



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13984.721166/2014-92
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2202-009.618 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 3 de fevereiro de 2023
Recorrente P & P MOVEIS E CONFECÇÕES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. EFEITOS. SÚMULA CARF Nº 71.

O Mandado de Procedimento Fiscal se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária e irregularidades em sua emissão, alteração ou prorrogação não são motivos suficientes para se anular o lançamento, bem como não acarreta nulidade do lançamento a ciência do auto de infração após o prazo de validade do MPF.

CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SÚMULA CARF nº 162

Nos termos da Súmula CARF nº 162, o direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

SUB-ROGAÇÃO NA PESSOA DO ADQUIRENTE DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS INCIDENTES SOBRE A RECEITA DA COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUÇÃO DE PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. EMPRESA ADQUIRENTE, CONSUMIDORA OU CONSIGNATÁRIA OU COOPERATIVA. ART. 30, IV, DA LEI Nº 10.256, DE 2001. SÚMULA CARF Nº 150.

A constitucionalidade do instituto da sub-rogação veiculada pelo art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 9.528, de 1997, foi objeto do Recurso Extraordinário 718.874, julgado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em 30/03/2017 (tema 669 da repercussão geral). Restou decidido serem constitucionais, na égide da Lei 10.256, de 2001, tanto a norma que prevê a imposição tributária (art. 25 da lei 8.212, de 1991) quanto a norma que determina a responsabilidade tributária/sub-rogação (art. 30, IV, da lei 8.212, de 1991).

Nos termos da 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mário Hermes Soares Campos - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva - Relatora

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

Relatório

Trata-se de recurso interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA), que manteve lançamento de contribuições previdenciárias devidas pela empresa à Seguridade Social, correspondentes à parte patronal e à contribuição para o financiamento do benefício concedido em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – GILRAT, e contribuições devidas a outras entidades e fundos (SENAR) - (DEBCAD – 51.061.189-3 e 61.061.190-7, respectivamente), incidentes sobre a aquisição de Produto Rural de Produtor Rural e Segurado Especial, com sub-rogação (art. 30, IV, da Lei nº 8.212, de 1991).

O relatório fiscal da autuação está às fls. 27 e seguintes. Conforme relatado pelo julgador de piso,

Trata-se dos seguintes Autos de Infração; a) AI Debcad nº 51.061.189-3, no valor de R\$ 142.842,74 (cento e quarenta e dois mil, oitocentos e quarenta e dois reais e setenta e quatro centavos), consolidado em 11/12/2014, relativo às contribuições previdenciárias de produtor rural pessoa física, incidentes sobre a aquisição de sua produção rural, incluída a contribuição para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho – RAT, nas competências 01/2010 a 03/2010, 06/2010, 09/2010, 10/2010, 01/2011, 03/2011 a 08/2011, 11/2011 a 03/2012 e 05/2012. b) AI Debcad nº 51.061.190-7, no valor de R\$ 13.604,09 (treze mil, seiscentos e quatro reais e nove centavos), consolidado em 11/12/2014, relativo à contribuição destinada ao Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR, incidente sobre a aquisição de produção rural de produtor rural pessoa física, nas competências 01/2010 a 03/2010, 06/2010, 09/2010, 10/2010, 01/2011, 03/2011 a 08/2011, 11/2011 a 03/2012 e 05/2012. Segundo o Relatório Fiscal, fls. 27/31, a empresa adquiriu produtos rurais (madeira de pinus em toras e árvores de pinus em pé) de produtor rural pessoa física e de segurado especial, sendo responsável pela retenção das contribuições incidentes sobre o valor da comercialização e seu recolhimento, na forma do artigo 30, inciso IV da Lei nº 8.212/91.

A empresa, regularmente intimada, apresentou impugnação (fls. 4165 e seguintes), por meio da qual, em síntese, alega:

Das Preliminares

Nulidade da Ação Fiscal: que o lançamento é nulo, pois o prazo de validade no MPF expirou antes mesmo do início da ação fiscal;

Negativa de acesso ao Processo Administrativo Fiscal durante o período de 30 dias concedidos para apresentação da defesa, o que acarretou cerceamento ao direito de ampla defesa: a ciência do AI ocorreu em 15/12/2014 e, conforme consulta ao e-CAC, em 8/1/2015 não existiria o respectivo PAF, mas apenas uma página que conteria a Ficha de Identificação; entende que essa ocorrência afrontaria o disposto no § 1º do art. 38 do Decreto nº 7.574, de 2011. Requer ainda neste Capítulo a abertura de Processo Administrativo Disciplinar para apurar conduta do agente público autuante, que teria sonegado informações à impugnante.

Do Mérito

Conforme relatado pelo julgador de piso, no mérito

2.1. Afirma que não há dúvidas de que o ponto nevrálgico da questão está em apontar o acerto (ou desacerto) de se exigir da Impugnante a retenção e o recolhimento da contribuição social sobre a receita bruta proveniente das aquisições de produção rural, junto à produtor rural pessoa física e de segurado especial, além da Contribuição SENAR, do período 2010 a 2012.

