



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13936.000104/2007-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.688 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 05 de novembro de 2020
Recorrente PLANIEX FABRICA DE MOVEIS COLONIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 45 DA LEI Nº 8.212/91. SUMULA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

Consideram-se decaídos os créditos tributários lançados com base no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, que determinava o prazo decadencial de 10 anos para as contribuições previdenciárias, por ter sido este artigo considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos da Súmula Vinculante nº 8, publicada no DOU em 20/06/2008.

DECADÊNCIA.

O direito da fazenda pública constituir o crédito tributário da contribuição previdenciária extingue-se com o decurso do prazo decadencial previsto no CTN.

Na hipótese de lançamento de ofício de crédito tributário que o sujeito passivo não tenha antecipado o pagamento, ou quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o disposto no CTN, art. 173, I.

Caso tenha havido antecipação do pagamento, aplica-se o disposto no CTN, art. 150, § 4º, conforme súmula CARF nº 99.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. FALTA DE CLAREZA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS INCIDENTES SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL POR PESSOAS FÍSICAS. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE PELO STF. IMPROCEDÊNCIA.

Declarada pelo Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária (RE n.º 363.852/MG), a inconstitucionalidade do art. 1.º da Lei n. 8.540/1992 e as atualizações posteriores até a Lei n. 9.528/1997, são improcedentes as contribuições sociais exigidas dos adquirentes da produção rural da pessoa física.

CONTRIBUIÇÃO TERCEIROS. SENAR. INAPLICABILIDADE DO RE 363.852/MG DO STF.

As contribuições destinadas ao SENAR não foram objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade no Recurso Extraordinário n 363.852, não existindo questionamento acerca da legitimidade de sua cobrança.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, afastar a prejudicial de decadência. Por unanimidade de votos, excluir o lançamento das contribuições devidas à seguridade social até a competência 10/2001. Quanto decadência, vencidos os conselheiros Rayd Santana Ferreira (relator), Andréa Viana Arrais Egypto e Matheus Soares Leite, que a reconheciam até a competência 03/2001. Designada para redigir o voto vencedor, quanto à decadência, a conselheira Miriam Denise Xavier.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente e Redatora Designada

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

PLANIEX FABRICA DE MOVEIS COLONIAIS LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da Decisão-Notificação n.º 20.401.4/0282/2006 da antiga Delegacia da Receita Previdenciária em Florianópolis/SC, às e-fls. 229/236, que julgou procedente o lançamento fiscal, concernente às contribuições incidentes sobre a aquisição de produtos rurais de produtor rural pessoa física ou de segurado especial, correspondentes à parte da empresa, ao financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho e a destinada ao SENAR, em relação ao período de 01/2001 a 12/2005, conforme Relatório Fiscal, às fls. 116/117 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado na NFLD n.º 37.004.019-8.

Conforme consta do Relatório Fiscal:

(...)

Este relatório fiscal é integrante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito - NFLD n.º 37.004.015-5 de contribuições devidas à Seguridade Social, incidentes sobre a

aquisição de produtos rurais de produtor rural pessoa física ou de segurado especial, conforme segue;

1.1. A pessoa jurídica que efetua aquisições de produtos rurais de produtor rural pessoa física ou de segurado especial, está obrigada a efetuar a retenção sobre essa operação no valor correspondente a 2,2%, sendo 2,0% Previdência Social, 0,1% SAT/RAT e 0,1% SEVAR — Serviço Nacional de Aprendizagem Rural, até a competência 12/2001, e, a partir de 01/2002, a alíquota do SENAR ficou majorada para 0,2%, perfazendo o total a ser retido em 2,3%;

1.2. A empresa (pessoa jurídica) que efetua essa aquisição toma-se substituto tributário do contribuinte originário (produtor rural pessoa física e segurado especial), a medida que efetua a retenção e apenas efetua o recolhimento desses valores aos cofres do INSS;

1.3. Em situações de que a empresa deixa de observar tal obrigação, presume-se para a Fiscalização, que retida está essa contribuição, passando as im, a apurar tais valores da empresa adquirente. Neste caso, NÃO há crime de apropriação indébita previdenciária, pois que a efetiva retenção não teria ocorrido;

(...)

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

O processo foi baixado em diligência para que a fiscalização de pronunciasse sobre as alegações de fato da contribuinte.

