



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13227.720447/2019-12
ACÓRDÃO	2302-004.216 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FRIGOMIL FRIGORIFICO MIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

CONHECIMENTO. SÚMULA CARF nº 2. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O CARF não possui competência para apreciar as alegações de inconstitucionalidade, o que impede o conhecimento da matéria.

AÇÃO ORDINÁRIA COLETIVA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

A ação judicial coletiva ajuizada por associação não implica renúncia à esfera administrativa por concomitância com o processo administrativo fiscal de que é parte seu associado. Nas ações judiciais coletivas, as associações atuam na defesa dos interesses de seus associados na qualidade de parte (legitimação extraordinária), e não de representante. Apesar de defenderem direito alheio, as associações atuam em nome próprio, não havendo assim identidade entre as partes de ambos os processos.

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL. TDPF. VÍCIOS FORMAIS. NULIDADE DO LANÇAMENTO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

De acordo com a jurisprudência dominante do CARF, eventuais omissões ou vícios na emissão do Termo de Início de Ação Fiscal ou Mandado de Procedimento Fiscal não acarretam a automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa. Súmula CARF 171.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2016

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO DA EMPRESA ADQUIRENTE.

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, nos termos e nas condições estabelecidas pela legislação previdenciária.

MULTA DE OFÍCIO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Correta a aplicação da multa de ofício no percentual de 75% quando do lançamento de ofício, nos termos do art. 44, I da Lei nº 9.430, de 1996.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, em rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese – Relator

Assinado Digitalmente

Johnny Wilson Araujo Cavalcanti – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão 01-37.214 - 4ª Turma da DRJ/BEL, julgado na sessão de 21 de outubro de 2019, julgando a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário lançado.

De acordo com o Relatório Fiscal, e-fls. 839 a 848, o procedimento fiscal compreendeu o período de 01/2015 a 12/2016, quando foi realizada auditoria na comercialização da produção rural com sub-rogação. Os documentos objeto de análise foram as notas fiscais de entrada em meio magnético.

Intimado para informar se há processo judicial movido pela empresa acerca de quaisquer aspectos jurídicos tributários fiscalizados, o contribuinte informou a existência de processo judicial coletivo, sendo ele representado pela ABRAFRIGO – associação brasileira de frigorífico, com o processo nº 1018388-55.2017.4.01.3400, referente ao tributo fiscalizado. Informou, ainda que não possui decisões judiciais no período.

Esclarece, ainda que, da planilha anexada contém alguns equívocos, sendo que as notas fiscais nº 7882, 10094, 10968, 14636, 16066 e 16253 foram canceladas e as notas fiscais 12990 e 12755 são apenas registro fiscal de remessa de mercadorias.

Menciona que, em 30/03/2017, o STF declarou a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física, através do RE nº 718.874/RS (repercussão geral). Assim a Lei nº 10.256, de 2001, seria constitucional ao restabelecer a contribuição do empregador rural pessoa física sobre a receita bruta após o respaldo da EC no 20, de 1998, que introduziu a expressão “receita” no art. 195 (inciso I, alínea b) da Constituição Federal.

Relata que efetuou levantamento referente à apuração das compras efetuadas pelo sujeito passivo de produto adquirido de pessoa física e que, no exame das Notas Fiscais de Entrada de Mercadorias, ANEXO I, verificou-se a aquisição de insumos e produtos de origem rural em transações comerciais com pessoa física em número muito superior ao declarado em GFIP. O contribuinte deveria ter descontado do valor pago ao fornecedor pessoa física e recolhido a contribuição devida à seguridade social, conforme dispõe o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991.

O desconto da contribuição e da consignação legalmente autorizadas sempre se presume feito oportuna e regularmente pela empresa, não lhe sendo lícito alegar omissão para se eximir do recolhimento, ficando diretamente responsável pela importância que deixou de receber.

Os valores apurados constam no Auto de Infração, e-fls. 2 a 12, no montante de R\$ 10.317.789,43 (dez milhões, trezentos e dezessete mil, setecentos e oitenta e nova reais e quarenta e três centavos), incluídos juros e multa proporcional.

A empresa, devidamente citada, impugna o lançamento tributário, e-fls. 797/821, fazendo um recurso argumento sobre os dois processos FUNRURAL e SENAR, apesar dos mesmos terem Auto de Infração lavrados em processos distintos. Alega em síntese, referente a este processo:

1. DOS FATOS

No curso da fiscalização foi informado ao Auditor-Fiscal que a Impugnante era filiada ao Sindifrigido vinculado a ABRAFRIGO, que era parte ativa nº Processo nº 1018388-55.2017.4.01.3400 da Ação Declaratória Coletiva de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária cumulada com Pedido de Tutela de Urgência Antecipada, onde se discute, entre outros, a constitucionalidade da sub-rogação de Contribuições.

2. PRELIMINARES

2.1. Dos pressupostos legais para constituição do crédito tributário – prazo para Fiscalização:

Aduz que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal – TDPF, que estipulava um prazo de 120 dias para encerramento do procedimento fiscal não foi cumprido, tornando o Auditor Fiscal incompetente para a prática dos atos fiscalizatórios em relação a recorrente.