2.2. Teses Jurídicas Relevantes da Defesa

2.2.1. Da inconstitucionalidade reconhecida pelo STF em relação ao disposto nos arts. 25, I e II, e 30, inciso IV, da LEI nº 8.212/91 - afastamento da exigência do Funrural e da contribuição para o SENAR - necessidade de haver o afastamento da exação constante dos AIs – Debcads nºs 51.016.189-3 e 51.061.190-7

A impugnante refere que de acordo com os ensinamentos do renomado jurista KIYOSHI HARADA, sob o título "FUNRURAL - INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF" (Júris Síntese nº 88 - MAR/ABR de 2011), "O STF declarou a inconstitucionalidade dos arts. 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, nas redações conferidas pelo art. 1º da Lei nº 8.540/1992, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/1997, até que legislação nova venha instituir a contribuição social arrimada na Ementa Constitucional nº 20/1998."

Segundo o referido jurista, "A Corte Suprema deu provimento a recurso extraordinário (RE 363.852) para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate".

Assim, ante a inconstitucionalidade declarada pelo STF em relação aos arts. 25, I e II, e 30, IV, da Lei nº 8.212/91, a Impugnante pugna pelo reconhecimento da insubsistência dos Autos de Infração Debcad nºs 51.061.189-3 e 51.061.190-7.

Da Necessidade de Haver a Redução da Multa Imposta

Requer a redução da multa, cujo valor estava previsto no artigo 32, parágrafo 5º, da Lei nº 8.212/1991, agora com nova redação, prevista no artigo 32-A da Lei 8.212 (conforme modificação operada pela Lei 11.941, de 2009), tendo em vista o princípio da retroatividade da lei mais benígna, que está insculpido no artigo 106, II, "c", do CTN.

Dos Pedidos

A impugnante requer:

a) seja permitida a produção de outras provas em direito admitido, especialmente a juntada de outros documentos, por ventura, venham a se fazer necessários para o deslinde do presente processo; b) sejam acatadas as prejudiciais levantadas, de modo a haver, por qualquer uma das teses levantadas, a anulação do PAF nº 13984.7221166/2014-92; c) sejam julgados insubsistentes os autos de infração, pela completa inexistência de causas legais e legítimas que lhes dê embasamento, sem prejuízo dos agentes do Fisco efetuarem quantas fiscalizações se fizerem necessárias, em defesa do erário federal; e d) seja reduzida a multa, tal qual previsto no artigo 32-A da Lei 8.212 (conforme modificação operada pela Lei 11.941, de 2009), tendo em vista

o princípio da retroatividade da lei mais benigna, que está insculpido no artigo 106, II, "c", do CTN.

A DRJ/POA, por unanimidade de votos, julgou a impugnação improcedente. A decisão restou assim ementada:

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 vigente.

ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/05/2012

SENAR. CONTRIBUIÇÃO DO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA. SUB-ROGAÇÃO. REPASSE.

As contribuições do produtor rural pessoa física, para o SENAR, devem ser retidas nas notas fiscais de aquisição de produto rural e, por subrogação da empresa adquirente, ser repassadas àquele Serviço.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/01/2010 a 31/05/2012 **MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). INSTRUMENTO DE CONTROLE ADMINISTRATIVO.**

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, existente entre 1999 e 2014, sempre foi instrumento de controle administrativo e não requisito essencial para a lavratura de auto de infração, de forma que eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento de defesa quando a contribuinte teve ciência pessoal do auto de infração e respectivos anexos, sendo-lhe propiciadas todas as condições para apresentar sua defesa em tempo hábil.

PROVA. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS.

A prova deve ser apresentada no momento da impugnação. Não comprovada nenhuma das situações legais permissivas da apresentação de provas posteriormente à impugnação, resta precluso esse direito do sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO. A multa a ser aplicada é aquela prevista nas normas válidas e vigentes à época dos fatos geradores do crédito tributário. Inexistindo legislação superveniente mais benéfica, há que se manter a multa aplicada.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de piso em 19/11/2015 (fl. 4.221), a contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 18/12/2015 (fls. 4223 e seguintes), por meio do qual inicialmente requer seja decretada a nulidade da decisão recorrida sob alegação de que o colegiado de piso não teria apreciado a tese de nulidade suscitada na impugnação, relativa à Negativa de acesso ao Processo Administrativo Fiscal durante o período de 30 dias concedidos para apresentação da defesa, o que acarretou cerceamento ao direito de ampla defesa. No mais, recorre a este Conselho das exatas tese já submetidas à apreciação do colegiado de primeira instância, inclusive em relação às questões preliminares.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

1 – DAS PRELIMINARES

1.2 – Da nulidade da decisão recorrida por não enfrentamento da preliminar suscitada, relativa à negativa de acesso ao Processo Administrativo Fiscal (PAF) durante o período de 30 dias concedidos para apresentação da defesa, o que acarretou cerceamento ao direito de ampla defesa.