Retornou aos autos a Informação Fiscal de fis. 220/221, onde o auditor destaca que os valores da compra dos produtos rurais foram extraídos da contabilidade formal da empresa, especificamente da conta nº 2594 - "Matéria Prima", onde estão identificados os nomes dos produtores pessoas físicas. Contudo, informa que a identificação nominal e a inscrição desses produtores em nada altera a obrigação da empresa de reter e recolher os respectivos tributos à Previdência. Complementa que a empresa também reconheceu os fatos geradores que motivaram esta notificação ao declará-los nas GFIP, juntadas, por amostragem, às fis. 125/219.

A fiscalização ainda informa que não será possível fazer a compensação através de operação concomitante, entre os débitos constituídos e os créditos a que empresa teria direito, pois, até o momento, a notificada não formalizou o pedido de restituição.

A contribuinte foi cientificada do teor da Informação Fiscal e apresentou a manifestação de fis. 225, informando que protocolou o pedido de restituição (fis. 226/227) e pedindo que seja suspenso o julgamento administrativo, que voltaria a prosseguir após a efetivação das compensações solicitadas.

Por sua vez, a antiga Delegacia da Receita Previdenciária em Florianópolis/SC entendeu por bem julgar procedente o lançamento, mantendo a integralidade do crédito tributário, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 241/265, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relato da decisão de piso, o que segue:

(...)

5. Argumenta que não houve a discriminação clara e precisa dos fatos geradores e que não há elementos comprobatórios capazes de caracterizar o débito da empresa,

entendendo ser insubsistente a presente notificação por não cumprir o art. 37, da Lei nº 8.212/91. Complementa que o fisco deveria identificar o produtor rural, sua matrícula CEI, e confirmar se o mesmo possuía empregados, pois, com base em jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, entende que só assim poderia ser exigida esta contribuição.

6. O impugnante, através de jurisprudência citada, alega que o prazo decadencial da cobrança das contribuições sociais é regido nos termos do art. 150 do Código Tributário Nacional, estando decadentes os fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos do início da ação fiscal (31103106).

(...)

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

PRELIMINAR

DA DECADÊNCIA

A contribuinte alega que encontra-se atingida pela decadência parte dos fatos geradores, pois como visto passaram-se cinco anos entre o lançamento das contribuições (por homologação) e a constituição definitiva do débito, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O Código Tributário Nacional em seu artigo 173, caput, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

[...]

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha

pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O núcleo da questão reside exatamente nesses dois artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Isso porque, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, o **lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs

expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4º, do Código Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a “reproduzir” as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp nº 973.733/SC, assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento das contribuições, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

Para afastar qualquer dúvida a esse respeito foi editada a Súmula CARF nº 99, que assim dispõe:

Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4º, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do "caput" do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015.

Em suma, despidiendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento,

conforme extrai-se do “Relatório de Documentos Apresentados – RDA” (e-fls. 24/26), senão vejamos:

01/2001	01	02/02/2001	2100	6.280,60	6.280,60
Total da Competência:					6.280,60
02/2001	01	02/03/2001	2100	5.541,76	5.541,76
Total da Competência:					5.541,76
03/2001	01	02/04/2001	2100	6.301,83	6.301,83
Total da Competência:					6.301,83
04/2001	01	02/05/2001	2100	5.563,37	5.563,37
Total da Competência:					5.563,37

Assim, é de manter a ordem legal no sentido de adotar o prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em face do recolhimento parcial das contribuições previdenciárias ora lançadas.

Neste diapasão, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 19/04/2006 com a devida ciência da contribuinte, verifica-se que os fatos geradores até à competência 03/2001, inclusive, encontram-se extintas pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

MÉRITO

Primeiramente imperioso mencionar que a contribuinte não questiona o mérito propriamente dito da demanda, focando sua argumentação na falta de clareza dos fatos geradores, bem como ausência de fundamentação legal.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o “Relatório Fiscal”, além do “Discriminativo Analítico de Débito”, “Fundamentos Legais do Débito” e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições destinadas aos terceiros ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência. O argumento de retenção, compensação, erro do fato gerador, na eleição da base de cálculo etc., se confundem com o mérito que iremos tratar posteriormente, como já dito, não ensejando em nulidade.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Dito isto, quanto ao argumento do desatendimento à norma previdenciária e falta de motivação, verifica-se claramente que a fiscalização observou, criteriosamente, as normas vigentes de forma motivada.

Neste diapasão, mantêm-se incólume o lançamento.

DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA AQUISIÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA

Como dito anteriormente, apesar da contribuinte não questionar o mérito propriamente dito da demanda, **por ser matéria declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal**, imperioso enfrentar o tema.