2.2. Dessa forma, deixou de atender um requisito legal o art. 12, da Portaria RFB nº 6478 de 29 de dezembro de 2017, que trata do prazo do TDPF, deixando o auto de infração nulo.

2.3. Da suspensão da norma por resolução do Senado Federal (ilegalidade do Lançamento tributário).

3. DO MÉRITO

3.1. Da ausência de Hipótese de incidência tributária

3.2. Da inconstitucionalidade da sub-rogação do FUNRURAL

3.3. [...] Refere-se ao SENAR

3.4. [...] refere-se ao SENAR

3.5. Realidade do Mercado – Princípio da Isonomia

3.6. Do Lançamento para prevenir a Decadência

4. DO CONFISCO

Alega que a multa de ofício é confiscatória e inconstitucional.

Requer:

Seja afastada a obrigação tributária da recorrente, por inexistir norma legal válida que imponha a obrigação tributária á recorrente em razão de decisão judicial reconhecendo liminarmente a inconstitucionalidade da sub-rogação do “funrural”;

Sejam julgados improcedentes os autos de infração, por inexistir sobre a recorrente hipótese de incidência tributária, uma vez não havendo amparo legal para imposição da obrigação tributária exigida, razão pela qual requer sejam anulados os autos de infração relativo ao processo fiscal nº 13227-720.447/2019-60;

Caso não seja o entendimento pela Improcedência Total do Auto de Infração, requer a improcedência parcial para extinguir totalmente a multa punitiva, considerando tratar-se de lançamento para prevenir a decadência em razão da existência de liminar em decisão judicial nos termos do art. 63 da Lei 9.430/1996;

Caso não seja o entendimento pela Improcedência Total do Auto de Infração, requer a improcedência parcial para extinguir parcialmente a multa punitiva, considerando que a aplicação de multa punitiva de 75% representa confisco nos termos da jurisprudência pacífica.

Ultrapassado o mérito requer seja ACOLHIDA AS PRELIMINARES DE NULIDADE com o fim de declarar a nulidade do procedimento fiscal:

Em razão de não ter o procedimento fiscal observado o prazo de 120 (cento e vinte) dias para finalização sem a geração de novo TDPF para concluir o procedimento fiscal, disposto no inciso II do art. 12 e art. 13 da Portaria n. 6478/17 da RFB, extinguindo-se, por conseguinte, o procedimento fiscal face à nulidade apontada;

Ante a inexistência de amparo legal vigente e constitucionalmente válida que imponha a sub-rogação à empresa recorrente considerando a resolução do Senado nº 15 de 2017 que suspendeu a eficácia da Lei, requerendo que seja o auto anulado, por força do princípio da legalidade ao qual todo ato administrativo se encontra vinculado por expressão constitucional.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

A empresa apresentou impugnação tempestiva, apreciada pelo órgão de primeira instância, tendo sido julgadas, por unanimidade, improcedente a impugnação e mantido o crédito tributário exigido.

O acórdão foi assim ementado:

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. SUB-ROGAÇÃO. AQUISIÇÃO DE PRODUÇÃO RURAL DE CONTRIBUINTE INDIVIDUAL OU SEGURADO ESPECIAL. PRODUTOR RURAL. CONSTITUCIONALIDADE.

Há muito o ordenamento jurídico pátrio adota a sistemática de a Pessoa Jurídica reter tributos quando comercializa com pessoa física, é uma prática muito comum e se situa no marco da praticabilidade tributária, dada a forte estrutura contábil da pessoa jurídica, inexistente ou frágil na pessoa física. Ao adquirir a produção de produtor rural pessoa física -contribuintes individuais ou segurados especiais - deveria a Impugnante ter retido as Contribuições Previdenciárias, descontadas do valor pago, e, no prazo estabelecido na legislação, realizar o repasse para a Administração Tributária Federal, ao não agir assim se sujeitou a outro efeito jurídico, o da sub-rogação, a transferência da responsabilidade, por esse encargo tributário, para a Empresa, por força de normas jurídicas. A Suprema Corte Brasileira reconheceu a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física ao mesmo tempo que declarou a validade da referida sub-rogação.

CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCONSTITUCIONALIDADE. RESOLUÇÃO DO SENADO 15/2017. ABRANGÊNCIA.

O entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, ratificado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, é no sentido da constitucionalidade da Contribuição Social do Empregador Rural Pessoa Física, incidente sobre o produto da comercialização da produção rural, em período posterior à Lei nº 10.256, de 2001 e que a eficácia da Resolução do Senado 15/2017 suspende a cobrança dessa Contribuição para os fatos ocorridos antes da vigência da mencionada lei.

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO. LIMINAR. LANÇAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO.

Eventual liminar ou antecipação de tutela que contraria o mérito do litígio judicial não é obstáculo para o lançamento da multa de ofício, ainda mais quando o Auto de Infração vem a lume meses após o trânsito em julgado da decisão da Suprema Corte Brasileira que declarou a constitucionalidade da Contribuição Previdenciária sobre a receita bruta do produtor rural pessoa física.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. JULGADOR ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LIMITAÇÃO.