Inicialmente alega a recorrente que o colegiado de primeira instância teria deixado de apreciar o requerimento preliminar de extinção do presente processo, uma vez que em 8/1/2015 (a ciência do lançamento se deu em 15/12/2014) ainda não era possível ter acesso ao presente PAF, exceto à folha inicial de identificação, o que teria ocasionado cerceamento do seu direito de defesa e do contraditório. No recurso, reitera tal tese.

Ora, a alegada nulidade não existe. Diferente do que afirma a recorrente, a questão foi bem enfrentada pelo julgador de piso, cujos fundamentos adoto, considerando que a recorrente repete em recurso tal tese. Vejamos (fls. 3140/3141):

(2) Absoluta ausência de processo administrativo fiscal formal - negativa de acesso ao processo administrativo durante o período (30 dias) assinalado para apresentação da defesa - cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório - nulidade absoluta - extinção do processo:

...

Quanto aos argumentos em questão, observa-se, inicialmente, que o Processo Administrativo nº 13984.721165/2014-48 encontra-se devidamente digitalizado com todas as peças processuais inerentes ao seu trâmite.

Segundo a empresa, deve ser assegurado ao sujeito passivo da relação tributária, desde o início da ação fiscal, o direito de poder acessar o respectivo processo administrativo fiscal, sob pena de cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Ocorre que a fase de fiscalização não se submete ao contraditório, uma vez que não se trata tecnicamente de um processo, mas de um procedimento tendente a apurar a matéria tributável. O contencioso administrativo fiscal só se inicia com a impugnação, quando é instaurada a fase litigiosa do procedimento (Decreto nº 70.235/72, art. 14). É a partir desse momento que o Contribuinte terá acesso a todos os elementos de prova que embasaram a autuação. Dessa forma, poderá exercer os direitos de ampla defesa e do contraditório. Portanto, na circunstância em análise, não há que se falar em cerceamento do direito do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Também não prosperam os argumentos no sentido de que o processo nº 13984.721165/2014-48 deve ser extinto e o AI Debcad 51.061.188-5 insubsistente, pelo fato da empresa não ter logrado acesso ao processo administrativo fiscal em 08/01/2015.

Veja-se que o artigo 38, parágrafo 1º, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, determina que a exigência de crédito tributário será formalizada em autos de infração, distintos para cada tributo ou penalidade, que deverão ser instruídos com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato motivador da exigência.

O crédito tributário ora impugnado encontra-se formalizado no Auto de Infração Debcad nº 51.061.188-5, sendo que a autoridade lançadora, ao concluir os trabalhos e dar ciência ao impugnante da peça exatória, entregou-lhe também, na mesma data de ciência da autuação, como parte integrante do Auto de Infração, o Relatório Fiscal, que informa ao contribuinte de forma circunstanciada a situação concreta verificada na empresa; o período fiscalizado e do lançamento do crédito; o fato gerador das contribuições lançadas; elenca os documentos examinados, os discriminativos de débito

e de fundamentos legais, de sorte que o seu teor, aliado aos demonstrativos do AI (Discriminativo do Débito – DD; Relatório de Lançamentos – RL; Fundamentos Legais do Débito – FLD), nos quais estão discriminados as bases de cálculo e os valores apurados sujeitos à tributação, já seriam suficientes para o impugnante apresentar sua defesa sem nenhum atropelo.

Destaque-se, ainda, quanto aos elementos de prova indispensáveis à comprovação do fato motivador da exigência, que todos eles foram indicados pela autoridade lançadora no Relatório Fiscal e encontram-se em poder da própria impugnante. Não se justifica, portanto, que a empresa, sob a alegação de que não conseguiu ter acesso aos autos, tivesse ficado sem condições de se defender da presente autuação, pois, como visto, essa circunstância não chegaria a prejudicar o direito de defesa, dado que os elementos necessários a elaborar sua peça impugnatória foram colocados à sua disposição (AI e Relatório Fiscal).

Ademais, desde a deflagração do procedimento fiscal, com a lavratura do termo adequado (Termo de Início de Procedimento Fiscal – nº 0001/2014), em 09/10/2014, fls. 2.991/2.992, que a fiscalização, ao solicitar à empresa a entrega dos livros contábeis e fiscais e demais documentos necessários à verificação do cumprimento de suas obrigações tributárias, permitiu que a contribuinte tivesse conhecimento da ação fiscal, de forma que já poderia desde o início tomar as precauções quanto aos meios de prova que poderia apresentar numa eventual autuação.

Ressalte-se que o enfrentamento das questões na impugnação denota perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram a autuação.

Portanto, ao contrário do que alega a impugnante, constata-se que foram observados as normas e os princípios processuais do contraditório e da ampla defesa (art. 142 do CTN, arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972), devendo ser afastada a preliminar de nulidade suscitada.

Nesse mesmo sentido, transcrevo verbete sumular editado por este Conselho:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Nota-se então que alegado cerceamento do direito de defesa não ocorreu. A simples leitura do recurso, composto de 24 páginas, permite perceber que a recorrente se defende minuciosamente de todas as acusações trazidas no relatório fiscal. Ressalte-se que o recurso repete os termos da impugnação, ou seja, em todo o curso do contencioso administrativo a recorrente esteve ciente de todos os fatos que caracterizaram infração à legislação, a ela imputados. Dito isso, sem razão a recorrente neste Capítulo.

1.2 Nulidade da Ação Fiscal –MPF :

Neste Capítulo a recorrente alega que o lançamento é nulo porque a ação fiscal se iniciou quando já teria se esgotado o prazo do Mandado de Procedimento Fiscal. Ora, a questão foi bem esclarecida pelo julgador de piso, que assim se posicionou:

Ocorre que a Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, foi revogada pela **Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014**, ocorrendo a extinção do instrumento denominado Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) e a instituição do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), sendo **convalidados os procedimentos fiscais iniciados com base em MPF** emitidos até a data de sua publicação (caso do **MPF nº 09.2.05.00-2014-00109-6**) nos termos do artigo 15, a seguir citado:

Art. 15. O controle administrativo dos procedimentos fiscais em andamento, efetuados com base em Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, de que trata a Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, será efetuado por TDPF, que será emitido apenas se houver alteração, nos termos do art. 9º desta Portaria.

§1º O TDPF emitido nos termos do caput deste artigo terá o mesmo número e código de acesso do MPF anteriormente emitido.

§2º Ficam convalidados os procedimentos fiscais iniciados com base em MPF emitidos até a data de publicação desta Portaria.(sem grifos no original).

Consultando-se o sítio da internet correspondente à Receita Federal do Brasil, constatou-se que foi emitido TDPF prorrogando o procedimento fiscal até 22 de janeiro de 2015. Veja-se:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF - LAGES

TERMO DE DISTRIBUIÇÃO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 09.2.05.00-2014-00109-8

CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL

CNPJ/CPF: 00.911.409/0001-60

NOME EMPRESARIAL/NOME: P&P MOVEIS E CONFECÇÕES LTDA

ENDEREÇO: AV DR. JOAO PEDRO ARRUDA, 2500

BAIRRO: AREA INDUSTRIAL

MUNICÍPIO: LAGES

COMPLEMENTO:

UF: SC

CEP: 88.514-605

O art. 15 da Portaria RFB nº 1.687, de 17 de setembro de 2014 disciplina que o controle administrativo dos procedimentos fiscais em andamento, efetuados com base em MPF, será efetuado por TDPF.

DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES

VALIDADE DE PRORROGAÇÃO

prorrogado até: 22 de Janeiro de 2015.

Assim sendo, deve ser afastada a preliminar de nulidade.

De qualquer forma, importa esclarecer que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF era um instrumento de controle interno da Administração Tributária, não constituindo requisito de validade de Auto de Infração. Portanto, eventual vício na sua emissão/prorrogação nunca teve o poder de contaminar o procedimento fiscal ou o lançamento propriamente dito, eis que estes últimos estão assentados em diplomas normativos de hierarquia superior, o Decreto nº 70.235, de 1972, e a Lei nº 5.172, de 1966 (CTN) que, em momento algum, conferem àquele a condição de requisito de validade do lançamento.

Também porque a ausência ou vício no Mandado de Procedimento Fiscal não exclui, não limita, nem altera a competência legal do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil. Dessa forma, as eventuais irregularidades na sua emissão não implicam nulidade da ação fiscal.

Este entendimento está pacificado na jurisprudência administrativa, consoante se verifica das seguintes ementas de decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, acerca dessa matéria:

VÍCIO DO MPF. NULIDADE DA AUTUAÇÃO.

O Mandado de Procedimento Fiscal não é requisito disposto no art. 142 do CTN, não está incluído no art. 59 do Decreto nº 70.235/70, além de ser mero instrumento de controle interno da Secretaria da Receita Federal, de modo que seu vício, mesmo quando existente, não gera nulidade à autuação. (Ac. 3401-000.339, sessão de 19/10/2009)

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRESCINDIBILIDADE. LANÇAMENTO. VALIDADE.

O Mandado de Procedimento fiscal - MPF não é requisito de validade do auto de infração, funcionando como simples instrumento de controle administrativo, de modo que sua ausência ou defeito em sua emissão/prorrogação não importa em nulidade do

ato administrativo de lançamento correspondente. (Ac. 3401-002.647, sessão de 22/07/2014)

Denota-se que o TPDF copiado tem o mesmo número do MPF. A teor dos normativos citados, não vislumbro qualquer incorreção no processo. Ademais, mesmo que houvesse, conforme já apontado pelo julgador de piso, o entendimento deste Conselho é que as eventuais irregularidades na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não implicam nulidade da ação fiscal; trata-se de matéria já sumulada no âmbito deste Conselho, ou seja:

Súmula CARF n.º 171

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

Posto isso, não vislumbro vícios capazes de anular o lançamento ou a decisão recorrida.

2 - MÉRITO

No mérito, requer o reconhecimento da insubsistência dos Autos de Infração, tendo em vista: (a) que o “STF declarou a inconstitucionalidade dos arts. 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/1991, nas redações conferidas pelo art. 1.º da Lei n.º 8.540/1992, com a redação atualizada até a Lei n.º 9.528/1997, até que legislação nova venha instituir a contribuição social arimada na Emenda Constitucional n.º 20/1998.”; e (b) que “A Corte Suprema deu provimento a recurso extraordinário (RE 363.852) para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por sub-rogação sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais, fornecedores de bovinos para abate”.

Inicialmente reproduzo mais uma vez os fundamentos trazidos pelo julgador de piso, que se debruçou sobre cada ponto levantado, de forma reproduzo, acolho e adoto as razões de decidir do acórdão de primeira instância, nos termos do artigo 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015:

Esclareça-se que a decisão proferida no Recurso Extraordinário n.º 363.852-1/MG, mencionada na peça impugnatória, limitou-se a declarar a inconstitucionalidade do artigo 1.º da Lei n.º 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei n.º 8.212/91, com a redação atualizada pela Lei n.º 9.528/97, ressaltando a possibilidade de que legislação nova, arimada na Emenda Constitucional n.º 20/98, instituisse a contribuição, **o que, como já mencionado, ocorreu com a edição da Lei n.º 10.256/01, que fundamenta o lançamento em questão.**

Tratando-se das contribuições previdenciárias de produtor rural pessoa física, incidentes sobre a aquisição de sua produção rural, que deveriam ter sido arrecadadas e recolhidas pela Impugnante, enquanto sub-rogada na obrigação da pessoa física, as contribuições lançadas (AI Debcad n.º 51.061.189-3) encontram seu fundamento de validade no artigo 25 da Lei n.º 8.212/91, com a redação dada pela Lei n.º 10.256/01, editada já na vigência da Emenda Constitucional n.º 20/98 e que, portanto, está em consonância com as disposições constitucionais.

Acrescente-se, quanto à exigência da contribuição ao SENAR (AI Debcad n.º 51.061.190-7), devida pelo produtor rural pessoa física, também sub-rogada à Impugnante, enquanto adquirente da produção comercializada, que esta contribuição foi lançada com fundamento, dentre outros dispositivos elencados no anexo FLD – Fundamentos Legais do Débito, fl. 22, no artigo 6º da Lei n.º 9.528/97, com a redação dada pela Lei n.º 10.256/01.

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)

Assim sendo, tratando-se dos Autos de Infração integrantes do presente processo, não havendo declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade dos dispositivos legais responsáveis pela exigência das contribuições ora lançadas, estes devem ser rigorosamente observados pelos auditores fiscais, conforme disposição expressa do parágrafo único, do artigo 142 do Código Tributário Nacional.

Também cumpre trazer à colação pronunciamento do Poder Judiciário que expõe o equívoco do entendimento da Impugnante quanto à ilegalidade e/ou inconstitucionalidade da exigência de contribuições incidentes sobre a aquisição da produção rural de produtor rural pessoa física:

Ementa. PROCESSUAL CIVIL E PREVIDENCIÁRIO. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. FUNRURAL CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA PROVENIENTE DA COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL DE EMPREGADORES. PESSOA FÍSICA. EC Nº 20/98. LEI Nº 10.256/01. CONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO MONOCRÁTICA. ARTIGO 557. DJ DRJ10 RS Fl. 4212 Documento nato-digital Documento de 12 página(s) assinado digitalmente. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx> pelo código de localização EP17.0322.17199.RWUB. Consulte a página de autenticação no final deste documento. Processo 13984.721166/2014-92 Acórdão n.º 10-55.796 DRJ/POA Fls. 11 11 POSSIBILIDADE. 1. A regra do artigo 557 do Código de Processo Civil tem por objeto desobstruir as pautas dos tribunais para que sejam encaminhadas à sessão de julgamento somente as ações e os recursos que realmente reclamem a apreciação pelo órgão colegiado, primando-se pelos princípios da economia e da celeridade processual. 2. A decisão agravada se amparou na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, RE 363.852, não subsistindo os fundamentos aventados nas razões recursais. 3. O Supremo Tribunal Federal reconheceu, em sede de recurso extraordinário, a inconstitucionalidade do art. 1º da Lei nº 8.540/92, que previa o recolhimento da contribuição incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural de empregadores, pessoas naturais, porquanto a receita bruta não era prevista como base de cálculo da exação na antiga redação do art. 195 da CF. 4. Após o advento da Emenda Constitucional nº 20/98, que acrescentou o vocábulo receita à alínea b, do inc. I, do art. 195 da CF, foi editada a Lei nº 10.256/01, que deu nova redação ao caput do art. 25 da Lei nº 8.212/91 e substituiu as contribuições devidas pelo empregador rural pessoa natural incidentes sobre a folha de salários e pelo segurado especial incidentes sobre a receita bruta proveniente da comercialização da produção rural, afastando, assim, tanto a bitributação, quanto a necessidade de lei complementar para a instituição da contribuição, que passou a ter fundamento constitucional. Precedentes. 5. Preliminar rejeitada e, no mérito, agravo legal não provido. (TRF3. AMS 00094598220104036102 - AMS - APELAÇÃO CÍVEL – 330998; Relatora DESEMBARGADORA FEDERAL VESNA KOLMAR; PRIMEIRA TURMA; eDJF3 Judicial 1 DATA:04/05/2012) (grifou-se)