A presente autuação refere-se a contribuições devidas à seguridade social, parcela devida pelo produtor rural, **pessoa física (conforme relatório fiscal, informação fiscal e informação de diligência)**, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, bem como da contribuição destinada ao SENAR e ao SAT/RAT no período de 01/2001 e 12/2005.

A contribuição sobre a comercialização da produção está descrita no art. 25 da Lei 8.212/91, conforme identificado pela autoridade fiscal:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea "a" do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação alterada pela Lei nº 10.256/01. Vigência a partir de 01/11/01, ver § 3º do art. 4º da MP nº 83/02, convertida na Lei nº 10.666/03 e nota no final do art

I - 2% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção; (Redação alterada pela Lei nº 9.528/97. Vigência a partir de 11/12/97

II - 0,1% da receita bruta proveniente da comercialização da sua produção para o financiamento das prestações por acidente do trabalho. (Redação alterada pela MP nº 1.523/96, reeditada até a conversão na Lei nº 9.528/97)

Com base no exposto, devidamente respaldado encontrar-se-ia o trabalho da auditoria fiscal. O problema surge face o julgamento pelo STF o Recurso Extraordinário nº 363.852, cujo Plenário deu provimento ao recurso em acórdão com a seguinte ementa:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO – PRESSUPOSTO ESPECÍFICO – VIOLÊNCIA À CONSTITUIÇÃO – ANÁLISE – CONCLUSÃO – Porque o Supremo, na análise da violência à Constituição, adota entendimento quanto à matéria de fundo extraordinário, a conclusão a que chega deságua, conforme sempre sustentou a melhor doutrina – José Carlos Barbosa Moreira, em provimento ou desprovimento do recurso, sendo impróprias as nomenclaturas conhecimento e não conhecimento.

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – COMERCIALIZAÇÃO DE BOVINOS – PRODUTORES RURAIS PESSOAS NATURAIS – SUBROGAÇÃO – LEI Nº 8.212/91 – ART. 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL – PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 – UNIDADE DE INCIDÊNCIA – EXCEÇÕES – COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PRECEDENTE – INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR – Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária subrogada do adquirente, presente a venda de bovinos, por produtores rurais, pessoas naturais, prevista os artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e 9.528/97. Aplicação de leis no tempo – considerações

Discutiu-se, naqueles autos, a constitucionalidade da contribuição exigida com base no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com redação dada pelas Leis 8.540/1992 e 9.528/97, incidente sobre o valor da comercialização da produção rural, tendo como contribuinte o Empregador Rural Pessoa Física.

É sabido que a Constituição da República de 1988 estabeleceu a tributação incidente sobre a comercialização da produção rural para os casos de economia familiar (art. 195, § 8º da CR). Em face disso, a Lei nº 8.212/91, art. 25, originariamente determinava que apenas os segurados especiais (produtor rural individual, sem empregados, ou que exerce a atividade rural em regime de economia familiar) passariam a contribuir de forma diversa, mediante a aplicação de uma alíquota sobre a comercialização da produção.

Todavia, com a edição das Leis n. 8.540, 9.528, que alteraram a redação do art. 25 da Lei nº 8.212/91, passou-se a exigir tanto do empregador rural pessoa física como do segurado especial a contribuição com base no valor da venda da produção rural.

Quanto a este ponto o Supremo Tribunal Federal manifestou-se pela inconstitucionalidade da exação questionada, conforme decisão proferida no RE 363.852, no sentido de que houve a criação de uma nova fonte de custeio da Previdência Social e que tal iniciativa teria de ser tomada mediante a aprovação de lei complementar, conforme prevê o § 4º do art. 195 da Constituição da República.

Impende saber se este modelo previdenciário trazido pela atual redação do art. 25 da Lei nº 8.212 (introduzida pela Lei 10.256 e demais dispositivos já mencionados) se amoldaria aos preceitos constitucionais previstos no art. 195 da Constituição Federal.

Portanto, de pronto, podemos concluir que a exigência de contribuições sobre a aquisição da produção rural de pessoas físicas até a edição da lei 10.256/2001, ou seja, para lançamentos que envolvem competências até a edição da referida lei, encontram-se abarcada pelo manto da inconstitucionalidade conforme decisão proferida pelo STF, acima transcrita.

Dita decisão merece ser levada em consideração nos presentes autos, uma vez o Regimento Interno do CARF, art. 62-A, parágrafo 1º, *in verbis*, dispõe:

Art. 62-A. - As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543B.

Note-se que o objeto do RE 363.852 refere-se à discussão da constitucionalidade dos dispositivos da Lei nº 8.212/1991 nas redações dadas pelas Leis 8.540/1992 e 9.528/1997, ambas anteriores à Emenda Constitucional nº 20/1998.

Portanto, decidiu o STF que a inovação da contribuição sobre comercialização de produção rural da pessoa física não encontrava respaldo na Carta Magna até a Emenda Constitucional 20/98, decidindo expressamente pela inconstitucionalidade acerca das Leis 8.540/92 e 9.528/97, razão pela qual compete a este Conselho, em observância ao art. 62-A **determinar a improcedência dos lançamentos envolvendo períodos anteriores.**

Confirmando, ainda mais o posicionamento a ser adotado o referido precedente RE 363.852 foi ao depois aplicado em regime de repercussão geral por meio do julgamento do Recurso Extraordinário nº 596.177/RS (art. 543B do Código de Processo Civil), cuja ementa encontra-se abaixo transcrita:

CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PREVIDENCIÁRIA. EMPREGADOR RURAL PESSOA FÍSICA. INCIDÊNCIA SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO. ART. 25 DA LEI 8.212/1991, NA REDAÇÃO DADA PELO ART. 1º DA LEI 8.540/1992. INCONSTITUCIONALIDADE.

I – Ofensa ao art. 150, II, da CF em virtude da exigência de dupla contribuição caso o produtor rural seja empregador. II – Necessidade de lei complementar para a instituição de nova fonte de custeio para a seguridade social. III – RE conhecido e provido para reconhecer a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei 8.540/1992, aplicando-se aos casos semelhantes o disposto no art. 543B do CPC.

(RE 596177, Relator Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 01/08/2011, REPERCUSSÃO GERAL –MÉRITO, DJe165 de 29082011)

Assim, até a edição da Emenda Constitucional nº 20/98 o art. 195, inciso I, da CF previa como bases tributáveis de contribuições previdenciárias a folha de salários, o faturamento e o lucro, não havendo qualquer menção à receita como base tributável, o que macula a contribuição criada com base na receita da comercialização.

Posteriormente, há que se destacar que a Lei nº 10.256/2001, deu nova redação ao art. 25 da Lei nº 8.212/1991 que passou a assim vigorar:

Art. 25. A contribuição do empregador rural pessoa física, em substituição à contribuição de que tratam os incisos I e II do art. 22, e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 desta Lei, destinada à Seguridade Social, é de: (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 2001)

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

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

Portanto, a partir da referida lei, existiria respaldo para o lançamento de contribuições, conforme acima descrito e consolidado tal entendimento por decisão proferida pelo Ministro Joaquim Barbosa no julgamento do RE 585684, senão vejamos:

No julgamento do RE 363.852 (rel. min. Marco Aurélio, DJe de 23.04.2010), o Pleno desta Corte considerou inconstitucional o tributo cobrado nos termos dos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com as redações decorrentes das Leis nº 8.540/92 e nº 9.528/97. Assim, o acórdão recorrido divergiu dessa orientação. Ante o exposto, conheço do recurso extraordinário e dou-lhe parcial provimento, para proibir a cobrança da contribuição devida pelo produtor rural empregador pessoa física, cobrada com base na Lei 8.212/1991 e as que se seguiram até a Lei 10.256/2001. [grifo nosso] (RE 585684, Relator Min. JOAQUIM BARBOSA, julgado em 10/02/2011, publicado no DJe038 de 25/02/2011)

Isto posto, com a entrada em vigor da Lei nº 10.256/2001, editada sob o manto constitucional aberto pela Emenda Constitucional nº 20/98, passam a ser devidas as contribuições sociais a cargo do empregador rural pessoa física, às alíquotas de 2% e 0,1% incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, nos termos assinalados no art. 25 da Lei nº 8.212/91, com a redação que lhe foi introduzida pela Lei nº 10.256/2001.

O caso ora sob análise, conforme acima destacamos, envolve contribuições para o período de 01/01/2001 a 31/12/2005, ou seja, parte de período coberto pela regência da Lei nº 10.256/2001, devendo ser declarado improcedente a exação do período anterior a vigência da Lei nº 10.256/2001, nos moldes da inconstitucionalidade declarada pelo STF.

