



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720580/2014-29
ACÓRDÃO	2402-013.075 – 2ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	08 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANGOLINHA INDUSTRIA E COMERCIO DE CEREAIS EIRELI
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2013

DELEGACIAS DE JULGAMENTO. COMPETÊNCIA TERRITORIAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

As Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento têm jurisdição nacional, independente da jurisdição do domicílio fiscal do contribuinte, o que afasta a nulidade da decisão de primeira instância.

CONTRIBUIÇÃO DEVIDA PELO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA SOBRE O VALOR DA RECEITA BRUTA DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. ART. 25 DA LEI Nº 8.212/91, COM A REDAÇÃO DADA PELA LEI Nº 10.256/2001. VALIDADE. TEMA 669 STF.

Ao julgar o RE nº 718.874 (Tema 669), o Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade formal e material da contribuição do empregador rural pessoa física incidente sobre o valor da receita bruta da comercialização da produção rural, prevista no art. 25 da Lei nº 8.212/91, a partir da redação dada pela Lei nº 10.256/2001, sob o amparo da Emenda Constitucional nº 20/98.

RESPONSABILIDADE POR SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. ART. 30, IV, DA LEI Nº 8.212/91. ADI 4.395.

Em dezembro de 2022, a Suprema Corte concluiu pela parcial procedência da ADI 4.395 que questionava a constitucionalidade da responsabilidade do adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97. Na sequência, decidiu pela suspensão do julgamento para proclamação do resultado em sessão presencial.

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PARECER PGFN 19443/2021.

Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º. Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Inclusão em lista: art. 2º, VII e § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13.

MULTA DE OFÍCIO. VEDAÇÃO AO CONFISCO. ALÍQUOTA DE 75%. LEGALIDADE.

A aplicação da multa de ofício decorre do cumprimento da norma legal, de forma que, apurada a infração, é devido o lançamento da multa de ofício.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal se refere a tributo e é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa aplicar a multa nos moldes da legislação que a instituiu.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (i) por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas; (ii) no mérito, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto, cancelando o lançamento relativo ao AI DEBCAD nº 51.054.637-4 (SENAR), vencido o Conselheiro Marcus Gaudenzi de Faria, que lhe negou provimento.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Duarte Firmino – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Francisco Ibiapino Luz (substituto integral), Gregório Rechmann Junior, João Ricardo Fahrion Nüske, Luciana Vilardi Vieira de Souza Mifano, Marcus Gaudenzi de Faria e Rodrigo Duarte Firmino (presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 5ª Turma da DRJ/BEL, consubstanciada no Acórdão 01-32.320 (p. 579), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Na origem, trata-se de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário referente (i) à contribuição previdenciária patronal incidente sobre a produção rural do segurado especial adquirida por pessoa jurídica, no percentual de 2,0%, para custeio da seguridade social e contribuição para financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - GILRAT, no percentual de 0,1% (DEBCAD nº 51.054.636-6, p. 03) e (ii) à contribuição previdenciária patronal incidente sobre a produção rural do segurado especial adquirida por pessoa jurídica, para cobrança da contribuição social para custeio das entidades e fundos – SENAR no percentual de 0,2% (DEBCAD nº 51.054.637-4, p. 14).

De acordo com o Relatório Fiscal (p. 26), *constituem fatos geradores das contribuições lançadas a aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, no período de outubro/2010 a dezembro/2013, não declarados em GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social, sem o recolhimento das contribuições devidas.*

Cientificada do lançamento fiscal, a Contribuinte apresentou a sua competente defesa administrativa (p. 541), defendendo, em síntese, os seguintes pontos:

(i) inconstitucionalidade das contribuições ora exigidas por sub-rogação em face da ausência de Lei Complementar que regule a matéria; e

(ii) caráter confiscatório da multa aplicada.

A DRJ julgou improcedente a impugnação, nos termos do susodito Acórdão nº 01-32.320 (p. 579), conforme ementa abaixo reproduzida:

CERCEAMENTO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA. INSTRUÇÃO DO PROCESSO. IDENTIFICAÇÃO DOS FATOS GERADORES.

Inexiste cerceamento do direito de defesa se o processo é instruído com documentos capazes de permitir ao sujeito passivo a perfeita identificação dos fatos geradores objeto do lançamento.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. ARGÜIÇÃO.

O julgador administrativo não tem competência para apreciar arguições de inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de atos normativos, pelo dever de agir vinculadamente aos mesmos.

PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SEGURADO ESPECIAL. COMERCIALIZAÇÃO DE SUA PRODUÇÃO RURAL SUBROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE. EXIGÊNCIA FUNDADA EM LEGISLAÇÃO VIGENTE.

São devidas as contribuições do empregador rural pessoa física e do segurado especial, incidentes sobre a receita bruta da comercialização de sua produção.

A empresa adquirente fica sub-rogada nas obrigações da pessoa física produtora rural e do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001 e pelo recolhimento da contribuição para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural - SENAR, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS (RFFP). DEVER FUNCIONAL. LEGALIDADE.

A emissão de Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP), dirigida a autoridade competente, constitui dever funcional dos Auditores-Fiscais, não cabendo, no julgamento administrativo, a apreciação do conteúdo dessa peça enviada às autoridades competentes.

PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO TEMPORAL. PERÍCIA E PROVA TESTEMUNHAL. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo as exceções previstas legalmente.

Devem ser indeferidos os pedidos de perícia formulados pela impugnante, quando não atendidos os requisitos legais ou ainda quando desnecessários para se formar a convicção acerca dos fatos e motivos do lançamento.

Deve ser afastado o pedido de tomada de depoimento pessoal ou oitiva de testemunhas por não haver, no rito do Decreto nº 70.235/72, previsão para esse tipo de instrução e quando os elementos constantes dos autos fazem-se suficientes para a livre formação de convicção e entendimento. Caso imprescindível ou de relevância para o julgamento, deveriam ser reduzidos a termo e juntados no prazo legal para a impugnação.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E/OU PERÍCIA.

De forma a formar sua convicção, a autoridade julgadora poderá determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, sempre que entendê-las necessárias, mas tais diligências e/ou perícias não se justificam quando o fato puder ser demonstrado pela juntada de documentos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada dos termos da decisão de primeira instância, a Contribuinte apresentou recurso voluntário (p. 596), esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese:

(i) incompetência da DRJ de Belém - PA;

(ii) cerceamento do direito de defesa por ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa;

(iii) inconstitucionalidade das contribuições ora exigidas por sub-rogação em face da ausência de Lei Complementar que regule a matéria; e

(iv) caráter confiscatório da multa aplicada.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade. Deve, portanto, ser conhecido.

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário relativo às contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da empresa por sub-rogação pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, bem como as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) e as destinadas a outras entidades (SENAR).

Em sua peça recursal, a Contribuinte defende, em síntese, os seguintes pontos:

(i) incompetência da DRJ de Belém - PA;

(ii) cerceamento do direito de defesa por ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa;

(iii) inconstitucionalidade das contribuições ora exigidas por sub-rogação em face da ausência de Lei Complementar que regule a matéria; e

(iv) caráter confiscatório da multa aplicada.

Passemos, então, à análise individualizada das razões de defesa da Recorrente.

Da Preliminar de Incompetência da DRJ/BEL

Neste ponto, a Recorrente defende a nulidade da decisão de primeira instância por ter sido proferida pela DRJ de Belém-PA, sendo que, no seu entendimento, a impugnação deveria ter sido julgada pela DRJ do Paraná.

Razão não assiste ao Recorrente.

De fato, nos termos do art. 233 da Portaria MF nº 203 de 14 de maio de 2012, que aprovou o Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil vigente à época da decisão de primeira instância, tem-se que as Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) são órgãos com jurisdição nacional, ou seja, independe da jurisdição do domicílio fiscal do contribuinte.

Neste esboço, rejeita-se a preliminar de nulidade da decisão.

Do Cerceamento do Direito de Defesa

A Recorrente defende, neste ponto, que *requereu a produção de provas – de circunstâncias que a RFB pode assegurar - referentes à verificação junto aos produtores rurais e que restou impugnado, quanto ao recolhimento das Contribuições Sociais como contribuintes autônomos, e segurados obrigatórios, para afastar o 'bis in idem'.*

Aduz que *a comprovação demandaria o levantamento e a intimação de cada um dos produtores rurais/fornecedores para 'comprovar' a sua regularidade e 'afastar' a exigência fundamentada na norma infraconstitucional.*

Destaca que *a prova pretendida - após a verificação e o apontamento em relação a cada um dos produtores rurais - deveria ensejar reabertura do prazo da empresa ora recorrente, para 'nova impugnação', vez que dela emergiria o excesso de exação, e permitiria a adoção de medidas judiciais adequadas à situação.*

Razão não assiste à Recorrente.