Cabe acrescentar que após o julgamento de primeira instância, discutiu-se ainda se a constitucionalidade da Lei nº 10.256/01, que foi reconhecida por ocasião do julgamento do RE 718.874/RS na sistemática de repercussão geral. A decisão do STF, publicada em 3/10/2017, firmou a seguinte tese:

Tema 669: 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”

Frise-se que a contribuição devida pelo segurado especial (produtor rural pessoa física sem empregado) nem mesmo estava em discussão, pois já era considerada constitucional naquele julgado.

Nesse mesmo sentido, transcrevo os termos do voto vencedor proferido pelo Conselheiro João Bellini Júnior, no Acórdão 2301-005.357, em sessão de 7 de junho de 2018:

Tal questão – a constitucionalidade do instituto da sub-rogação veiculada pelo art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, com a redação dada pela Lei 9.528, de 1997 – foi objeto do Recurso Extraordinário 718.874, julgado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal em 30/03/2017, apreciando o tema 669 da repercussão geral.

Restou decidido serem constitucionais, na égide da Lei 10.256, de 2001, tanto a norma que prevê a imposição tributária (art. 25 da lei 8.212, de 1991) bem como a norma que determina a responsabilidade tributária/sub-rogação (art. 30, IV, da lei 8.212, de 1991). Logo, tal decisão deve ser reproduzida por este CARF.

Eis os preceitos normativos em questão:

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:

(...)

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 n.º 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)

Passo a demonstrar o julgamento da questão pelo Supremo Tribunal Federal, bem como as razões pelas quais entendeu ser constitucional a norma.

Primeiramente, demonstro que a matéria foi debatida no Recurso Extraordinário 718.874, como se evidencia dos seguintes votos:

Voto do Min. Edson Facchin, relator

No mesmo sentido, deve-se declarar inconstitucional o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, para excluir a expressão "pessoa física de que trata a alínea a do inciso V do art. 12". Isso porque a dogmática fiscal não permite a imputação de responsabilidade tributária a terceiros pelo pagamento de tributo manifestamente inconstitucional. (Grifou-se.)

(...)

Ademais, por arrastamento, deve-se declarar parcialmente inconstitucional o artigo 30, IV, da Lei 8.212/91, apenas no que toca à expressão "da pessoa física de que trata a alínea "a" do inciso V do art. 12". Isso porque a dogmática fiscal não permite a imputação de responsabilidade tributária a terceiros pelo pagamento de tributo manifestamente inconstitucional. (Grifou-se.)

Voto do Min. Gilamar Mendes, voto-vogal

O objeto do presente recurso extraordinário é a constitucionalidade da redação atual dos artigos 12, incisos V e VII; 25, incisos I e II; e 30, inciso IV, da Lei 8.212/91, bem como de toda sucessão de normas alteradoras que afetaram esses dispositivos, ou seja: Lei 8.540/92; Lei 8.870/94; Lei 9.528/97 e Lei 10.256/2001.

Voto Min. Luís Roberto Barroso

15. Por sua vez, a Lei 10.256/01 modificou a redação do caput do art. 25 da Lei 8.212/1999 e, aproveitando a disciplina dos incisos I e II, que permaneceu válida e em vigor para cobrança do segurado especial, criou a contribuição com base no produto da comercialização da produção para o empregador rural pessoa física. Vale mais uma vez lembrar que a Corte no julgamento do RE 363.852 de forma clara declarou “a inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/1992, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/1991, com redação atualizada até a Lei nº 9.528/97, até que legislação nova, arremada na Emenda Constitucional nº 20/1998, venha a constituir a contribuição”. (Grifou-se.)

Voto Min. Luiz Fux

No art. 30, inciso IV, por sua vez, a Lei nº 8.212/91 instituiu hipótese de responsabilidade tributária, relegando ao adquirente, consignatário ou à cooperativa, a obrigação de recolhimento da referida contribuição do segurado especial incidente sobre a receita da comercialização da produção. Confira-se a redação original do dispositivo:

(...)

O intuito da referida previsão constitucional e legislativa foi justamente o de permitir a integração dos produtores pessoas físicas em regime de economia familiar à Seguridade Social, já que a cobrança de contribuição mensal, nos moldes da contribuição normal do art. 195, I, poderia provocar a sua inviabilidade econômica, excluindo diversos trabalhadores do sistema previdenciário. Atribuiu, ainda, a responsabilidade pelo pagamento da referida contribuição ao adquirente da produção, como mais uma forma de garantia do segurado especial.

Ocorre que o artigo 25 da Lei 8.212/91 – e igualmente o inciso IV, do art. 30 – foi sucessivamente alterado, entre 1991 e 2001, por três leis: a Lei 8.540/92, a Lei 9.528/97 e a Lei 10.256/01, a fim de expandir a incidência da referida contribuição originalmente prevista apenas para o segurado especial – assim entendido como o produtor, pessoa física, que exerce suas atividades em regime de economia familiar, sem empregados –, também para o produtor rural pessoa física – assim entendido como aquele que exerce atividade rural por conta própria, com o auxílio de empregados, com o objetivo de substituir a cota patronal que este recolhe na condição de equiparado a empregador. Destaque-se que se expandiu a incidência e igualmente a hipótese de responsabilidade do adquirente, que passou a ter de recolher também a contribuição sobre a receita relativa ao produtor rural pessoa física, além da relativa ao segurado especial.

E é justamente aí que se inicia a controvérsia ora posta sob análise da Corte.

(...)

Ou seja, a referida lei instituiu uma contribuição sobre a receita bruta da comercialização da produção de pessoa física, diversa do segurado especial, inserindo ainda a expressão “da pessoa física de que trata a alínea a do inciso V do art. 12” no inciso IV, do art. 30, da Lei 8.212/91, criando também uma hipótese de responsabilidade relativa à recém-criada contribuição, cuja obrigação de recolhimento ficou a cargo do adquirente da produção, nos moldes do que já ocorria com o segurado especial.

Confira-se:

(...)

Posteriormente, a Lei 9.528/97 modificou o caput do art. 25, para incluir a expressão “empregador rural pessoa física” e a redação dos incisos I e II sem, no entanto, modificar-lhes o conteúdo prescriptivo. O artigo passou a ter a seguinte redação:

(...)

O mesmo foi feito em relação à hipótese de responsabilidade do inciso IV, do art. 30: (Grifou-se.)

Assim, examinadas as questões postas em julgamento, inclusive o instituto da sub-rogação, veiculado no art. 30, IV, da Lei 8.212, de 1991, o Plenário do STF decidiu conhecer e dar provimento ao recurso extraordinário da União. Após, 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.

O referido instituto da sub-rogação – que nada mais é do que responsabilidade tributária da sociedade adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa, pelas contribuições sociais previdenciárias devidas pelo produtor rural pessoa física e pelo segurado especial – que havia sido considerado, face à legislação anterior, examinada nos RE 363.842 e 596.177, inconstitucional por arrastamento (sendo inconstitucional a norma que impõe o tributo, também o é a que define a responsabilidade), foi considerado constitucional, também por arrastamento: sendo constitucional a norma que impõe o tributo, também o é a que define a responsabilidade. Veja-se os seguintes trechos dos votos vencedores do julgado em apreço:

Min. Gilmar Mendes

4.6) Art. 12, incisos V e VII, e 30, IV, da Lei 8.212/1991

(...)

O art. 30, por sua vez, trata das normas destinadas à arrecadação e ao recolhimento das contribuições sociais.

A norma institui hipótese de responsabilidade tributária, destinada a instrumentalizar a arrecadação do tributo previsto no art. 25 da Lei 8.212/1991, tanto do segurado especial quanto do empregador rural pessoa física.

Assim, ao entregar o produtor rural sua produção a qualquer das entidades econômicas ali indicadas – empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa –, passam estas à condição de responsável pelo pagamento do tributo, mediante aplicação da alíquota prevista no art. 25 da lei ao montante da produção adquirido.

É evidente a relação que o art. 30, IV, mantém com a disposição do art. 25. Apenas a inconstitucionalidade deste contaminaria aquele.

Por isso, uma vez reconhecida a constitucionalidade da contribuição do empregador rural pessoa física, com base na receita de sua produção, não há razão para declarar a invalidade da hipótese de sub-rogação prevista no art. 30. (Grifou-se.)

Frisa-se, ademais, que no julgamento dos RE 363.842 e 596.177 houve apenas a declaração da invalidade da aplicação, para o empregador rural pessoa física, das normas impositivas relativas à contribuição prevista no art. 25 da Lei 8.212, de 1991, sem redução de texto. Nas palavras do Min. Fux:

(...) a declaração de inconstitucionalidade dos incisos do art. 25 da Lei 8.212/91 pelo STF, em sede de controle difuso, nos já mencionados RE's 363.842 e 596.177, não retirou os referidos dispositivos do ordenamento jurídico, mas apenas declarou a invalidade de sua aplicação para o empregador rural pessoa física, no período anterior à EC 20/98 e às alterações promovidas pela Lei 10.256/01. (Grifou-se.)

É certo que, no julgamento do primeiro Recurso Extraordinário, constou da proclamação a declaração da “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97”, sem

ressalva, portanto, quanto à situação do segurado especial. No entanto, esse mesmo dispositivo do julgado limitou a declaração de inexistência de relação tributária à situação dos empregadores, pessoas naturais”, produtores rurais (RE 363.852). Assim, com um mínimo de interpretação, percebe-se que não houve a declaração de inconstitucionalidade de todo o texto do artigo.

O Min. Gilmar Mendes, demonstrando que não houve, no julgamento dos RE 363.842 e 596.177, a declaração de inconstitucionalidade de todo o texto do artigo 25 da Lei 8.212, de 1991, mas apenas da expressão “do empregador rural pessoa física”, sendo que todo o demais o texto dessa Lei se manteve íntegro, asseverou:

É certo que, no julgamento do primeiro Recurso Extraordinário, constou da proclamação a declaração da “inconstitucionalidade do artigo 1º da Lei nº 8.540/92, que deu nova redação aos artigos 12, incisos V e VII, 25, incisos I e II, e 30, inciso IV, da Lei nº 8.212/91, com a redação atualizada até a Lei nº 9.528/97”, sem ressalva, portanto, quanto à situação do segurado especial. No entanto, esse mesmo dispositivo do julgado limitou a declaração de inexistência de relação tributária à situação dos empregadores, pessoas naturais”, produtores rurais (RE 363.852). Assim, com um mínimo de interpretação, percebe-se que não houve a declaração de inconstitucionalidade de todo o texto do artigo.

(...)

(...) O texto normativo não se confunde com a norma jurídica. Para encontrarmos a norma, para que possamos afirmar o que o direito permite, impõe ou proíbe, é preciso descobrir o significado dos termos que compõem o texto e decifrar, assim, o seu sentido linguístico. De um mesmo texto legal, podem ser extraídas várias normas.

(...)

No entanto, a única fração do texto legal passível de supressão por força da inconstitucionalidade é a expressão “do empregador rural pessoa física”, constante do caput. A vigência do restante é indispensável para extração da norma tributária do segurado especial.

Ou seja, mesmo que a inconstitucionalidade resida nos incisos, não seria possível a redução em seu texto. A única redução possível residia na expressão mencionada no caput. (Grifou-se.)

No mesmo sentido o Min. Dias Toffoli, para o qual, “no julgamento do RE nº 363.852/MG, Relator o Ministro Marco Aurélio, o Tribunal Pleno, levando em consideração, dentre outros, aqueles dispositivos, concluiu ser inconstitucional tão somente a norma relativa à contribuição devida pelo produtor rural pessoa física empregadora incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização de sua produção”. (Grifos no original.)

Por fim, a matéria encontra sumulado no âmbito deste Conselho, ou seja:

Súmula CARF nº 150

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.

Isso posto, sem razão a recorrente, devendo ser mantido o lançamento.

3- Da multa imposta – redução – retroatividade benigna

Requer a recorrente que a multa a ela aplicada, “cujo valor estava previsto no artigo 32, § 5º, da Lei nº 8.212/1991, agora com nova redação, prevista no artigo 32-A da Lei 8.212 (conforme modificação operada pela Lei 11.941, de 2009), tendo em vista o princípio da retroatividade da lei mais benigna, que está insculpido no artigo 106, II, “c”, do CTN”.

Conforme informou o julgador de piso, as competências compreendidas no presente lançamento são posteriores a 2010, quando já vigia o art. 35-A da Lei n.º 8.212, de 1991, acrescentado pela MP n.º 449, de 03/12/2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 27/05/2009, que prevê assim prevê:

Art. 35-A. Nos casos de lançamento de ofício relativos às contribuições referidas no art. 35 desta Lei, aplica-se o disposto no [art. 44 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996](#). [\(Incluído pela Lei n.º 11.941, de 2009\)](#).

Lei n.º 9.430, de 1996:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: [\(Vide Lei n.º 10.892, de 2004\)](#) [\(Redação dada pela Lei n.º 11.488, de 2007\)](#)

...

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;

Logo não há que se falar em retroatividade benigna, nos termos do que dispõe o art. 105 do CTN, não podendo ser acatado o pleito da recorrente:

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva