



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 14098.720020/2019-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.308 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de agosto de 2021
Recorrente OURO VERDE PRODUCAO AGRICOLA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2017

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há falar em cerceamento ao direito de defesa bem assim não há que se falar em nulidade do lançamento.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS. FUNRURAL. SÚMULA CARF N.º 150.

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.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF 02.

Este Tribunal administrativo não é competente para tratar sobre inconstitucionalidade de Lei tributária, nos termos da Súmula CARF 02.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Joao Maurício Vital, Wesley Rocha, Paulo César Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (suplente convocado(a)), Leticia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de crédito lançado em desfavor de OURO VERDE PRODUÇÃO AGRÍCOLA LTDA. referentes às contribuições sociais previdenciárias incidentes sobre a comercialização da produção rural com sub-rogação, devidas pela empresa, correspondentes à contribuição do produtor rural pessoa física, à contribuição para o financiamento das prestações por acidente do trabalho (SAT/GILRAT), e à contribuição destinada a outras Entidades/Terceiros (Serviço Nacional de Aprendizagem Rural – SENAR), nas competências 01/01/2015 a 31/12/2017, indicando a quantia do crédito de R\$ 31.683.801,93 e R\$ 3.046.519,03.

O recorrente apresenta em seu recurso voluntário as mesmas razões de sua defesa, quais sejam:

- i) Preclusão lógica referente ao parcelamento realizado: aduz que a decisão de primeira instância que reconheceu a preclusão lógica, seria nula, uma vez que não teria sido analisado os valores indicados pela contribuinte e não abatidos entre o parcelamento realizado consoante a constituição do crédito fiscal;
- ii) Da Nulidade Material do Lançamento –Ausência de Juntada de Provas – fls. 72 a 73. Planilha demonstrativa das relações das NFe não está acessível ao recorrente. Alega a ausência de apresentação e disponibilização nos autos dos elementos probatórios que constituíram o crédito tributário, geram a sua nulidade, pois o Fisco deixou de cumprir com seu ônus probatório, gerando cerceamento de defesa.
- iii) Nulidade por dupla constituição de crédito tributário sobre os mesmos fatos geradores, indicando que há dupla constituição de créditos tributários de contribuição previdenciária da empresa e do empregador sob os mesmos fatos geradores e fundamentos legais (art. 25, I e II, da Lei 8870/1994), afrontando o que dispõe o art. 140, 142, 149, do CTN. Isso é verificável no Auto de Infração de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 02/16), que constituiu os créditos tributários com base art. 25, I e II, da Lei. 8870/1994, referente aos períodos de 01/2015 à 12/2017. Entretanto, o lançamento tributário desconsiderou que a Impugnante protocolizou Pedido de Parcelamento de Dívidas Perante a Secretaria de Receita Federal do Brasil, na forma do Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), instituído pela Lei n. 13.606/2018, no que tange os mesmos fatos geradores ocorridos entre os meses de 02/2015 a 07/2017.
- iv) Entende que a autuação não levou em consideração o parcelamento protocolado antes da ciência do lançamento, e posterior ao início da ação fiscal, contabilizando valores indevidos ou inadequados ao caso concreto dos autos. A identidade da duplicidade é possível ser verificada pela

proximidade dos valores objeto do pedido de parcelamento (que englobou todos os estabelecimentos) e do Auto de Infração em seu período de lançamento.

v) Aplicação da Multa de 75% e Espontaneidade – fls. 73 a 74. Entende que com o prazo legal para a administração finalizar suas investigações e proferir o ato administrativo de lançamento do crédito fiscal ultrapassaram os 120 dias legais estipulados em Lei, devendo ser reestabelecida a espontaneidade no que tange ao período de parcelamento solicitado antes da constituição definitiva do crédito, requerendo o afastamento da multa de ofício de 75%.

vi) Segue alegando que houve dupla exigência sobre o mesmo fato gerador, uma vez que o auto de infração está exigindo contribuições a cargo da empresa e do empregador;

vii) Nulidade de não dedução do valor do ICMS na base de cálculo das contribuições. Requer que seja retirado da base de cálculo a apuração do ICMS recolhido.

viii) Improcedência do lançamento por ausência de fundamentos jurídicos e válidos à sua constituição. Ao mérito propriamente dito alega que, uma vez que Em claro desrespeito à ordem constitucional, a decisão de primeira instância, deixou de apreciar a demonstração de nulidade dos lançamentos em razão de ausência de fundamentos válidos para sua manutenção, sob a alegação de que não aprecia questões de constitucionalidade;

ix) Aduz serem ilícitas e inconstitucionais as contribuições previdenciárias destinadas ao SENAR.

Diante dos fatos narrados, é o relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado são tempestivos e também de competência dessa Turma. Assim, passo a analisá-lo.

Inicialmente, cumpre destacar que a decisão de piso confrontou integralmente todas as argumentações da recorrente. Assim, não há se falar em falta de fundamentação legal ou nulidades por falta de enfrentamento das matérias impugnadas.

DAS PRELIMINARES: DAS NULIDADES ALEGADAS

Conforme alegação da recorrente tem-se as seguintes nulidades alegadas.

PRECLUSÃO LÓGICA E PARCELAMENTO E AFASTAMENTO DA MULTA DE 75%

Alega a contribuinte que ao realizar o parcelamento e a decisão de primeira instância não ter realizado o cotejamento dos valores para abatimentos devido gerou nulidade da autuação. O parcelamento teria ocorrido entre o início da ação fiscal e a constituição da ação fiscal.

Sem razão a recorrente.

O parcelamento é causa inclusive de renúncia ao recurso referente às instâncias administrativas, nos termos do art. 78, do RICARF.

Nesse sentido, importa reproduzir a decisão de piso no que tange item:

Não tem razão o impugnante, pois a Autoridade Lançadora iniciou o procedimento antes do PEDIDO DE PARCELAMENTO FLS. 103 A 108 – DATA 10/10/2018, como se verifica nos Autos de Infração de fls. 02 a 25, RELATÓRIO FISCAL – REFISC – fls. 26 a 30 e TERMOS E RESPOSTA A INTIMAÇÃO– Fls. 32 a 57.

O procedimento fiscal visa verificar a higidez do crédito fiscal, constatar a matéria tributável, o montante devido, e apurar a obrigação fiscal. Inclusive, como dito pela recorrente, as informações prestadas pela contribuinte para o parcelamento realizado serviram também como base para os pagamentos realizados.

Após iniciada a ação fiscal o desfecho é justamente quando da apuração integral dos fatos, documentos e verificações do montante devido para constituição do crédito fiscal.

De igual forma, importa dizer que iniciada a ação fiscal também não afasta apuração integral do fato gerador como também da multa, que é a penalidade aplicada pelo descumprimento da obrigação principal.

Assim, já não há mais a possibilidade da denúncia espontânea ao sujeito passivo quando do início do Termo de Início do Procedimento Fiscal – TIFP, nos termos do parágrafo único do artigo 138 da Lei nº 5.172/1966 (Código Tributário Nacional – CTN) e do § 1º do artigo 7º do Decreto nº 70.235/1972.

Assim, não acolho o pedido preliminar da contribuinte nesses itens.

NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972:

"Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993.).

Mais, o art. 60 da referida Lei, do Decreto 70.235/1972 menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se não resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Alega a recorrente que não teria tido acesso às provas que embasaram o lançamento fiscal, nos seguintes termos:

Ao contrário do arguido pelo julgador administrativo, conforme o relatório fiscal a autoridade lavradora (fls. 29) lavrou os autos de infração constituindo créditos tributários com base em fatos geradores estariam consignados em notas fiscais eletrônicas (NF-e) de saída com o CFOP 5101 (Venda de Produção do Estabelecimento), extraídas do SPED e emitidas pelo sujeito passivo no referido período. O relatório afirma destacadamente, duas vezes, às fls. 29, que essas notas fiscais e valores que gerariam a base de cálculo dos tributos estariam demonstrados em suposta relação de NF-e's (planilha demonstrativa) anexa ao processo de lançamento. Contudo, tal planilha não está acessível ou efetivamente disponibilizada à impugnante. Logo, pode-se concluir que há uma clara falta de demonstração e disponibilização das bases de dados da fiscalização. Assim, como pode o julgador administrativo alegar não diminui em momento algum ao contribuinte de verificar as bases de cálculo insertos nos autos de infração? O prejuízo à defesa é claro, pois o CFOP 5101 é apenas uma categoria de notas fiscais, que classifica operações registradas no SPED da Recorrente, contudo não quer dizer que foram todas as notas fiscais dessa categoria que foram objeto de autuação, bem como desconsideraria as canceladas. Contudo, como poderia a Recorrente ter certeza do que foi observado pela fiscalização?

Aduz que a decisão de primeira instância não indicou quais notas fiscais fizeram parte da base de cálculo, representando obscuridade no lançamento. Sem razão a recorrente.

Primeiramente, não é obrigação do julgador de primeira instância apontar quais notas fiscais embasaram o lançamento, já que essa documentação teria sido disponibilizado ao contribuinte e pelo contribuinte, conforme se observa do relatório fiscal, das quais indicam a documentação enviada

“O **anexo** ao presente REFISC, encontra-se disponível em arquivo digital, podendo ser acessado por intermédio do Atendimento Virtual (e-CAC), disponível no sítio da RFB na internet, o mesmo se aplicando em relação a todos os demais documentos relativos ao processo em questão. Para a referida consulta, deve ser informado o número do PAF que se encontra descrito no cabeçalho deste REFISC. Portal e-CAC:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/aplicacoes/ATBHE/servicos-ecac/default.aspx>.”

Em processo administrativo fiscal o ônus de provar a veracidade do que se alega é do interessado, que no caso é o contribuinte. Após a acusação fiscal constituída, em razão da fase investigatória do débito, cabe ao contribuinte apresentar sua contrariedade por meio de impugnação específica da matéria.

Nesse sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei”.

Aplicado de forma subsidiária, em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

Quanto à falta de acesso à planilha também não ficou demonstrado por nenhuma prova, tela ou documento da própria Receita Federal a falta de acesso.

Verifico que dos documentos juntados pela contribuinte em sede de impugnação, constato que foram juntado aos autos os seguintes documentos:

VIII - Das provas apresentadas

A parte apresenta e junta os seguintes documentos:

- 1) Contrato Social;
- 2) Documentos pessoais do representante;
- 3) Cartão CNPJ da matriz e filiais;
- 4) Edital de Intimação;
- 5) Cópia integral do processo administrativo que gerou os Autos de Infração;
- 6) Cópia do pedido de parcelamento protocolizado conforme a Lei n. 13.606/2018.

Por mais que seja verdade a falta de acesso, é inviável ao julgador administrativo supor e acompanhar a tese da contribuinte, tendo em vista que faltam elementos probatórios para acolher a alegação da recorrente, podendo, ainda, ter citado (provado) novamente em sede de segunda instância, já que caso não teve acesso durante toda a marcha processual administrava. De alguma maneira haveria de realizar a prova citada, uma vez que teria sido indicado no relatório o fiscal o caminho do endereço eletrônico que esse deveria ter acesso ao anexo às planilhas citadas. De igual forma, os documentos físicos também permitiram análise integral do processo, e nas e-fls. 31 em diante é possível identificar a planilha também citada.

Também não foi solicitado pedido de cópia do processo, já que ao alegar que o acesso estaria dificultoso, haveria no mínimo um pedido de acesso integral aos autos, indicando a dificuldade de acesso às provas citadas. Porém, inexistiu esse pedido durante toda a marcha processual administrativa. Assim, passam a ser meras alegações da contribuinte.

No presente caso, verifica-se que a recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento. Apresentou defesa e foi notificado dos demais atos administrativos, incluindo recurso e demais manifestações, quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

No que diz respeito à ampla defesa e contraditório, registra-se que é pelo Processo Administrativo Fiscal - PAF que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua

matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"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 do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá 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".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), que realiza as atividades necessárias para obter as informações necessárias na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

"Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas".

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Nesses termos, estando o lançamento formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre que determina a obrigação tributária, os juros de mora, a multa e a correção monetária, onde foram corrigidas formalidades necessárias, revela-se inviável falar em nulidade do lançamento, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa à nulidade alegada.

Ademais, a análise do crédito fiscal por mais de 120 dias, determinada pela Portaria RFB n. 6478/2017, em seu artigo 11, conforme apontado pela recorrente, não invalida ou anula os procedimentos administrativos de apuração do crédito fiscal. Inclusive causa espécie tal alegação, já que o parágrafo primeiro do citado artigo que diz:

“Art. 11. Os procedimentos fiscais deverão ser executados nos seguintes prazos:

I - 120 (cento e vinte) dias, no caso de procedimento de fiscalização; e

II - 60 (sessenta) dias, no caso de procedimento fiscal de diligência.

§ 1º Os prazos de que trata o caput poderão ser prorrogados até a efetiva conclusão do procedimento fiscal e serão contínuos, excluindo-se da sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, conforme os termos do art. 5º do Decreto nº 70.235, de 1972.”

Assim, não acolho as preliminares alegadas.

As demais preliminares se confundem com o mérito, e como tal passo a analisá-las.

DO MÉRITO

DA ALEGAÇÃO DE DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIA FISCAL NO LANÇAMENTO

A recorrente alega que há dupla constituição de créditos tributários de contribuição previdenciária da empresa e do empregador sob os mesmos fatos geradores e fundamentos legais (art. 25, I e II, da Lei 8870/1994), afrontando o que dispõe o art. 140, 142, 149, do CTN.