CONTRIBUIÇÕES DESTINADAS AO SENAR

Quanto às contribuições destinadas ao Senar, as mesmas possuem previsão no art. 6º da Lei nº 9.528 de 1997, nestas palavras:

Art. 6º A contribuição do empregador rural pessoa física e a do segurado especial, referidos, respectivamente, na alínea a do inciso V e no inciso VII do art. 12 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, para o Serviço Nacional de Aprendizagem Rural (SENAR), criado pela Lei nº 8.315, de 23 de dezembro de 1991, é de zero vírgula dois por cento, incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção rural. (Redação dada pela Lei nº 10.256, de 9.7.2001)

Essas contribuições não foram objeto de reconhecimento de inconstitucionalidade no Recurso Extraordinário nº 363.852. Desse modo, permanece a exação tributária. Porém, tais contribuições eram recolhidas pelo substituto tributário e não pelos produtores rurais; a transferência da responsabilidade para os substitutos está prevista no art. 94 da Lei nº 8.212, art. 3º da Medida Provisória nº 222 de 2004, combinado com o art. 30, inciso IV da Lei nº 8.212 de 1991.

Neste diapasão, deve-se manter o lançamento quanto ao SENAR.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para decretar a decadência dos fatos geradores até a competência 03/2001 e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para afastar as contribuições devidas à seguridade social, parcela devida pelo produtor rural, **pessoa física**, incidentes sobre o valor da receita bruta proveniente da comercialização da produção rural relativo ao período anterior a vigência da Lei nº 10.256/2001, ou seja, outubro/2001, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

Voto Vencedor

Conselheira Miriam Denise Xavier, Redatora Designada.

INTRODUÇÃO

Inicialmente, cumpre esclarecer que a divergência em relação ao voto do relator restringe-se à declaração de decadência das contribuições sociais relativas à retenção na aquisição de produção rural de produtores rurais pessoas físicas.

DECADÊNCIA

No presente caso, os fatos geradores ocorreram no período de 01/2001 a 12/2005, com ciência do contribuinte em 19/4/2006.

A Súmula vinculante STF nº 08, de 20/6/08, dispõe que:

São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/1991, que tratam da prescrição e decadência do crédito tributário.

Desta forma, aplicam-se os prazos previstos no CTN.

Nos lançamentos por homologação, para se apurar a decadência, **na hipótese de existência de pagamento parcial e inexistência de dolo, fraude ou simulação**, aplica-se a regra do CTN, art. 150, § 4º:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Por outro lado, **inexistindo pagamento parcial**, a situação **atrai a regra prevista no CTN, art. 173, I**, contando-se o termo inicial do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

As contribuições apuradas e lançadas em análise, são devidas, por sub-rogação, pelo adquirente de produção rural de produtor rural pessoa física, incidentes sobre a receita bruta, são:

- a) Contribuições sociais previdenciárias; e
- b) Contribuições sociais para outras entidades e fundos - Senar.

Aplicando-se a regra do CTN, art. 173, I, verifica-se que ocorreu a decadência para o crédito lançado até a competência 11/2000.

Aplicando-se a regra do CTN, art. 150, § 4º, na hipótese de antecipação do pagamento, a decadência ocorreria até a competência 03/2001.

Para as contribuições sociais lançadas, verifica-se no relatório Discriminativo Analítico do Débito - DAD, às fls. 5/13, que não houve créditos considerados.

As guias apresentadas, conforme Relatório de Documentos Apresentados, fls. 24/26, são todas relativas à contribuição própria da empresa, código de pagamento 2100.

Não há guias relativas à retenção de produtores rurais pessoas físicas, código de pagamento 2607.

Portanto, não se verifica nos relatórios dos autos qualquer princípio de recolhimento das contribuições sociais lançadas.

Logo, para tais contribuições, deve ser observado o CTN, art. 173, I. Se o lançamento ocorreu em 04/06, poderia retroagir a 12/2000 (vencimento da obrigação em 01/2001). A partir desta data o lançamento poderia ser constituído. Portanto, o prazo decadencial começou a fluir em 1/1/02, extinguindo-se o direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento em 31/12/06.

Desta forma, **para as contribuições sociais lançadas, não se operou a decadência**, não havendo que se falar que o princípio de recolhimento de contribuições sociais próprias da empresa poderia ser considerado para atrair a regra prevista no CTN, art. 150, § 4º, para avaliação de eventual decadência das contribuições sociais relativas à retenção na aquisição de produção rural de produtores rurais pessoas físicas, previstas em dispositivos legais distintos da Lei 8.212/91. Portanto, ao contrário do que entende o relator, **não há que se falar em decadência para as contribuições lançadas**.

CONCLUSÃO

Voto por, quanto à decadência, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier