –, passaram novamente a incidir sobre a sistemática de arrecadação da contribuição do empregador rural pessoa física no regime posterior à Lei nº 10.256, de 2001. O entendimento ora explicitado encontra perfeito alinhamento às razões de decidir declinadas quando do julgamento do RE nº 718.874/RS (repercussão geral), no qual o STF pronunciou a constitucionalidade da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física recriada pela Lei nº 10.251, de 2001. A deliberação da Corte teve por fundamento a constitucionalidade do aproveitamento das regras positivadas que permaneciam aplicáveis à contribuição do segurado especial (base de cálculo e alíquota), dentre elas, obviamente, a própria regra de responsabilidade por sub-rogação.*

Assim, está vigente a responsabilidade da empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa pelo recolhimento da contribuição previdenciária, qualificada como sub-rogação e oriunda da comercialização da produção rural do produtor rural pessoa física, definida no inciso IV, do art. 30 da Lei 8.212/1991:

*Lei 8.212/1991*

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

*(...)*

*IV - a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam sub-rogadas nas obrigações da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12 e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 desta Lei, independentemente de as operações de venda ou consignação terem sido realizadas diretamente com o produtor ou com intermediário pessoa física, exceto no caso do inciso X deste artigo, na forma estabelecida em regulamento; (Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97)*

Por outro lado, a impugnante alega ausência de dever legal de reter e recolher os tributos em questão, em decorrência de decisões judiciais obtidas pelos produtores rurais e por sua entidade sindical, com quem a impugnante negociava a produção rural. Acrescenta ainda, que ao dimensionar o tributo, a fiscalização não trouxe qualquer informação sobre o reconhecimento e a utilização das referidas decisões judiciais. Traz demonstrativo da base de cálculo que considera após as exclusões de ações individuais e coletivas, defendendo uma base de cálculo aceitável de R\$ 204.957.605,98 ante a apurada pela fiscalização de R\$ 256.827.133,76.

Sobre tais questões levantadas pela impugnante, cabe observar que a autuação fiscal, ao contrário do que defende a autuada, teve as decisões judiciais relacionadas pela fiscalização às fls. 112/120 dos autos – denominada "*Lista de produtores rurais e Sindicatos com processos judiciais do FUNRURAL*".

Além de que, anexo ao Relatório Fiscal, consta de maneira explícita a Relação de Notas Fiscais consideradas na autuação fiscal, demonstrando portanto, que a acusação fiscal está devidamente delimitada.

A impugnante por sua vez, faz alegação generalizada, relacionando diversas notas fiscais que alega detentoras de liminar a impedir a retenção, as quais, no entanto, a autoridade fiscal não considerou na autuação, como por exemplo todas as notas de fls. 1369, ou de fls. 1.373. E para as Notas Fiscais que a auditoria efetivamente lançou, deve-se ponderar, que não basta a impugnante relacionar inúmeras notas fiscais, mas além disso, juntar a respectiva decisão judicial a amparar a alegação de impedimento de retenção, demonstrando qual nota foi considerada indevidamente pela fiscalização.

Quanto à decisão judicial do Processo nº 500030787.2010.404.7009/PR contra a incidência da contribuição previdenciária proposta pelo Sindicato Rural de Pitanga, na qualidade de substituto processual, o seu alcance refere-se aos associados da referida entidade sindical.

Observa-se que a fiscalização, no decorrer da ação fiscal, a fim de identificar as comercializações efetuadas pelos associados ao sindicato com a atuada, intimou e reintimou a impugnante, mais de uma vez, a comprovar com documentos hábeis e idôneos, que os relacionados no Anexo I do Termo de Intimação, eram efetivamente filiados ao Sindicato Rural de Pitanga. Ocorre que a então fiscalizada, em reposta, limitou-se a alegar solicitação ao Sindicato.

Agora em sede de impugnação, a contribuinte traz simples relação de fls. 577/579, desprovida de qualquer identificação do emissor, não comprovando pertinência com a decisão judicial.

Outrossim, é cediço que não acompanhando a inicial do mandado de segurança coletivo impetrado pelo sindicato da categoria o rol dos substituídos, os interessados somente serão conhecidos no momento da execução da ordem concedida, com comprovação de que sejam efetivamente associados, com vínculo contemporâneo aos fatos.

É de se considerar que a impugnante, no momento próprio da retenção, para afastar obrigação tributária legalmente prevista, se valesse de documentação hábil e idônea para se eximir de responsabilidade tributária por sub-rogação, já que ostentava a condição de sujeito passivo da obrigação principal, nos termos do art. 121, inciso II, do Código Tributário Nacional.

O pressuposto fático do direito de não estar sujeito à obrigação tributária, passa necessariamente pela comprovação de que determinada comercialização estava albergada pela decisão judicial, a não sofrer a retenção. Sem prova desse pressuposto, cujo ônus é da contribuinte, a sentença teria caráter apenas normativo, condicionada portanto, à comprovação do fato.

A Lei 8.212/91, a qual instituiu o Plano de Custeio da Seguridade Social, estabelece que *"o desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento"*. Vejamos:

*Art. 33. À Secretaria da Receita Federal do Brasil compete planejar, executar, acompanhar e avaliar as atividades relativas à tributação, à fiscalização, à arrecadação, à cobrança e ao recolhimento das contribuições sociais previstas no parágrafo único do art. 11 desta Lei, das contribuições incidentes a título de substituição e das devidas a outras entidades e fundos. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009).*

*§ 5º O desconto de contribuição e de consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber ou arrecadou em desacordo com o disposto nesta Lei.*

Desta maneira, impõe-se reconhecer que a responsabilidade pelo recolhimento da contribuição previdenciária, oriunda da sub-rogação da venda da produção rural realizada por pessoa física, está plenamente em vigor após a publicação da Lei 10.256/2001.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **- Da multa de mora aplicada**

Observo que o recorrente requer a aplicação de multa mais benéfica de 50% na forma do art. 74, §§ 15 e 17, da Lei 9.430/96.

Pois bem. Não vejo reparos a serem tecidos na decisão hostilizada para a referida irresignação quanto à multa de mora.

Ora, em se tratando de lançamento de ofício em que foram apuradas contribuições devidas a partir de trabalhos de procedimento fiscal, a autoridade lançadora deve aplicar a multa de lançamento de ofício, no caso a de 75% (setenta e cinco por cento), prevista no inciso I do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007. A vindicada multa de 50% do art. 74, §§ 15 e 17, da Lei 9.430/96, é uma “multa isolada” relativa a “pedido de ressarcimento” ou “declaração de compensação”.

No mais, alegação de efeito confiscatório não é apreciada pelo CARF, na forma da Súmula CARF n.º 2.

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço em parte do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, conheço em parte do recurso, exceto quanto às alegações de inconstitucionalidades, para, na parte conhecida, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros

Fl. 22 do Acórdão n.º 2202-009.047 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 11634.720093/2019-71