Sobre o tema, a DRJ destacou e concluiu que:

A impugnante requer: a juntada de documentos, prova testemunhal para que após esses procedimentos lhe seja reaberto o prazo para impugnação, sob pena de nulidade do auto lavrado, por cerceamento de defesa e ofensa ao princípio constitucional do contraditório.

(...)

Registre-se que no julgamento administrativo de primeira instância – de acordo com o rito do Decreto nº 70.235/72 – não há previsão legal de apresentação de outro tipo de provas além das documentais, que devem, em regra, ser apresentadas juntos com a impugnação. Depoimentos pessoais ou testemunhais – caso fossem de relevância para o presente julgamento – poderiam ter sido reduzidos a termo e juntados como os demais documentos, de forma escrita, dentro do prazo previsto no artigo 16 e § 4º do Decreto nº 70.235/72.

(...)

Assim, se o Impugnante deixou de juntar aos autos provas materiais - elementos essenciais - pertinentes a sua alegação, precluiu o direito de fazê-lo

posteriormente; a menos que se enquadrem nas hipóteses previstas no § 4.º do art. 16 do referido Decreto, o que não ocorreu.

Percebe-se não haver, nos autos, qualquer dúvida quanto aos elementos apurados, a partir dos quais a fiscalização delimitou os fatos geradores e as contribuições decorrentes, o contribuinte teve, portanto, a plena possibilidade de compreender a origem dos levantamentos com vistas a contrapô-los através de suas razões defensivas. Desse modo, não houve qualquer prejuízo ao pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Não há qualquer reparo a ser feito na decisão de primeira instância neste particular.

De fato, especificamente em relação ao requerimento de “intimação dos produtores rurais pessoas físicas”, cumpre destacar que desde a sua redação original, o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 previu que o adquirente, o consignatário ou a cooperativa estavam sub-rogados nas obrigações do segurado especial pelo cumprimento das obrigações do art. 25. Com o advento da redação dada pela Lei 8.540/92, passou a incluir a pessoa física descrita no art. 12, V, a, da mesma Lei.

Em novembro de 2011, ao julgar o RE nº 596.177, em sede de recurso repetitivo (Tema 202 da Repercussão Geral), o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92 sob o fundamento de ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador e; necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

Em setembro de 2017, a Resolução do Senado nº 15, de 12/09/2017, suspendeu a execução do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, inciso V; 25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, declarados inconstitucionais pela decisão definitiva proferida pelo STF no RE nº 363.852.

A Lei nº 10.256, de 09/07/2001, também implementou alterações na redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91 e dispôs que 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, tratados, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da mesma Lei, seria de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

Em março de 2017, ao julgar o RE nº 718.874, Tema 669 da Repercussão Geral, com trânsito em julgado em 21/09/2018, o STF decidiu pela constitucionalidade, formal e material, da contribuição social do empregador rural pessoa física (discutida neste lançamento) instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção; e que a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal não se aplica à Lei 10.256/2001 e não produz efeitos jurídicos em relação ao decidido no Tema 669 da Repercussão Geral.

Isso porque a Lei nº 10.256/2001, que alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91 e reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, foi editada após a EC 20/98, momento em que já havia no texto constitucional a previsão de contribuição que tivesse a receita como base de cálculo, o que dispensa sua veiculação por meio de lei complementar.

Neste esboço, conforme destacado pela DRJ, tem-se que, *por lei, o adquirente, o consignatário, ou seja, o comerciante a quem o produtor entrega sua produção para que seja comercializada, fica sub-rogado (assume o encargo) nas obrigações do produtor rural pessoa física, sendo responsáveis pelo recolhimento das contribuições sobre o valor bruto pago ou creditado ao produtor pela compra ou consignação de sua produção.*

Desse modo, afigura-se insubsistente o pedido formulado pela Contribuinte para que os produtores rurais fossem intimados (com vistas a verificar eventual pagamento realizado por estes), razão pela qual não há que se falar em cerceamento do direito de defesa em decorrência do indeferimento de tal requerimento.

Das Contribuições Devidas por Sub-Rogação

Conforme exposto linhas acima, trata-se o presente caso de lançamento fiscal com vistas a exigir crédito tributário relativo às:

- (i) contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da empresa por sub-rogação pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas, bem como as contribuições para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho; e
- (ii) destinadas a outras entidades (SENAR).

A Contribuinte, em sua peça recursal, reiterando os termos da impugnação apresentada, defende que *os produtores que forneceram à empresa são contribuintes individuais, portanto segurados obrigatórios da Previdência Social, o que emerge então de fato, uma inconstitucionalidade da exigência contida no art. 25 da Lei nº 8.212/91 - cuja redação atual foi dada pela Lei nº 10.256, de 2001 - porquanto ausente a 'Lei Complementar necessária ao seu regulamento, sendo dispensável a cobrança (por sub rogação) em face das empresas adquirentes de produtores rurais - contribuintes por outro enquadramento (art. 12, V, a da Lei 8.212/91) - como no caso daqueles apontados nas Notas Fiscais que deram origem à autuação ora impugnada, os quais já estão obrigados na forma do § 8º do art. 195, da CF/88.*

Aduz que, neste sentido, *é a tese sustentada pelos produtores de que a Lei nº 10.256/01 é **inconstitucional** porque não alterou significativamente a norma anterior, de 1997, deixando de alterar a base de cálculo e a alíquota do extinto 'Funrural' prevista pela norma que emergia da Lei nº 9528/97, a qual já restou considerada inconstitucional pelo STF; e, sendo assim, não é possível cobrar o 'Funrural' pela norma atual, a não ser que seja instituída uma nova lei complementar, em atendimento ao disposto no art. 146, inciso III da Carta Magna.*

Menciona que - *para analogia* - houve reconhecido o RE nº 363.852/MG julgado pelo STF em 2010, onde o Frigorífico Mataboi S/A, e a empresa comercial do mesmo grupo, alegaram interpretação incorreta do dispositivo do artigo 195, inciso I e parágrafos 4º e 8º e no artigo 146, inciso III da Constituição Federal, ao decidir que as empresas deveriam recolher o 'Funrural' sobre a venda dos produtos, tendo dado provimento àquele Recurso Extraordinário, para afastar a incidência da contribuição social exigida do produtor rural pessoa física sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

Sustenta que do mesmo modo que o artigo 1º da Lei 8.540/92 teria criado nova forma de contribuição social sobre a receita bruta decorrente da comercialização da produção rural, ao equiparar "empregadores rurais" a "segurados especiais", emerge agora uma absurda bitributação àqueles contribuintes individuais, que a teor do artigo 12, V, 'a', da Lei nº 8.212/91, são segurados obrigatórios, também, estão desobrigados ao recolhimento, que **ade** - tanto é distinto o tratamento entre empregadores, que o § 8º do mesmo art. 195 da Carta Magna indica o modo de contribuição diferenciado, sendo que aqueles demais - que exercem a atividade em regime de economia familiar sem empregados permanentes - é que contribuem mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização, a que transcrevemos.

Argui que a situação relativa à espécie, e à autuação ora impugnada – *in casu* - merece ser revista, vez que não houve qualquer desconto nas notas fiscais, e nem no pagamento efetuado aos produtores rurais que comprovaram sua situação de contribuintes individuais, enquadrados na forma da Lei 8.212/91, porquanto emergem como contribuintes individuais, sem que haja a edição de uma Lei Complementar, adequada à EC 20/98, que possa estabelecer e regulamentar a exigência.

Alega que busca, na defesa apresentada, em relação ao fato gerador, é considerar que deve ser afastada a técnica de arrecadação (receita decorrente da comercialização da produção) para declarar inexigível a contribuição previdenciária cobrada com base no art. 25 da Lei nº 8.212/91 (por ausência de Lei Complementar que regule o tema, após a EC 20/98), com suas alterações mencionadas no anexo "FLD - Fundamentos Legais do Débito", o que não pode prosperar diante do art. 195, I, "b)" da Carta Magna, porquanto se estaria diante de um '*bis in idem*', vez que os produtores já contribuem - de fato - como contribuintes autônomos, e segurados obrigatórios.

Pois bem!

Entendo a matéria em análise não comporta maiores discussões.

De fato, **em relação às contribuições devidas à Seguridade Social a cargo da empresa por sub-rogação pela aquisição de produtos rurais de pessoas físicas**, cumpre destacar que a Constituição Federal prevê a instituição de contribuições sociais a serem pagas pelo empregador, empresa ou entidade equiparada incidentes sobre: 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; b) receita ou faturamento e; c) o lucro – art. 195, I, alíneas a, b e c, da CF, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 20/98 (EC 20/98).

Antes do advento da EC 20/98, o art. 195, I, da CF dispunha que as contribuições sociais seriam pagas pelos empregadores apenas e incidiriam sobre a folha de salários, o faturamento e o lucro. Apenas após a EC 20/98 passou-se a prever contribuições incidentes sobre a receita OU sobre o faturamento.

A CF dispõe, ainda, que o produtor rural e o cônjuge, que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados permanentes, contribuirão para a seguridade social mediante a aplicação de uma alíquota sobre o resultado da comercialização da produção - **§ 8º do art. 195 da CF, com a redação dada pela EC 20/98.**

Ao produtor rural, fora do regime de economia familiar, restou a obrigação de recolher contribuições sobre a folha de salários, tal como os empregadores, empresas ou entidades equiparadas, nos termos do art. 195, I, da CF, cujo tratamento infraconstitucional encontra amparo no art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/91.

A contribuição incidente sobre a comercialização da produção a ser paga pelo produtor em regime de economia familiar e autorizada pelo art. 195, § 8º, da CF foi estabelecida pelo art. 25 da Lei nº 8.212/91, cuja redação original previa a contribuição de 3% da receita bruta proveniente da comercialização da produção do produtor rural em regime familiar.

O art. 12, VII, da mesma Lei, em sua redação original, informa quem é esse segurado especial considerado produtor rural em regime familiar, a saber, *o produtor, o parceiro, o meeiro e o arrendatário rurais, o pescador artesanal e o assemelhado, que exerçam essas atividades individualmente ou em regime de economia familiar, ainda que com auxílio eventual de terceiros, bem como seus respectivos cônjuges ou companheiros e filhos maiores de quatorze anos ou a eles equiparados, desde que trabalhem, comprovadamente, com o grupo familiar respectivo.*

Ocorre que a Lei nº 8.540/92 alterou a redação do art. 25 da Lei 8.212/91 para dispor que o contribuinte mencionado no art. 12, V, *a*, da mesma Lei também poderia recolher a contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção, a saber, *a pessoa física, proprietária ou não, que explora atividade agropecuária ou pesqueira, em caráter permanente ou temporário, diretamente ou por intermédio de prepostos e com auxílio de empregados, utilizados a qualquer título, ainda que de forma não contínua.*

Eis que surge um problema.

A Constituição previa a contribuição sobre a **receita bruta** da comercialização apenas para o produtor rural em regime de economia familiar. Para outros segurados, até o advento da EC 20/98, a CF não previa contribuição que tivesse como base de cálculo a receita. Para que sejam instituídas contribuições para a seguridade social não previstas no texto constitucional (chamadas de contribuições residuais), a CF exige que sejam veiculadas por meio de lei complementar, nos termos do art. 195, § 4º, CF.

Todavia, tanto a Lei nº 8.212/91, quanto a de nº 8.540/92, são leis ordinárias e não satisfazem o comando constitucional que exige a edição de lei complementar para esta finalidade.

Em fevereiro de 2010, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o **Recurso Extraordinário nº 363.852, declarou a inconstitucionalidade dos arts. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97**, e reconheceu que os contribuintes não estavam obrigados à retenção ou ao recolhimento por sub-rogação da contribuição social sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores pessoas físicas.

No tocante à **sub-rogação**, importa assinalar que desde a sua redação original, o art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91 previu que o adquirente, o consignatário ou a cooperativa estavam sub-rogados nas obrigações do **segurado especial** pelo cumprimento das obrigações do art. 25. Com o advento da redação dada pela Lei nº 8.540/92, passou a incluir a **pessoa física** descrita no art. 12, V, *a*, da mesma Lei.

Em novembro de 2011, ao julgar o RE nº 596.177, em sede de recurso repetitivo (Tema 202 da Repercussão Geral), o STF declarou a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92 sob o fundamento de ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador e; necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

Em setembro de 2017, a Resolução do Senado nº 15, de 12/09/2017, suspendeu a execução do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos arts. 12, inciso V; 25, incisos I e II e; 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, todos com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, declarados inconstitucionais pela decisão definitiva proferida pelo STF no RE nº 363.852.

A Lei nº 10.256, de 09/07/2001, também implementou alterações na redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91 e dispôs que 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, tratados, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da mesma Lei, seria de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção.

Em março de 2017, ao julgar o RE nº 718.874, Tema 669 da Repercussão Geral, com trânsito em julgado em 21/09/2018, o STF decidiu pela constitucionalidade, formal e material, da contribuição social do empregador rural **pessoa física** (discutida neste lançamento) instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção; e que a Resolução nº 15/2017 do Senado Federal não se aplica à Lei 10.256/2001 e não produz efeitos jurídicos em relação ao decidido no Tema 669 da Repercussão Geral.