O julgador de litígios administrativos fiscais, no âmbito da Administração Tributária Federal, não recebeu autorização de nenhuma norma jurídica brasileira para decidir sobre a ilegalidade ou inconstitucionalidade de normas que, eventualmente, fundamentaram a confecção de determinado lançamento tributário. A opção do sistema jurídico pátrio foi de subtrair competência para o julgador administrativo negar vigência a determinado dispositivo normativo sob a alegação de inconstitucionalidade ou ilegalidade. Esta atribuição foi reservada ao poder judiciário.

RECURSO VOLUNTÁRIO

A Recorrente foi cientificada da decisão em 11/11/2019, e-fls. 875. O Recurso Voluntário foi protocolado em 24/12/2019, e-fls. 876, acostados às fls. 878 a 900, com os argumentos sintetizados nos seguintes tópicos:

1- DOS FATOS

Informa que obteve liminar favorável no processo coletivo, como parte ativa filiada do Sindifrigo, vinculado a ABRAFRIGO – Associação Brasileira de Frigoríficos, em ação judicial sobre o tema pela não retenção e não recolhimento das Contribuições sobre a comercialização da produção rural dos produtores rurais, processo nº 1018388-55.2017.4.01.3400 - AÇÃO DECLARATÓRIA COLETIVA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO TRIBUTÁRIA CUMULADA COM PEDIDO DE TUTELA DE URGÊNCIA ANTECIPADA.

- Menciona, ainda que o STF determinou repercussão geral sobre o assunto – Tema 669, o que implicou o sobrestamento do processo da recorrente.

- Juntou aos autos, Relação das empresas filiadas a ABRAFRIGO, onde a empresa está relacionada, e-fl. 901 a 906.
- O teor da fiscalização, refere-se sobre a aquisição da comercialização rural adquirido de pessoa física do período de 01/01/2015 a 31/12/2016.
- Apresentou a impugnação e a decisão proferida no Acórdão deixou de considerar a legislação vigente.

2 - PRELIMINARES

2.1 - Nulidade da Ação Fiscal em razão do descumprimento do artigo 12 c/c com artigo 13 da Portaria nº 6478 de 2017

Alega que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal –TDPF nº 0250200.2018.00221-9, cuja expedição ocorreu em data de 08/11/2018, com prazo de validade 120 dias para encerramento do procedimento fiscal e que o julgador de primeira instância aduz que não houve irregularidade porque o prazo foi prorrogado.

Que a Portaria nº 6478 de 2017, determina a nulidade dos atos praticados exceto se for expedido novo TDPF.

Assim, considerando a ausência de emissão de Novo TDPF nos termos do Inciso II do artigo 12 c/c com o artigo 13 da Portaria 6.478 de 2017, que deveria ter ocorrido em razão do decurso do prazo superior a 120 dias que extinguiu o MPF/TDPF, o auto de infração deve ser declarado NULO por falta de autorização legal, nulidade esta que deve ser reconhecida de ofício.

Cita doutrina e jurisprudência.

2.2 - Da capitulação Legal não tem correspondência com ilícito tributário atribuído:

Inova em recurso voluntário quando aduz que o auto de infração em epígrafe foi lançado em desfavor da parte recorrente pelos fatos descritos na Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 25, I, § 3º, 10 e 11, art. 30, X e XII e alterações posteriores; Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 9º, V-A, art. 200, § 4º, 5º, 7º, III, e 9º, art. 216, IV e alterações posteriores.

Nenhum dos dispositivos legais, que fundamentam a capitulação do auto de infração recorrido, impõem obrigações à parte recorrente, mas tão somente ao produtor rural pessoa física, que venha a comercializar a sua produção.

A parte recorrente não possui qualquer obrigação no recolhimento das contribuições decorrentes da comercialização de produtos rurais, pois, sendo indústria alimentícia, não pode ter atraída para si responsabilidade tributária que se impõe sobre os produtores.

O auto de infração n. 13227-720.447/2019-12 impõe à parte recorrente obrigação tributária que não lhe incumbe, justamente, por não se enquadrar à condição dos contribuintes descritos na capitulação do ato constitutivo da referida obrigação.

Por carecer de certeza e liquidez a obrigação tributária imposta no auto de infração n. 13227-720.447/2019-12, é o presente para requerer a nulidade do ato administrativo e afastamento integral da exigência fiscal, por não ser a recorrente a responsável tributária do tributo cobrado, qual seja, a contribuição pela comercialização rural de produtor rural pessoa física, por força do princípio da legalidade estrita da norma tributária.

3. MÉRITO

3.1. Da Ausência De Hipótese De Incidência Tributária

Alega que a autoridade fiscal gerou autuação em total desrespeito a legalidade considerando que não estava amparada por norma com eficácia plena, ou seja, não havia situação descrita em Lei vigente ao tempo do fato gerador, considerando os efeitos da Resolução do Senado nº 15, de 2017.

3.2. Da Inconstitucionalidade Da Sub-rogação do “FUNRURAL”

Que a obrigação tributária trouxe a obrigação de sub-rogação quanto ao recolhimento das contribuições previstas no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, sendo a obrigação, igualmente, anterior à Emenda Constitucional 20/98, que trouxe nova base de cálculo para a contribuição social, alterando o artigo 195 da Constituição Federal.

Que novas fontes de custeio destinadas à seguridade social, poderão ser instituídas mediante Lei Complementar, por força das disposições do parágrafo 4º do art. 195 da Constituição Federal e que somente Lei complementar poderia ter instituído o FUNRURAL.

