



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 14098.000018/2010-64
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-003.015 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de agosto de 2012
Matéria SUB-ROGAÇÃO NA AQUISIÇÃO DE PRODUTO RURAL
Recorrente POLATO IMPORTAÇÃO EXPORTAÇÃO E COMERCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

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

CONTRIBUIÇÃO PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA.
RESPONSABILIDADE DO ADQUIRENTE

A empresa adquirente fica sub-rogada nas obrigações do produtor rural pessoa física com empregados e do segurado especial, relativas ao recolhimento da contribuição incidente sobre a comercialização da produção rural estabelecida no art. 25 da Lei nº 8.212/1991, na redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A inconstitucionalidade declarada pelo STF no Recurso Extraordinário nº 363.852 não produz efeitos aos lançamentos de fatos geradores ocorridos após a Emenda Constitucional nº 20/98.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Julio Cesar Vieira Gomes – Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Julio Cesar Vieira Gomes, Ana Maria Bandeira, Lourenço Ferreira do Prado, Ronaldo de Lima Macedo, Thiago Tabora Simões e Nereu Miguel Ribeiro Domingues.

CÓPIA

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o lançamento realizado em 19/01/2010. O crédito é decorrente da receita bruta auferida pelo produtor rural pessoa física proveniente da comercialização da sua produção. As contribuições lançadas não foram descontadas dos produtores rurais por ocasião da comercialização do produto rural (operação de compra) para que fossem repassadas à Previdência Social ou à Secretaria da Receita Federal do Brasil (órgãos competentes para fiscalizar e arrecadar a contribuição). Seguem transcrições do relatório fiscal da infração e do acórdão recorrido:

1. Este relatório é parte integrante do AI - Auto de Infração — DEBCAD n° 37.266.831-3 (Processo n° 14098.000018/2010-64) referente a contribuições devidas e não recolhidas a Outras Entidades e Fundos (ou recolhidas em valor inferior), cujos recolhimentos não foram comprovados pela autuada, bem como não constam do banco de dados do Sistema de Informação de Arrecadação da Receita Federal do Brasil.

...

5. Assim, constituem fatos geradores dos tributos ora lançados neste Auto de Infração:

5.1 Levantamento PR e PRI Período de lançamento: 01 a 11/2005 Do confronto entre os documentos e informações apresentados no curso da ação fiscal e as informações constantes do sistema de informações da Receita Federal do Brasil, prestadas através de GFIP - Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social, constatou-se que a autuada deixou proceder ao recolhimento das contribuições destinadas ao SENAR, por ela devidas, alíquota de 0,2%, na condição de sujeito passivo sub-rogado (Lei 8212/91, artigo 30, inciso IV), em vista disso, foram constituídos, através deste Auto de Infração, os créditos correspondentes.

...

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

O julgamento, no processo administrativo fiscal, consiste na verificação da consentaneidade do lançamento à legislação em vigor.

CONTRIBUIÇÃO PARA O SENAR.

É devida a contribuição do produtor rural pessoa física para o Serviço Nacional de Aprendizado Rural, incidente sobre a comercialização da produção, a ser recolhida, por sub-rogação, pela empresa adquirente.

Contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, onde se reiteram as alegações trazidas na impugnação:

Inicialmente, não podemos deixar de anotar que, desde a Roma antiga há uma preocupação com o estabelecimento de penas pecuniárias excessivas, ensejando que as multas estabelecidas além dos limites de pagamento do devedor eram nulas e não podiam ser convertidas em outra espécie de pena. Dessa forma, todo o sistema de incidência de penalidades pecuniárias deve guardar o estabelecimento de multas em valores limitados à condição de pagamento do contribuinte, sem abusos e dentro de limites, sob pena de nulidade da aplicação da pena.

A existência de um limite na imposição das multas é instrumento de proteção que não pode ser ignorado. Rui Barbosa Nogueira relata os absurdos que aconteciam na Rússia pela participação de fiscais na arrecadação das multas, os quais, visando a uma maior remuneração, extrapolavam no estabelecimento das penalidades, nestes termos:

Para estimular estes esbirros o Ukase instituía tentadora recompensa: os fiscais passaram a ter participação no resultado das multas que impunham. Tal instigação oficial à delação gerou o mais odioso abuso de poder. Os fiscais se transformaram em inquisidores e interessados. Sob ameaça de terríveis acusações extorquiam resgates de sua vítimas. Mesmo os inocentes se apavoravam só com as ameaças de denúncias ou falsas acusações.

Porém, em justa revisão, o Oberfiskal Nesterov foi condenado por falsidades e malversações. Este velho de cabelos brancos, que tanto vinha apavorando os lares russos foi, inicialmente, submetido a suplícios lentos e gradativos. Depois, o carrasco, arrastando-o até o rompimento de seus braços e pernas, chegou ao cepo, sobre o qual lhe decepou a cabeça. " Por tudo isso é que, Pedro, o Grande, suprimiu a instituição do Oberjiscal" Nesse sentido, existe toda a base filosófica e histórica para levarmos a destaque a discussão de que, se as multas fiscais, mesmo sendo penalidades, e por conseguinte não tendo a natureza jurídica de tributos, observam princípios adstritos à tributação.

Na nossa visão, as multas fiscais devem observar os princípios e limitações ao poder estatal de imposição de tributos, sob pena da possibilidade de haver violação de direitos e garantias dos contribuintes pela via oblíqua da imposição de penalidades tributárias.

Os comentários sobre o tema de Ramon Costa, Nelly Blengio e Arencó Sayagues são no seguinte sentido:

(transcreve lição doutrinária)

Dessa forma, não há dúvida que a aplicação das penalidades fiscais não pode extrapolar direito e garantias do contribuinte.

A conclusão da aplicação às multas fiscais dos limites constitucionais ao poder de tributar passa pelo seguinte parâmetro inicial:

1. *Uma regra que obriga um elemento principal deve ser válida para os elementos acessórios.*

2. *Deve haver a unidade de princípios que regulamentam toda a tributação, sob pena da possibilidade de não cumprimento das garantias do contribuinte através da inobservância dos princípios no estabelecimento das multas, com conseqüente fragilização das proteções em face a abusos do Fisco.*

A nossa idéia não é nova, já que J. Rildo Medeiros Guedes assim entendeu:

"Tanto os juros de mora como as multas, que representam um decréscimo patrimonial, têm caráter de reparação e de penalidade, como conceituadas, respectivamente, nas legislações civil e penal e, por conseqüente, constituem acessório do principal.

E, na qualidade de acessório, por uma questão de lógica e princípio acompanha o principal, constituindo-se, a partir daí, num todo indivisível, como acontece, por exemplo, com um imóvel edificado, onde o terreno é o principal e a construção o acessório. " Com efeito, na formação do estabelecimento do vínculo obrigacional tributário, que decorrerá da lei, deverá o legislador infraconstitucional observar os ditames previstos nas limitações ao poder de tributar. Ou seja, na edição de lei instituidora que balizará a formação da relação obrigacional devem ser observadas as limitações constitucionais sob pena de inexistência de vínculo jurídico obrigacional e conseqüente impossibilidade de cobrança do tributo.

Nesse viés, não se pode olvidar os princípios constitucionais tributários nas normas relativas à exigência de obrigação tributária principal.

Nessa linha de raciocínio, não podemos esquecer que o acessório segue o principal e que, se na edição das normas relativas à obrigação principal, é compulsória a observância de princípios constitucionais de limitação ao poder de tributar, da mesma forma e com razão, nas normas que dispõem sobre obrigações acessórias também devem observar as limitações ao poder de tributar.

Não haverá cobrança de multa se a obrigação principal deixar de existir por vício no vínculo obrigacional, qual seja, a lei. A lei que estabelece o vínculo principal deve ser elaborada dentro dos limites constitucionais, se assim não for, as multas fiscais, principalmente as moratórias, também não serão exigíveis, em vista da descaracterização da obrigação principal.

A argumentação de que multa não é tributo, e por isso não pode na sua imposição observar os princípios tributários, não procede, uma vez que não se está tributando atividade ilícita, mas tão somente se verificando que na atividade de tributação os princípios de proteção ao contribuinte devem ser regradados de

maneira una e indivisível, sob pena de inobservância por via oblíqua da própria Constituição.

Assim, o tratamento dispensado às multas fiscais deve ser o mesmo atribuído aos tributos, pois ambos têm a mesma natureza e integram originariamente os créditos tributários, como expressamente declara o Código Tributário Nacional."

Por tudo isso, chegamos à conclusão de que, na edição de leis que estabelecem sanções relativas ao não pagamento de tributos no prazo e de outros deveres formais, o legislador está obrigado a observar os princípios das limitações ao poder de tributar, uma vez que a essência de formação do vínculo jurídico está adstrita àqueles princípios, independentemente de, na origem, o valor devido ser pela incidência de penalidade, tendo-se que ao final os valores serão convertidos em obrigação principal com todas as garantidas para o Fisco e para o contribuinte (limitações constitucionais ao poder de tributar).

E mais que:

Em se tratando de lançamento de ofício de multa de 75% (setenta e cinco por cento), consagrada como teto menor foge a qualquer parâmetro de normalidade, pois está acrescido dos juros moratórios que dobram o valor do lançamento originário em aproximadamente 36 meses.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Julio Cesar Vieira Gomes, Relator

Comprovado nos autos o cumprimento dos pressupostos de admissibilidade do recurso, passo ao exame das questões preliminares.

Quanto ao procedimento da fiscalização e formalização do lançamento também não se observou qualquer vício. Foram cumpridos todos os requisitos dos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235, de 06/03/72, *verbis*:

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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

O recorrente foi devidamente intimado de todos os atos processuais que trazem fatos novos, assegurando-lhe a oportunidade de exercício da ampla defesa e do contraditório, nos termos do artigo 23 do mesmo Decreto.

Art. 23. Far-se-á a intimação:

I - pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou,

*no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;
(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)

III - por edital, quando resultarem improficuos os meios referidos nos incisos I e II. (Vide Medida Provisória nº 232, de 2004)

A decisão recorrida também atendeu às prescrições que regem o processo administrativo fiscal: enfrentou as alegações pertinentes do recorrente, com indicação precisa dos fundamentos e se revestiu de todas as formalidades necessárias. Não contém, portanto, qualquer vício que suscite sua nulidade, passando, inclusive, pelo crivo do Egrégio Superior Tribunal de Justiça:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993).

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO ACÓRDÃO. INEXISTÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. SERVIDOR PÚBLICO INATIVO. JUROS DE MORA. TERMO INICIAL. SÚMULA 188/STJ.

1. Não há nulidade do acórdão quando o Tribunal de origem resolve a controvérsia de maneira sólida e fundamentada, apenas não adotando a tese do recorrente.

2. O julgador não precisa responder a todas as alegações das partes se já tiver encontrado motivo suficiente para fundamentar a decisão, nem está obrigado a ater-se aos fundamentos por elas indicados “. (RESP 946.447-RS – Min. Castro Meira – 2ª Turma – DJ 10/09/2007 p.216).

Portanto, em razão do exposto e nos termos das regras disciplinadoras do processo administrativo fiscal, não se identificam vícios capazes de tornar nulo quaisquer dos atos praticados:

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 mérito, verifica-se que se trata de lançamento relativo aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2005 a 31/12/2005, quando já vigente a Emenda Constitucional nº 20, de 15/12/1998 que incluiu a competência para a instituição de contribuição previdenciária sobre a receita e o faturamento. Logo, a atual decisão do STF pela inconstitucionalidade formal do artigo 25 da Lei nº 8.212/91 não se aplica ao presente caso. Reproduzo o voto da ilustre Conselheira Ana Maria Bandeira que aborda ampla e pontualmente os fundamentos adotados por este relator:

É sabido que está em 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, adora 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 – SUB-ROGAÇÃO – LEI Nº 8.212/91 – ART. 195, INCISO I, DA CARTA FEDERAL – PERÍODO ANTERIOR À EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20/98 – UNICIDADE DE INCIDÊNCIA – EXCEÇÕES – COFINS E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PRECEDENTE – INEXISTÊNCIA DE LEI COMPLEMENTAR – Ante o texto constitucional, não subsiste a obrigação tributária sub-rogada 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 (g.n.)

Nota-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.

Ou seja, decidiu o STF que a inovação da contribuição sobre comercialização de produção rural da pessoa física não estava albergada na Carta Magna até a Emenda Constitucional 20/98, decidindo expressamente acerca das Leis 8.540/92 e 9.528/97.

Tal inconstitucionalidade residiria no fato de que seria necessária lei complementar para a instituição da contribuição incidente sobre a comercialização da produção do empregador rural pessoa física. Esta exigência decorreria do art. 195, §4º, da Carta Magna 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.

Assim, a Lei nº 8.540/1992 ao instituir contribuições sobre receita bruta sobre a comercialização da produção dos produtores rurais pessoas físicas levou ao questionamento sobre sua constitucionalidade, culminando com a decisão plenária do STF no julgamento do RE 363.852.

No entanto, a Emenda Constitucional nº 20/98 deu nova redação ao art. 195, inciso I da CF/88, a qual passou a dispor que:

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais:

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

b) a receita ou o faturamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

c) o lucro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998 Como se vê, a partir da EC nº 20/1998, a própria Constituição Federal passa a admitir a receita como base tributável para as contribuições previdenciárias.

Assim, 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.

Cumprе enfatizar que o fundamento jurídico adotado pelo Relator no julgamento do RE 363.852 demonstra que apenas foi abordada a constitucionalidade da redação do art. 25 da Lei 8.212/91 conferida pela Lei 8.540/92, não havendo apreciação da constitucionalidade da redação atual do art. 25 da Lei de Custeio, conferida pela Lei 10.256/01 e, segundo o Ministro Marco Aurélio, a superveniência de lei ordinária, posterior à EC 20/98 1998, seria suficiente para afastar a pecha de inconstitucionalidade da contribuição previdenciária do empregador rural pessoa física, ao menos no que tange à necessidade de Lei Complementar para sua instituição, conforme se depreende do trecho abaixo transcrito:

...conheço e dou provimento ao recurso extraordinário para desobrigar os recorrentes da retenção e do recolhimento da contribuição social ou do seu recolhimento por subrogação sobre a "receita bruta proveniente da comercialização da produção rural" de empregadores, pessoas naturais,

fornecedores de bovinos para abate, declarando a 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, até que legislação nova, arrimada na Emenda Constitucional nº 20/98, venha a instituir a contribuição, tudo na forma do pedido inicial, invertidos os ônus da sucumbência. (g.n.)

Assevere-se que a contribuição lançada com fulcro no dispositivo com a redação dada pela Lei nº 10.256/2001 já teve a constitucionalidade confirmada pelo Judiciário conforme se depreende da decisão abaixo colacionada:

“TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO INCIDENTE SOBRE A COMERCIALIZAÇÃO DA PRODUÇÃO RURAL. PRODUTOR RURAL PESSOA FÍSICA EMPREGADOR. PRESCRIÇÃO. LC 118/05. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. 1- O STF, ao julgar o RE nº 363.852, declarou inconstitucional as alterações trazidas pelo art. 1º da Lei nº 8.540/92, eis que instituíram nova fonte de custeio por meio de lei ordinária, sem observância da obrigatoriedade de lei complementar para tanto. 2- Com o advento da EC nº 20/98, o art. 195, I, da CF/88 passou a ter nova redação, com o acréscimo do vocábulo "receita". 3- Em face do novo permissivo constitucional, o art. 25 da Lei 8.212/91, na redação dada pela Lei 10.256/01, ao prever a contribuição do empregador rural pessoa física como incidente sobre a receita bruta proveniente da comercialização da sua produção, não se encontra eivado de inconstitucionalidade.” (Apelação nº 0002422-12.2009.404.7104, Rel. Des. Fed. Mª de Fátima Labarrère, 01ª Turma do TRF-4, julgada em 11/05/10)

No presente caso, a contribuição cuja omissão em GFIP levou à lavratura do presente Auto de Infração, refere-se a período posterior à edição da Lei nº 10.256/2001, portanto, sob a vigência da mesma.

Além disso, no anexo Relatório de Fundamentos Legais do Débito que ampararam o lançamento da obrigação principal correspondente, cujo recurso também foi objeto de análise por parte desta conselheira, verifica-se que a contribuição foi lançada com fundamento nos dispositivos já na redação dada pela Lei nº 10.256/2001.

Assim, a meu ver, não há que se sobrestar os presentes autos em razão de não estarmos diante recurso que se enquadre no § 1º do art. 62-A do Regimento Interno do CARF.

Com relação à multa aplicada, verifico que a fiscalização realizou comparativo entre multa de mora e multa de ofício para que a recorrente se beneficiasse da retroatividade benéfica e, no caso, como sustenta a recorrente não foi aplicada multa de ofício.

Por fim, a recorrente insurge-se contra a cobrança em tese – seriam inconstitucionais os dispositivos legais; no entanto, o artigo 26-A do Decreto nº 70.235/72 restringe a atuação do órgão administrativo no sentido de afastar dispositivo legal vigente:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Por tudo, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Julio Cesar Vieira Gomes