Isso porque a Lei nº 10.256/2001, que alterou o artigo 25 da Lei 8.212/91 e reintroduziu o empregador rural como sujeito passivo da contribuição, com a alíquota de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, foi editada após a EC 20/98,

momento em que já havia no texto constitucional a previsão de contribuição que tivesse a **receita** como base de cálculo, o que dispensa sua veiculação por meio de lei complementar.

Como dito acima, as Leis nºs 8.540/1992 e 9.258/9 são anteriores à EC 20/98 e somente com o advento desta emenda constitucional foi possível fixar a materialidade sobre a *receita bruta*.

Vale mencionar que, em abril de 2020, o STF, ao julgar o RE nº 761.263 (Tema 723 da repercussão geral), com trânsito em julgado em outubro de 2020, definiu que: "*É constitucional, formal e materialmente, a contribuição social do segurado especial prevista no art. 25 da Lei 8.212/1991*". Esta é a contribuição a ser recolhida pelo produtor rural pessoa física que desempenha suas atividades em **regime de economia familiar**, sem empregados permanentes, sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção.

Aguarda julgamento a Ação Direta de Inconstitucionalidade ADI nº 4.395 ajuizada sob o fundamento de que o § 8º do art. 195 da CF somente prevê a incidência de contribuição previdenciária sobre a receita bruta para o segurado especial, que exerce suas atividades em regime de economia familiar e não dispõe de empregados. Questiona também a responsabilidade do adquirente por sub-rogação, veiculada no art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97.

Enquanto o art. 927 do CPC traz a obrigatoriedade de observação dos precedentes por partes dos juízes e dos tribunais; o parágrafo único do art. 28 da Lei nº 9.868/99, que dispõe sobre o processo e julgamento da ação direta de inconstitucionalidade e da ação declaratória de constitucionalidade perante o STF, determina que a declaração de constitucionalidade ou de inconstitucionalidade, inclusive a interpretação conforme a Constituição e a declaração parcial de inconstitucionalidade sem redução de texto, têm eficácia contra todos e efeito vinculante em relação aos órgãos do Poder Judiciário e à Administração Pública federal, estadual e municipal.

Por seu turno, o Regimento Interno do CARF (art. 98) preceitua que é vedado ao julgador afastar a aplicação ou deixar de observar lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, salvo se tiver sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do STF; ou se o fundamento do crédito tributário for objeto de Súmula Vinculante ou decisão definitiva do STF ou STJ, em sede de julgamento de recursos repetitivos. Estabelece, ainda, a obrigatoriedade de reprodução pelos conselheiros do CARF das decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF e pelo STJ na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, respectivamente (art. 99).

Não há, por outro lado, disposição determinando a suspensão dos processos administrativos até o julgamento final da ADI 4.395. Assim, em respeito à legalidade, princípio basilar, ao julgador administrativo cabe a obrigatoriedade da reprodução das decisões definitivas de mérito proferida pelo STF em julgamento de recurso repetitivo.

Consta nos Fundamentos Legais do Débito (FLD – p. 19) que o lançamento se refere à contribuição da pessoa física equiparada a trabalhador autônomo, com fundamento no artigo

25, inciso I, da Lei nº 8.212/91, com as alterações introduzidas pela Lei nº 10.256/2001, e §§ 3º e 4º, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.540/92 e pela Lei nº 10.256/2001; cuja constitucionalidade foi declarada pelo STF.

A Súmula Vinculante CARF nº 150 dispõe que: *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 nº 10.256, de 2001.*

A jurisprudência do CARF é nesse mesmo sentido.

(...) 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 nº 10.256/2001, bem assim a atribuição de responsabilidade por sub-rogação a pessoa jurídica adquirente de tais produtos. A Resolução do Senado Federal nº 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 nº 10.256/2001, tampouco extinguiu responsabilidade do adquirente pessoa jurídica de arrecadar e recolher tais contribuições por sub-rogação. Súmula CARF nº 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. (...)

(Acórdão nº 2202-009.047, Relator Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção, sessão de 11/11/2021, publicado em 07/12/2021).