Como já salientado, pairava sobre a obrigação tributária a inexistência de critério quantitativo para a exigibilidade do tributo, pois pendia decisão sobre sua constitucionalidade, que veio a ser julgada definitivamente em 23/04/2010, nº Recurso Extraordinário n. 363.852/MG, tendo sido reconhecida a inexistência de obrigação tributária da sub-rogada adquirente da produção rural.

Posteriormente, com a instituição de nova base de cálculo para a contribuição social pela EC20/98, foi aprovada a Lei Ordinária n. 10.256/01, que instituiu novamente a cobrança do FUNRURAL, vindo a incluir a nova base de cálculo ao art. 22A da Lei 8.212/01, sendo declarada a constitucionalidade da contribuição.

Entretanto, impende salientar que a norma 10.256/01, posterior à EC20/98 não convalidou a obrigação por sub-rogação, sendo que, inexistindo, portanto, obrigação legal da empresa impugnante na sub-rogação, sendo certo que a Lei 9.528/97, por ser anterior à Emenda que instituiu o FUNRURAL, guarda idêntico vício de constitucionalidade.

3.3. Da Insegurança Jurídica e o Princípio da Isonomia

Aduz que gera insegurança jurídica e fere o princípio da isonomia o tratamento desigual entre os contribuintes que obtiveram decisões judiciais definitivas que dispensaram a sub-rogação e de outros que não conseguiram alcançar decisão definitiva, estes ficaram

prejudicados após a "mudança de opinião do STF" ao julgar o tema em 2017, "causando total insegurança jurídica para o empreendedor que agiu com base em decisões liminares e de uma hora para outra se viram responsabilizados por uma dívida impagável".

4. DO CONFISCO

Quanto a multa de ofício, alega sua abusividade, que representa uma afronta à Constituição Federal que veda o confisco.

Cita doutrina

Pedido:

Requer seja acolhido o recurso voluntário para o fim de reconhecer a improcedência total do lançamento tributário, ou declarada sua nulidade e, subsidiariamente, requer a improcedência parcial no que tange a inaplicabilidade da multa de ofício.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Carmelina Calabrese, Relatora.

ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade.

CONHECIMENTO

Conquanto, as alegações no sentido de inconstitucionalidade da Multa de Ofício por tratar-se de confisco e, da inconstitucionalidade das Contribuições do FUNRURAL, não merecem ser acolhidas.

Em respeito às normas que regem a administração pública, não cabe a este Conselho, a fim de afastar a aplicação de lei com fundamento de inconstitucionalidade, análise sobre a violação de princípios constitucionais, nos termos da Súmula CARF n. 2:

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

Assim sendo, conheço parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade de que a Multa de Ofício é confiscatória, bem como da alegada inconstitucionalidade do SENAR, mencionados no Recurso Voluntário.

CONCOMITÂNCIA

Verifica-se, nas peças processuais da ação judicial, processo de nº 1018388-55.2017.4.01.3400, impetrada pela ABRAFRIGO – Associação Brasileira de Frigoríficos, e-fls. 827 a

833, tratar-se de uma ação coletiva, “na qual se objetiva, em sede de antecipação de tutela, que se determine que não sejam exigidos das empresas associadas da Autora, na condição de adquirentes de produção rural, a retenção e o recolhimento, por sub-rogação, da contribuição ao FUNRURAL e do seguro acidente do trabalho, previstos nos incisos I e II, do art. 25, da Lei nº 8.212/91, até o julgamento definitivo da presente demanda [...]”.

Houve decisão, na data de 22/08/2018, deferindo parcialmente o pedido de antecipação dos efeitos de tutela, “para determinar a suspensão, em relação aos associados da parte autora, da exigibilidade dos débitos de FUNRURAL (Lei nº 8.212/91, art. 25, I e II) que lhes tenham sido ou lhes venham a ser imputados na qualidade de sub-rogados dos empregadores rurais pessoas físicas de quem adquirem gado ou outros produtos agropecuários, com fundamento no art. 30, IV, da Lei n. 8.212/91, que teve sua execução suspensa pela Resolução do Senado Federal nº 15/2017.

Em consulta processual, no site do TRF-DF, constata-se que, na data de 14/02/2024, foi proferida sentença julgando improcedente o pedido. ABRAFRIGO interpôs recurso de apelação e o processo vou remetido ao Tribunal, na data de 02/09/2024, onde os autos encontram-se conclusos para decisão.

Não obstante, cabe verificar se há existência de concomitância entre as esferas administrativa e judicial que justifique a existência de renúncia à esfera administrativa.

Pela análise dos autos, conclui-se que os pedidos são o mesmo tanto na demanda judicial, quanto no pleito administrativo, que se refere na condição de adquirente de produção rural de pessoa física, a retenção e o recolhimento, por sub-rogação, da contribuição ao FUNRURAL e do seguro acidente do trabalho, previstos nos incisos I e II, do art. 25, da Lei nº 8.212/91.

No entanto, a Autora do processo judicial é a Associação, a qual a Recorrida está filiada. Assim, resta evidente que não é a Recorrida, mas sim, a Associação a qual está vinculada que é Autora da ação.

Inegável que as decisões que decorram do referido processo irradiem seus efeitos aos filiados/associados daquela autora. Todavia, o fato da existência do referido processo judicial não pode servir de óbice a ora Recorrida de, por conta própria, poder discutir a referida matéria em sede administrativa.

No que diz respeito à impetração de ações judiciais coletivas, sua propositura por si só não afeta direito individual da defesa da contribuinte, pois não há como pleitear em nome próprio direito alheio, nos termos do artigo 18 do CPC, aplicado subsidiariamente ao PAF. Até os efeitos da decisão na ação coletiva, se for favorável, para que haja eficácia perante seus associados a contribuinte associada terá que ingressar em juízo de forma individualizada para executar o direito obtido.

Ademais, os próprios efeitos da coisa julgada, nesse caso, só poderão ser estendidos se a decisão for favorável, mas não se houver improcedência da demanda judicial coletiva. Neste sentido, o colegiado deste Conselho possui outros julgados com a mesma interpretação, sendo já pacificado essa posição, senão vejamos:

9303-005.057 – 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais

Sessão de 15 de maio de 2017

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE SEGURANÇA COLETIVO. CONCOMITÂNCIA. **INEXISTÊNCIA.**

A impetração de mandado de segurança coletivo por associação de classe não impede que o contribuinte associado pleiteie individualmente tutela de objeto semelhante ao da demanda coletiva, já que aquele (mandado de segurança) não induz litispendência e não produz coisa julgada em desfavor do contribuinte nos termos da lei.

Ainda que haja alcance dos efeitos jurídicos da decisão para os representados da entidade, não se materializa a identidade entre os sujeitos dos processos, ou seja, autor da medida judicial e recorrente no âmbito administrativo, diante da qual é possível aferir a manifestação de vontade (critério subjetivo) que exige a renúncia.

Assim, a existência de Medida Judicial Coletiva interposta por associação de classe não tem o condão de caracterizar renúncia à esfera administrativa por concomitância.

3001-002.403 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária

AÇÃO ORDINÁRIA COLETIVA. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONCOMITÂNCIA. **INEXISTÊNCIA.**

A ação judicial coletiva ajuizada por associação não implica renúncia à esfera administrativa por concomitância com o processo administrativo fiscal de que é parte seu associado. Nas ações judiciais coletivas, as associações atuam na defesa dos interesses de seus associados na qualidade de parte (legitimação extraordinária), e não de representante. Apesar de defenderem direito alheio, as associações atuam em nome próprio, não havendo assim identidade entre as partes de ambos os processos.

2301-011.037 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 06 de fevereiro de 2024

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AJUIZAMENTO DE AÇÃO JUDICIAL. SÚMULA CARF Nº 1. CONCOMITÂNCIA. RENÚNCIA À DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. **NÃO OCORRÊNCIA.**

Para que haja a ocorrência de renúncia às instâncias administrativas a propositura de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial, deve ocorrer pelo sujeito passivo, e não por terceiros, nos termos da sumula CARF n.º 01.

Assim, no que diz respeito a ação coletiva, não se vislumbra a renúncia administrativa da Súmula CARF 01, já que o titular do direito na esfera administrativa não ajuizou demanda judicial, e o autor da ação é parte diversa de interesse coletivo, não modificando o direito subjetivo de postular em juízo ou administrativamente, e que não substitui os interesses particulares e, sendo assim, não havendo afetação por litispendência.

Também, não há se falar em afetação do princípio da unicidade de jurisdição, já que a decisão de natureza coletiva não é única e definitiva ao contribuinte por definição legal, não afetando assim a decisão de natureza individual, sendo, ambas, harmonizadas pela legislação vigente.

Portanto, já está consolidada a jurisprudência, tanto na esfera judicial quanto no âmbito deste tribunal administrativo, no sentido de que a propositura de ação coletiva, impetrada por associação à qual a interessada é filiada não permite que se conclua pela concomitância com discussão administrativa travada individualmente em processo administrativo fiscal.

PRELIMINARES

Nulidade da Ação Fiscal em razão do descumprimento do artigo 12 c/c com artigo 13 da Portaria nº 6478 de 2017

Como mencionado acima, requer a nulidade do procedimento fiscal em virtude de o TDPF ter vencido o prazo de 120 dias e não ter sido renovado, nos termos do Inciso II do artigo 12 c/c com o artigo 13 da Portaria 6.478 de 2017.

Razão não assiste a Recorrente.

Inicialmente, como bem observado pela decisão de piso, o TDPF, foi prorrogado até 05/07/2019, já a data constante no Termo de Ciência de Lançamentos e Encerramento Total do Procedimento Fiscal é anterior, de 02/04/2019, fl. 780 a 782.

Ademais, o TDPF, assim como ocorria com o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, tem a função precípua de comunicar ao sujeito de que ele se encontra sob fiscalização, informando-lhe o número de controle. É instrumento que assegura maior transparência às

relações entre o Fisco e contribuinte, permitindo-lhe certificar a autenticidade do termo, além de consultar no sítio da Secretaria da Receita Federal a fiscalização iniciada.

Todavia, eventuais omissões ou incorreções nos citados documentos instrutórios da fiscalização não tem o condão de culminar na nulidade do lançamento tributário, disciplinado pelo artigo 142 do CTN. Somente na hipótese de o contribuinte provar que a presença do vício ocasionou prejuízo em sua defesa é que eventualmente esses vícios poderão acarretar a nulidade do crédito tributário, conforme estabelece a jurisprudência dominante deste Conselho, da qual destaco as ementas dos Acórdãos n. 2301-004.766, de 12/07/2016, 9303-003.876, de 19/05/2016 e 9101-002.132, de 26/02/2015, respectivamente:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DEFICIÊNCIAS. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) possibilita ao contribuinte certificar-se da autenticidade do termo de início de fiscalização, mediante acesso ao sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil. Também gera efeitos jurídicos, para fins de aplicação do instituto da denúncia espontânea (art. 138, CTN).

Todavia, eventuais omissões ou vícios em sua emissão não acarreta a automática nulidade do lançamento de ofício promovido, se o contribuinte não demonstrar o prejuízo à realização da sua defesa. (...)

PROCEDIMENTO FISCAL. FALTA DE MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO.

O Mandado de Procedimento Fiscal visa o controle administrativo das ações fiscais da RFB, não podendo afastar a vinculação da autoridade tributária à Lei, nos exatos termos do art. 142 do CTN, sob pena de responsabilização funcional. O Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, no pleno gozo de suas funções, detém competência exclusiva para o lançamento, não podendo se esquivar do cumprimento do seu dever funcional em função de portaria administrativa e em detrimento das determinações superiores estabelecidas no CTN, por isso que a inexistência de MPF não implica nulidade do lançamento.

MPF – NULIDADE.

Não é nulo o lançamento por prorrogação de MPF além do prazo regulamentar, quando não comprovado o prejuízo à defesa do contribuinte.

A falta de prorrogação do MPF no prazo correto, por si só, não configura cerceamento do direito de defesa e não se equipara à ausência de MPF.

No mesmo sentido, consolidou-se a jurisprudência deste Conselho, conforme se infere do enunciado da Súmula CARF nº 171:

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Considerando que não há qualquer comprovação de prejuízo à defesa da Recorrente em decorrência de eventuais vícios na emissão do TDPF, haja vista que a Recorrente trouxe aos autos robusta defesa sobre todos os pontos pertinentes ao caso concreto, não há que se falar em afronta, ao artigo 59 do Decreto 70.235/72.

Da capitulação Legal não tem correspondência com ilícito tributário atribuído

A Recorrente inova no Recurso Voluntário quanto questiona que o auto de infração em epígrafe foi lançado em desfavor da parte recorrente pelos fatos descritos na Lei nº 8.212, de 24.07.91, art. 25, I, § 3º, 10 e 11, art. 30, X e XII e alterações posteriores; Decreto nº 3.048, de 06.05.99, art. 9º, V-A, art. 200, § 4º, 5º, 7º, III, e 9º, art. 216, IV e alterações posteriores.

Aduz que o Auto de Infração é nulo pois impõe à parte recorrente obrigação tributária que não lhe incumbe, justamente, por não se enquadrar à condição dos contribuintes descritos na capitulação do ato constitutivo da referida obrigação. Alega, ainda, o afastamento integral da exigência fiscal, por não ser a recorrente a responsável tributária do tributo cobrado, qual seja, a contribuição pela comercialização rural de produtor rural pessoa física, por força do princípio da legalidade estrita da norma tributária.

Apesar da inovação em sede recursal, analiso a questão por se tratar de matéria de ordem pública.

Razão não assiste à Recorrente.

No Auto de Infração lavrado, e-fls. 2-12, consta a fundamentação dos lançamentos efetuados, e-fls.3, bem como no Relatório Fiscal, e-fls. 840 a 843, constam toda a fundamentação, especialmente as reproduzidas abaixo:

3. DO AUTO DE INFRAÇÃO

3.1 DA ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

A Lei nº 8.212, de 1991, em seu art. 25, incisos I e II, com redação dada pela Lei nº 10.256, de 9 de julho de 2001, dispõe que o empregador rural pessoa física e o segurado especial contribuirão para a seguridade social com um percentual de 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, mais 0,1% sobre a mesma base para financiamento dos acidentes de trabalho.

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

(Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001)

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

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

(Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

[...](grifou-se)

3.2 Compras de Mercadorias e Insumos de Origem Rural adquiridos de Produtor Rural Pessoa Física, não declarada em GFIP

O levantamento refere-se à apuração das compras efetuadas pelo sujeito passivo de produto rural adquirido de pessoa física. No exame das Notas Fiscais de Entrada de Mercadorias, ANEXO I, verificou-se a aquisição de insumos e produtos de origem rural em transações comerciais com pessoa física em número muito superior ao declarado em GFIP. O contribuinte deveria ter descontado do valor pago ao fornecedor pessoa física e recolhido a contribuição devida à seguridade social, conforme dispõe o **art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991**: (grifou-se)

Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991

(...)

Art. 30. *A arrecadação e o recolhimento das contribuições ou de outras importâncias devidas à Seguridade Social obedecem às seguintes normas: [\(Redação dada pela Lei nº 8.620, de 5.1.93\)](#)*

(...)

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; [\(Redação dada pela Lei 9.528, de 10.12.97\)](#)

As causas que ensejam a nulidade no Processo Administrativo Fiscal estão dispostas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.” No caso presente, o lançamento foi levado a efeito por autoridade competente e dado ao contribuinte o

direito de se manifestar, durante a ação fiscal, e de se defender, no momento da apresentação de sua impugnação, que ora se analisa.

Tem-se, ainda, que na lavratura do Auto de Infração foram cumpridas todas as formalidades estabelecidas no artigo 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), estando em perfeito acordo com as exigências previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, a seguir transcrito:

“Art. 10 – O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I – a qualificação do autuado;

II – o local, a data e a hora da lavratura;

III – a descrição do fato;

IV – a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V – a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI – a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

Diante do exposto, devidamente lavrado e fundamentado, o Auto de Infração, com todos os requisitos legais, assinado por auditor fiscal competente, Sr. Francisco Raia, matrícula nº 00881163, não há que se falar em nulidade de lançamento no presente caso.

Assim sendo, rejeito as preliminares de nulidade do lançamento.

MÉRITO

Conforme exposto no Relatório deste voto, no mérito, a Recorrente reproduz todos os argumentos apresentados na impugnação: Da Ausência De Hipótese De Incidência Tributária; Da Inconstitucionalidade Da Sub-rogação do “FUNRURAL” e Da Insegurança Jurídica e o Princípio da Isonomia.

Razão não assiste à Recorrente. Vejamos:

O lançamento fiscal relativo às contribuições previdenciárias exigidas da empresa adquirente da produção rural, na condição de sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física, foi efetuado com fundamento no art. 25, incisos I e II, e art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991.

Citado artigo, por intermédio do RE nº 363.852/MG, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, o STF reconheceu a inconstitucionalidade parcial do art. 25, incisos I e II, e do art. 30,

inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, na redação dada inicialmente pelo art. 1º da Lei nº 8.540, de 1992, e posteriormente, alterada pelo art. 1º da Lei nº 9.528, de 1997.

Mais adiante, a mesma matéria relativa à incidência da tributação sobre a comercialização da produção do empregador rural pessoa física foi examinada e resolvida em feito com repercussão geral, no RE nº 596.177/RS, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski, em que se decidiu pela inconstitucionalidade da contribuição previdenciária sobre a receita bruta da comercialização, havendo necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social.

Em um e outro caso, a Corte Suprema declarou apenas por vício formal a inconstitucionalidade da cobrança da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física sobre a comercialização da produção rural, dado que confrontou a exigência prevista em lei ordinária com o texto do art. 195 da Constituição da República de 1988 em versão anterior às inovações trazidas pela EC nº 20/1998.

A partir da EC nº 20/1998 o texto constitucional passou a prever como fonte de custeio ordinária da seguridade social não só o faturamento, como também a instituição de contribuições sociais incidentes sobre a receita auferida pelo empregador. Foi nesse cenário a publicação da Lei nº 10.256, de 2001 (art. 195, inciso I, alínea "b").

Quanto ao art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, dispositivo de lei que prevê a sub-rogação do adquirente de produtos rurais na obrigação da pessoa física, cuja autoridade fazendária dele extrai fundamento para o lançamento fiscal, também foi inserido como contaminado pelo vício de inconstitucionalidade na parte dispositiva no RE nº 363.852/MG.

Nada obstante, a cuidadosa leitura do acórdão do recurso extraordinário revela que não há qualquer argumento de inconstitucionalidade contra a sub-rogação ao longo de todo o julgamento, evidenciando que o instituto em si nada possui de impróprio à norma constitucional, até porque a responsabilidade, como forma de hipótese de sujeição passiva tributária, pode ser validamente instituída por meio de lei ordinária.

Cabe privilegiar interpretação sistêmica entre fundamentação e dispositivo do acórdão do STF, no sentido de que o art. 30, inciso IV, da Lei nº 8.212, de 1991, somente deixa de ser aplicado nos exatos limites da declaração de inconstitucionalidade.

Vale dizer que a obrigação do adquirente de produtos rurais estará afastada quando, e somente quando, referir-se a fatos geradores compreendidos no período da redação do art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, anterior à Lei nº 10.256, de 2001, em que a técnica de tributação da receita do produtor rural reconhecidamente destoava da prévia autorização franqueada pelo texto constitucional.

De mais a mais, a obrigação legal da empresa de arrecadar e recolher a contribuição previdenciária sobre a comercialização da produção rural, adquirida de produtor pessoa física,

também encontra amparo no art. 30, incisos III e X, da Lei nº 8.212, de 1991, a partir da interpretação das normas da legislação em conjunto, como um todo.

A propósito, a constitucionalidade da tributação sobre a receita proveniente da comercialização da produção rural com base na Lei nº 10.256, de 2001, não foi discutida e analisada pelo plenário do STF por ocasião do julgamento do RE nº 363.852/MG, tampouco no RE nº 569.177/RS, não constituindo, naquele momento, uma matéria com decisão definitiva pela Corte Constitucional.

Tanto é assim que, por intermédio do RE nº 718.874/RS, julgado no rito da repercussão geral, reconheceu-se, por maioria, a constitucionalidade da contribuição previdenciária exigida do empregador rural pessoa física, com fulcro no art. 25 da Lei nº 8.212, de 1991, após a edição da Lei nº 10.256, de 2001.

O Tribunal Constitucional fixou a seguinte tese:

É constitucional formal e materialmente a contribuição social do empregador rural pessoa física, instituída pela Lei 10.256/2001, incidente sobre a receita bruta obtida com a comercialização de sua produção.

Com relação aos fatos geradores posteriores a novembro de 2001, como é a hipótese dos autos, não há que se falar em aplicação de inconstitucionalidade de norma tributária com fundamento no decidido pela Corte Suprema.

Por sua vez, conforme bem destacou a decisão recorrida, a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não é capaz de afastar a exigência da contribuição previdenciária incidente sobre comercialização da produção rural das pessoas físicas, instituída a partir da publicação da Lei nº 10.256, de 2001.

Contrariamente ao alegado pela recorrente, o ato privativo do Senado Federal também se mostra ineficaz para extinguir a responsabilidade da empresa adquirente na condição de sub-rogada pelas obrigações do empregador rural pessoa física.

Com efeito, a Resolução nº 15/2017 tem como fundamento as decisões proferidas pelo STF nos RE nº 363.852/MG e 596.177/RS, para as quais pretende atribuir eficácia "erga omnes", de maneira tal que não é hábil para gerar qualquer efeito sobre os fatos geradores ocorridos desde a entrada em vigor da Lei nº 10.256, de 2001.

Em razão das limitações de competência, a suspensão pelo Poder Legislativo, através de resolução, de dispositivos declarados inconstitucionais pelo Poder Judiciário somente é possível nos limites daquelas decisões da Corte Suprema.

Nesse mesmo sentido, o Parecer PGFN/CRJ nº 1.447, de 13 de setembro de 2017, aprovado pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional, afirma que a Resolução do Senado Federal nº 15/2017 não afetou as contribuições previdenciárias exigidas a partir da Lei nº 10.256, de 2001, inclusive a obrigação de retenção na condição de sub-rogado pelas obrigações do empregador rural pessoa física.

A validade da exigência para os fatos geradores ocorridos a partir da Lei nº 10.256, de 2001, restou expressamente confirmada no verbete sumular nº 150, cuja observância do seu enunciado nos julgamentos é obrigatória no âmbito do CARF:

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 nº 10.256, de 2001.

Quanto a Recorrente alegar “...*Insegurança Jurídica e o Princípio da Isonomia*”, transcrevo trecho abaixo constante da decisão de piso que abordou adequadamente a questão:

“...a efetividade do processo foi garantida, o contraditório e a ampla defesa foram assegurados até a última instância processual. No Brasil milhares de ações foram ajuizadas para debater a constitucionalidade da Contribuição Previdenciária incidente sobre a produção rural de produtores rurais pessoas físicas e respectiva sub-rogação na pessoa jurídica adquirente, antes e depois da Lei 10.256/01. Liminares e medidas cautelares foram concedidas para suspender a cobrança ou a sub-rogação até que a Suprema Corte se manifestasse de forma definitiva, o que aconteceu no RE 718874/RS, a partir dessa decisão coletiva do STF em rito de repercussão geral, da publicação da ata de julgamento e do trânsito em julgado, sabe-se que essas Contribuições são devidas a partir da Lei 10.256/01.

Não se pode olvidar que desde o início de qualquer demanda judicial visando a declaração de inconstitucionalidade de uma lei, que rege uma obrigação tributária, os litigantes sabem que se a decisão transitada em julgado for no sentido de declarar a constitucionalidade da lei, os pagamentos eventualmente não realizados devem ser feitos, salvo se comprovados os depósitos judiciais desses valores.

A própria Impugnante demonstra ter pleno conhecimento da posição do STF no RE 718.874/RS ao entender que gera insegurança jurídica e fere o princípio da isonomia o tratamento desigual entre os contribuintes que obtiveram decisões judiciais definitivas que dispensaram a sub-rogação e de outros que não conseguiram alcançar decisão definitiva, estes ficaram prejudicados após a "mudança de opinião do STF" ao julgar o tema em 2017. Tem-se que a decisão do STF no RE nº 718.874/RS, em sede de repercussão geral, não feriu o princípio da isonomia, tampouco representa insegura jurídica, pois não se pode confundir a concessão de liminar ou de tutela provisória com uma sentença judicial transitada em julgado, cada uma com suas particularidades, as primeira marcadas pela transitoriedade e a outra pela definitividade, para assegurar o resultado do processo, todas devidamente regidas pelo ordenamento jurídico pátrio, portanto, não há que falar em insegurança jurídica, pois o direito regra de forma

pormenorizada a concessão de liminar e a decisão judicial transitada em julgado.

Enfim, não merece reforma a decisão recorrida.

MULTA DE OFÍCIO

Cumprido destacar que a aplicação de multa de ofício não é passível de qualquer discricionariedade pela autoridade julgadora, eis que se fundam em previsão legal. A multa de ofício de 75% foi aplicada com base no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 que segue em vigor.

Ressalte-se que a atividade administrativa é vinculada e obrigatória, por força do parágrafo único do art. 142 do CTN.

Assim, não cabe a esta instância julgadora qualquer discricionariedade na aplicação de determinação explícita do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Diante do acima exposto, a multa aplicada deve ser mantida.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente o recurso voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Carmelina Calabrese