Isso porque, segundo seu entendimento:

“(…) é verificável no Auto de Infração de Contribuição Previdenciária da Empresa e do Empregador (fls. 02/16), que constituiu os créditos tributários com base art. 25, I e II, da Lei 8870/1994, referente aos períodos de 01/2015 à 12/2017. Entretanto, o lançamento tributário desconsiderou que a Impugnante protocolizou Pedido de Parcelamento de Dívidas Perante a Secretaria de Receita Federal do Brasil, na forma do Programa de Regularização Tributária Rural (PRR), instituído pela Lei n. 13.606/2018, no que tange os mesmos fatos geradores ocorridos entre os meses de 02/2015 a 07/2017”.

Portanto, dois foram os motivos alegados para a referida autuação estar em duplicidade: i) em razão do parcelamento realizado; e ii) por estar pagando o crédito fiscal

acabou que com a apuração do lançamento teria que recolher duas vezes a mesma obrigação principal.

Em nenhum das alegações possui razão a recorrente. Quando da execução do presente Acórdão e processo será checado com o parcelamento realizado, e será confrontado os pagamentos já realizados, verificando-se os saldos, dívida, e diferenças, caso houver, para aí apurar se o valor parcelado está de acordo com a apuração fiscal.

DA CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS AO SENAR

Nos termos da 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.

Nesse sentido, os acórdãos Precedentes: 2401-005.593, 9202-006.636, 2201-003.486, 2202-003.846, 2201-003.800, 2301-005.268, 9202-005.128, 9202-003.706 e 9202-004.017.

Assim, a autuação deve ser mantida.

DA SUB-ROGAÇÃO

Quanto ao SENAR, adoto o voto do respeitado Conselheiro João Bellini Júnior, que assim se manifestou no Acórdão 2301005.357 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária de 07 de junho de 2018:

"(...)

Preceitua o art. 62, § 2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 2015 (Ricarf) que as decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça na sistemáticas, respectivamente, da repercussão geral e dos recursos repetitivos (arts. 1.036 a 1.041 da Lei 13.105, de 2015), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

"Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)".

Tal norma excetua o princípio do livre convencimento, que vem veiculado pelo art. 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

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 nº 8.620, de 5.1.93)

(...)

IV a empresa adquirente, consumidora ou consignatária ou a cooperativa ficam subrogadas 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. Gilmar 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, recriou 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.**

Confirase:

(...)

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, modificá-lhes o conteúdo prescritivo. 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. (Grifo-use.)

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)”.

DO ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

Alegou a recorrente também que a exigência do SENAR seria inconstitucional.

Contudo, este Conselho não é legitimado a analisar matérias Constitucionais, conforme se depreende do art. 26-A, do Decreto 70.235-72, *in verbis*:

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

Não obstante, a súmula 02 do CARF dispõe que o CARF “*não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Assim, o jurisprudência desse Conselho é antiga sobre o tema e não permite o debate sobre constitucionalidade de Lei tributária.

Portanto, dessa matéria não conheço do recurso por incompetência do Tribunal quanto à essa ou outra matéria alega no recurso dita como inconstitucional.

DO PEDIDO DE DEDUÇÃO DO VALOR DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES

A recorrente alega que o valor do ICMS destacado ou pago em cada nota fiscal que serviu de base fática não compõe o conceito de receita ou faturamento, devem ser excluídos da base de cálculo das referidas contribuições e reduzidas do cálculo do crédito tributário impugnado. Isso porque entendimento foi confirmado pelo Supremo Tribunal Federal, em

regime de repercussão geral, no julgamento Recurso Extraordinário n. 574.706, consolidador do entendimento de que o ICMS não faz parte da base de cálculo (ou base imponible) das contribuições referentes ao PIS e COFINS:

Inviável o referido pedido, uma vez que o tributo aqui exigido é outro, e não possui nenhuma determinação do STF para o referido pedido da contribuinte. São obrigações tributárias distintas que não se confundem, inexistindo decisão para a referida pretensão até o presente momento.

APLICAÇÃO DE RETROATIVIDADE BENÉFICA

Por fim pede aplicação retroativa da revogação ou da legislação mais benéfica, em especial quanto às penalidades, na forma do art. 106, do CTN

O pedido não guarda referência ao caso concreto, já que a penalidade aplicada não comporta retroatividade benigna, em razão da exigibilidade da obrigação principal constatada e multa aplicada ser em decorrência pelo seu descumprimento.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não acolhendo as alegações de inconstitucionalidade de Lei, bem como não acolher as preliminares arguidas, para no mérito NEGAR PROVIMENTO ao recurso, realizando a manutenção da decisão de primeira instância.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

Relator