Neste contexto, considerando que pende de julgamento no Supremo Tribunal Federal a ADI 4.395, entendo que, até que esta venha a ser julgada e seu resultado proclamado, deve seguir sendo aplicada a tese fixada do Tema 669 da Repercussão Geral (RE 718.874), de

modo que a norma do art. 30, IV, da Lei nº 8.212/91, é constitucional para fatos geradores ocorridos após o advento da Lei nº 10.256, de 2001.

Neste espeque, ao contrário do que defende a Recorrente, há previsão legal de responsabilidade por sub-rogação das contribuições objeto do presente caso, regra que permanece hígida e, portanto, não pode ser afastada.

Outrossim, não se deve olvidar que há previsão legal (art. 33, § 5º da Lei nº 8.212/91) no sentido de que o desconto de contribuição legalmente autorizada sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa a isso obrigada:

Art.33. (...) § 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

A disposição acima encontra-se em clara sintonia com o ordenamento jurídico, já que o CTN, em seu art. 128, prevê a possibilidade da lei atribuir a expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Dessa forma, resta claro o reconhecimento de 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, havendo a responsabilização da fonte pagadora, ora Recorrente, por sub-rogação.

Com relação, entretanto, às contribuições devidas ao SENAR por sub-rogação, entendo que melhor sorte assiste à Recorrente.

De fato, socorrendo-me aos escólios do Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, objeto do Acórdão nº 9202-011.145, tem-se que:

Sem maiores digressões, cito o teor do Parecer SEI nº 19443/2021/ME, por meio do qual a Fazenda Nacional analisou a possibilidade de inclusão na lista de dispensa de contestação e recursos da PGFN, do tema referente à substituição tributária da contribuição ao SENAR prevista no art. 6º, da Lei nº 9.528/97, ante a impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212/91 e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.315/91, como fundamento para a substituição tributária.

Na ocasião, a Procuradora-Geral da Fazenda Nacional concluiu o seguinte:

DESPACHO Nº 66/2023/PGFN-MF

Processo nº 10951.106426/2021-13

APROVO, para os fins do art. 19-A, caput e inciso III, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, o PARECER SEI nº 19443/2021/ME (SEI nº 0839085), o qual, considerando o entendimento consolidado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, propõe a seguinte inclusão na lista de temas com dispensa de contestação e recursos da PGFN:

1.45 – Substituição tributária

a) Contribuição ao SENAR. Art. 6º, da Lei nº 9.528, de 1997. Contribuinte pessoa física ou segurado especial.

Resumo: Impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, e do 3º, §3º da Lei nº 8.315, de 1991, como fundamento para a substituição tributária. A substituição tributária é válida a partir da vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei nº 9.528, de 1997.

Precedentes: REsp 1839986/AL, REsp 1723555/SC, AgInt no REsp 1910506/RS, AgInt no REsp 1923191/RS, REsp 1651654/RS.

Referência: Parecer SEI nº 19443/2021/ME

Cientifique-se a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, bem como restitua-se o expediente à Procuradoria-Geral Adjunta de Representação Judicial para as providências cabíveis.

Brasília, 19 de abril de 2023.

Nota-se que o despacho acima foi posterior à interposição do recurso especial da Fazenda Nacional neste processo.

O tema não é novo nesta colenda CSRF, conforme acórdão nº 9202-010.585, de 20/12/2022:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013 CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PARECER PGFN 19443/2021

Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º. Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Inclusão em lista: art. 2º, VII e § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por

unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

No mesmo sentido do precedente supracitado e transcrito, ora adotado como razão de decidir, é a uníssona jurisprudência desse Egrégio Conselho, conforme se infere das ementas abaixo:

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606, DE 09/01/2018. PARECER PGFN 19.443/2021 Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Inclusão em lista: art. 2º, VII e § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13.

(Acórdão nº 2201-011.564, Rel. Conselheiro Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, de 07 de março de 2024)

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. PARECER PGFN 19443/2021.

Substituição Tributária. Contribuição para o SENAR. Pessoa física e segurado especial. Lei 9.528, de 1997, art. 6º. Impossibilidade de utilização do art. 30 IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária, somente válida a partir de vigência da Lei nº 13.606, de 9 de janeiro de 2018, que incluiu o parágrafo único no art. 6º da Lei 9.528, de 1997. Decreto nº 566, de 10 de junho de 1992, (art. 11, § 5º, “a”). Ausência de lastro normativo que autoriza a substituição tributária até que editada a Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN). Inclusão em lista: art. 2º, VII e § 4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002. Processo Sei nº 10951.106426/2021-13.

(Acórdão nº 9202-011.091, Rel. Conselheira Sheila Aires Cartaxo Gomes, de 18 de dezembro de 2023)

CONTRIBUIÇÕES AO SENAR. SUB-ROGAÇÃO. VIGÊNCIA SOMENTE A PARTIR DA LEI Nº 13.606, DE 09/01/2018. PARECER PGFN 19.443/2021. ART. 98 DO RICARF.

Nos termos da alínea ‘b’ do parágrafo único do regimento interno do CARF, a dispensa legal de constituição, Ato Declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional ou parecer, vigente e aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, que conclua no mesmo sentido do pleito do particular, nos termos dos

arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, deve ser observada pelas turmas julgadoras do CARF. Deve ser dado provimento ao recurso que discute tema incluído em lista de dispensa de contestar e recorrer, tratado no Parecer PGFN nº 19.443/2011, qual seja a impossibilidade de utilização do art. 30, IV, da Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, e do art. 3º, §3º, da Lei nº 8.135, de 23 de dezembro 1991, como fundamento para a substituição tributária das contribuições devidas ao Senar pelas pessoas jurídicas que comercializam produtos rurais adquiridos de produtores rurais pessoas físicas e segurados especiais, cujo lastro normativo que autoriza a substituição tributária somente aconteceu com a edição da Lei nº 13.606, de 2018 (art. 121, parágrafo único, II, e art. 128 do CTN).

(Acórdão nº 2202-010.751, Rel. Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, de 08 de maio de 2024)

Como se vê, o tema restou assim pacificado sem possibilidade de reversão do entendimento, situação que se enquadra nas previsões do art. 19, VI, b, c/c art. 19-A, III, da Lei nº 10.522, de 2002, e do art. 2º, VII, e §4º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que dispensa a apresentação de contestação, o oferecimento de contrarrazões, a interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos.

Destaque-se que o referido parecer foi aprovado pela Procuradora-Geral da Fazenda Nacional em 19 de abril de 2023, com fundamento no art. 19 c/c art. 19-A, caput e inciso III da Lei 10.522, de 2002, razão pela qual deve ser aplicado ao caso dos autos.

Assim, impõe-se o cancelamento do DEBCAD nº 51.054.637-4, referente às contribuições destinadas ao SENAR (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural), sub-rogadas, incidentes sobre as aquisições de produção rural de pessoa física.

Por fim, mas não menos importante, **em relação às alegações de inconstitucionalidade e do caráter confiscatório da multa de ofício aplicada** por ofensa a princípios constitucionais, cumpre destacar que os dispositivos legais que fundamentam o presente lançamento representam normas cogentes e vigentes no ordenamento jurídico pátrio. Em respeito aos princípios da presunção de constitucionalidade e da imperatividade, tais normas têm sua observância vinculada no âmbito da Administração Pública.

Nesse sentido, o art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal no âmbito federal estabelece:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

Considerando que este foro não tem competência para decidir sobre a inconstitucionalidade de norma ou ato normativo, atribuição exclusiva do Poder Judiciário, restam prejudicadas as reclamações de afronta à Constituição Federal.

Não compete, pois, ao CARF se pronunciar sobre a constitucionalidade da legislação tributária, nos termos do Enunciado de Súmula nº 2 do CARF, abaixo transcrito:

SÚMULA CARF Nº 02

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

Especificamente em relação à alegação recursal de que a multa de ofício de 75% ofende o princípio constitucional da “proibição do confisco”, insculpido no art. 150, inciso V, da Carta Republicana, esclarecemos que tal princípio é dirigido ao legislador, visando orientar a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco. Não observado esse princípio, a lei deixa de integrar o mundo jurídico, por inconstitucional.

Por sua vez, a multa em questão está prevista no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27/12/96, que assim dispõe, em sua redação vigente ao tempo dos fatos:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;(Vide Lei nº 10.892, de 2004)(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Desse modo, independente do seu quantum, a multa em análise decorre de lei e deve ser aplicada pela autoridade tributária sempre que for identificada a subsunção do caso concreto à norma punitiva, haja vista o disposto no art. 142, § único, do Código Tributário Nacional (CTN), Lei 5.172, de 25/10/66:

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Sendo assim, uma vez positivada a norma, é dever da autoridade tributária aplicá-la, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade da decisão de primeira instância e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, cancelando-se o DEBCAD nº 51.054.637-4.

Assinado Digitalmente

Gregório Rechmann Junior